

A. I. Nº -206837.0035/07-0
AUTUADO -CREVETTES COMÉRCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.
AUTUANTES -RAIMUNDO SANTOS LEAL e CARLOS RAIMUNDO DA SILVA PEREIRA DE SOUZA
ORIGEM -IFEP COMÉRCIO
INTERNET -11.09.2012

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0198-01/12

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 constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão fiscal e os valores oferecidos à tributação. Os próprios autuantes na Informação Fiscal corrigem os valores apontados na autuação, reduzindo o valor do débito originalmente exigido. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas às preliminares de nulidades. Não acolhida a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2007, foi formalizada a constituição de crédito tributário do ICMS no valor de R\$323.960,64, acrescido da multa de 100% referente ao descumprimento de obrigação principal se constatando ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei, nos meses de janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a junho de 2007.

No campo “*Descrição dos Fatos*” do Auto de Infração consta que a infração decorreu do confronto entre a receita omitida constante do HD e a receita oferecida à tributação. A supressão de tributo se deu 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 oficial do comando de impressão do cupom fiscal. Durante a Operação Tesouro foram apreendidos os computadores, cujo banco de dados foi degravado, obtendo-se o faturamento total do contribuinte.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 60 a 99, inicialmente discorrendo a respeito dos procedimentos adotados pelos órgãos fiscais e policiais do Estado da Bahia durante a Operação Tesouro, que se resumiu na investigação de empresas que utilizavam de um aplicativo fiscal que permitiria a venda de mercadorias sem a correspondente emissão dos cupons fiscais.

Assevera que ao se apreenderem os computadores dos contribuintes “*suspeitos*”, partiu-se para um perigoso raciocínio dedutivo, segundo o qual os valores contidos nos HDs (*hard discs*), que foram degravados sem a presença do responsável legal do contribuinte, refletiriam o valor real do faturamento, sendo utilizado como única base para encontrar a omissão de saídas. Argumenta que diante da forte comoção pública e do clamor da mídia, foram lavrados, em tempo recorde, dezenas de Autos de infração, todos lastreados unicamente nos dados dos HDs, como se isso se constituísse

em prova absoluta de omissão de receitas. Assim, o fato de existir um número divergente em um computador “suspeito” passou a ser prova inequívoca de sonegação.

Alega ter sido esse o maior erro da Operação Tesouro. Afirma que não se duvida da boa-fé dos agentes fiscais ao procederem à investigação, nem tampouco se acredita ter ocorrido perseguição pública, porém o problema foi que um indício de fraude foi tratado como uma fraude consumada, sem que o contribuinte exercesse o seu direito à ampla defesa e sem que fossem realizados os mais elementares roteiros de fiscalização. Acrescenta que a autuação se baseou em uma presunção, já que um número obtido em um HD não é prova de faturamento, presunção essa não autorizada legalmente, além de inexistir segurança de que o valor apurado seja realmente aquele contido no HD, desde quando a análise do material foi unilateral, sem a presença de qualquer representante legal das empresas.

Salienta que os contribuintes detectaram diversas falhas nas autuações, tais como “faturamento” em período anterior ao início das atividades, soma dos faturamentos da matriz e da filial, empresas diversas com o mesmo faturamento e valores incompreensíveis. Assim, entende que a acusação de omissão de receita decorreu de falha na análise do seu HD, desde quando jamais fez uso do aplicativo *Colibri* para a prática de ilícito fiscal. Além disso, outros equívocos depõem contra o lançamento, a exemplo de erro na aplicação da alíquota e a desconsideração das vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e daquelas isentas de ICMS.

Desse modo, acredita que o CONSEF julgará a ação fiscal nula ou improcedente. Para tanto, passa a tratar a respeito das falhas identificadas na constituição do crédito tributário.

Ocorrência de decadência parcial: por meio do Auto de Infração foi constituído o crédito referente ao recolhimento a menos do ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, relativo a fatos geradores ocorridos entre 31/01/2002 e 30/06/2007, período no qual calcularia o montante devido e anteciparia o respectivo pagamento. A Fiscalização, por sua vez, lançou valores que entendia devidos. Manifesta o entendimento de que, no entanto, no que se refere aos fatos geradores anteriores a 02/01/2003 teria ocorrido a perda do direito de o Fisco rever o lançamento por homologação, em decorrência do disposto no transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), cujo texto reproduz.

Assevera que este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), onde se observa a distinção entre o direito de rever a constituição do crédito feita pelo contribuinte (art. 150, § 4º) e o direito de constituir o crédito tributário (art. 173, I), sendo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN), como se constata nas ementas concernentes aos processos de nºs 101.407-SP e 733.915-SP, cuja redação transcreve.

Diz que sendo assim, a regra do art. 173 do CTN se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por declaração (que pressupõem uma atividade prévia do sujeito ativo), quando a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Já no caso dos tributos cujo lançamento seja feito pelo contribuinte, ocorrido o fato gerador tem o fisco o prazo de cinco anos para formalizar e constituir o crédito, através do Auto de Infração (art. 150, § 4º).

Entende que no presente caso, como o lançamento somente foi formalizado em 02/01/2008, com a sua notificação, já se encontrava decaído o direito de alcançar fatos ocorridos antes de 02/01/2003. Afirma que mesmo que se pretenda aplicar a regra do art. 173, I do CTN, ainda assim se concluirá que a decadência também se consumou. Isto porque para os fatos ocorridos no exercício de 2002 a Fazenda dispunha de cinco anos, contados a partir de 01/01/2003 até 01/01/2008 para notificar o contribuinte sobre a lavratura do Auto de Infração, o que somente ocorreu em 02/01/2008, portanto após a consumação da decadência.

Nulidade devido à falta de segurança da infração e ao cerceamento do direito de defesa: alega que dentre os princípios de proteção ao cidadão frente ao Estado, dois merecem destaque especial no que se refere ao procedimento de lançamento tributário: aqueles que tratam sobre a segurança jurídica e sobre a ampla defesa.

Argumenta que a ampla defesa somente pode ser plenamente realizável e respeitada se for resguardada aos contribuintes a possibilidade de contestar os fatos e as infrações que lhe forem imputadas. Assim, quando é impossibilitado ao autuado o acesso aos elementos necessários para exercer o seu direito de defesa, o processo administrativo deve ser excluído do sistema, por representar notório desrespeito às prescrições consagradas na Constituição Federal de 1988.

Realça que no caso em lide se constata o descumprimento dos mencionados princípios, uma vez que não foi dada oportunidade ao contribuinte de presenciar a degravação do HD, nem existe nos autos a comprovação de que as informações coletadas efetivamente se referem ao computador do impugnante. Enfatiza que inexiste uma única prova de que os HDs foram os do autuado, desde quando não há “espelho” do HD; não há termo assinado pelo contribuinte, atestando que a degravação foi feita em sua presença; em suma, não há a mínima segurança de que os “demonstrativos” acostados ao processo se referem ao estabelecimento do autuado.

Destaca que não pretende alegar ter ocorrido qualquer manipulação de dados ou má-fé da Fiscalização, pretendendo tão somente a segurança de que os dados utilizados para a lavratura do Auto de Infração são aqueles que efetivamente existiam em seu computador, tendo em vista, principalmente, que os valores foram considerados, por presunção, como sendo o faturamento real do seu estabelecimento.

Lembra que cabe à Fiscalização provar os seus lançamentos, conforme registro extraído da informação fiscal prestada pelo Auditor Fiscal José Raimundo Conceição a respeito do Auto de Infração nº 207348.0001/04-5, lavrado contra contribuinte diverso. Observa que o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99 é claro ao determinar que é nulo o lançamento que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Assevera que da leitura das peças processuais não é possível afirmar, com segurança, que os valores constantes dos demonstrativos são provenientes do HD do autuado, assegurando que após extrair cópia integral dos autos e depois de muito analisá-los não conseguiu identificar qualquer prova desse fato. Em reforço, reprisa as falhas já apontadas, que afirma terem ocorrido quando da análise do HD por parte da fiscalização.

Aduz que uma das explicações plausíveis para as falhas ocorridas seria a utilização de dados em HD de contribuintes diversos, tendo em vista a significativa quantidade de empresas investigadas. Destaca que o registro de que um contribuinte teria apresentado faturamento antes do início de suas atividades evidencia ter ocorrido troca de dados das empresas. Sendo assim, requer que a fiscalização prove que os dados utilizados para a lavratura do Auto de Infração são realmente aqueles constantes no HD do autuado, exercendo o ônus da prova que lhe incumbe (art. 18, IV, “a” do RPAF/99, c/c o art. 333 do CPC), sob pena de nulidade do lançamento de ofício.

Nulidade em decorrência de uso de presunção não autorizada pela Lei nº 7.014/96 – ressalta que de acordo com a fiscalização, o sistema fraudulento objeto da investigação consistiria no uso de um programa em versão não certificada, que operaria no modo F (fiscal) ou NF (não-fiscal), ficando a critério do contribuinte determinar se a venda seria ou não acobertada por cupom fiscal. Assim, os contribuintes possuidores dessa versão foram taxados como “fraudadores”, sendo todos os valores verificados nos HDs considerados como o seu faturamento real. Argumenta ser evidente que o simples fato de existir um valor no computador de um contribuinte não pode, por si só, servir de prova de qualquer faturamento.

Alega que se houve o uso de um *software* “irregular” e um valor verificado em um computador, há apenas um indício de fraude, que deve ser devidamente investigado, cabendo a fiscalização, *in loco*,
ACÓRDÃO JUF Nº. 0198-01/12

do estabelecimento, para que se comprove a efetiva sonegação fiscal. Nesse caso, a fiscalização poderia seguir os roteiros sugeridos pela própria SEFAZ, tais como auditoria em documentos e lançamentos fiscais, auditoria da substituição e da antecipação tributária, auditoria dos documentos de informações econômico-fiscais ou auditoria da conta caixa.

Ressalta que a própria INFIP – Inspetoria de Investigação e Pesquisa, quando da Operação Tesouro sugeriu que a fiscalização efetuasse uma “criteriosa” análise dos livros e documentos apreendidos na operação, inclusive os não-fiscais, os livros-caixa e os comprovantes de operações com cartões de crédito/débito. Alega que apesar dessa orientação, os Auditores Fiscais se acomodaram com o conteúdo dos HDs degravados pelos analistas da SEFAZ, o que significa que a ação fiscal foi conduzida pelos analistas de sistemas da SEFAZ, já que o Auto de Infração se baseia unicamente nos dados obtidos nos computadores.

Frisa que, assim, sem qualquer auditoria efetiva, presumiu-se que os dados constantes nos HDs refletiam o faturamento real, concluindo pela acusação de omissão de saídas. Daí, entende que o procedimento adotado pelos Auditores Fiscais seguiu uma orientação externa, haja vista que todos os Autos de Infração lavrados se basearam exclusivamente nos dados dos HDs. Afirma inexistir autorização legal para a presunção de omissão de saídas sem pagamento do imposto, com base nos dados obtidos no computador do contribuinte.

Destaca que o princípio da legalidade estrita, também denominada tipicidade cerrada, exige uma correspondência natural entre o fato gerador e a hipótese descrita na norma jurídica. Desse modo, a definição de um fato gerador pressupõe a existência de uma lei específica, que descreva exatamente os seus critérios de identificação (material, temporal, espacial, quantitativo, etc), nos termos do art. 97, inciso III do CTN, havendo sérias restrições à utilização de presunções em matéria tributária, desde quando o fato gerador “presumido” não preenche o tipo tributário.

Aduz que assim, a cobrança de tributos por presunção somente pode ser admitida quando atendidos os seguintes pressupostos: esteja autorizada por lei; haja uma relação direta e imediata entre o fato gerador “presumido” e o fato gerador real; e não acarrete usurpação de competência tributária. Apesar das críticas às presunções, reconhece que a cobrança de ICMS por presunção está excepcionalmente autorizada no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, conforme redação que transcreve, entretanto a Fiscalização somente pode adotar a presunção nas situações especificadas nesse dispositivo. A respeito de outras situações se encontrava expressamente proibida, por falta de amparo legal, a aplicação de qualquer tipo de presunção de ocorrência de fato gerador do ICMS, como ocorreu com os primeiros lançamentos baseados nas informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, situação que somente foi incluída no aludido § 4º por meio da Lei nº 8.542/02. Menciona a título ilustrativo o Acórdão JJF nº 0209-03/03.

Lembra, também, do resultado atinente às autuações baseadas em vendas de mercadorias abaixo do preço de custo, quando a fiscalização, com fundamento em subfaturamento fictício, presumia a ocorrência de fraude ao erário. Nesse caso, o CONSEF afirmou que a constatação de subfaturamento era mero indício de fraude, não permitindo a presunção de omissão de saídas. Para exemplificar as decisões que anularam lançamentos com essa presunção, utiliza-se da Resolução nº 1.423/97.

Afirma que se tratando de situação sem autorização legal para utilização da presunção, a Fiscalização deve produzir prova cabal da fraude, por meio dos roteiros de auditoria existentes. Como no caso presente a suposta divergência entre o valor declarado pelo contribuinte como receita e aquele existente em “seu computador” trata-se de mero indício de irregularidade, este deveria ser provado pela Fiscalização, já que não existe autorização legal para uma presunção de omissão de receita, desde quando não há no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 nenhuma referência a “dados obtidos no computador do contribuinte” autorizar o uso de presunção.

Para fins de corroborar a necessidade de anulação do lançamento, destaca que se a Fiscalização ao constatar o indício de fraude, realizasse os roteiros normais de auditoria, identificando, por

exemplo, suprimentos de caixa de origem não comprovada ou divergência de receita com base nos dados fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito, estaria legalmente autorizada a presumir a omissão de saídas. Como não se admite o uso de presunção não autorizada por lei, resta a convicção de que a lavratura do Auto de Infração baseada exclusivamente nos dados do computador é ato absolutamente ilegal, resultando na nulidade do lançamento fiscal.

Empresa inscrita no SimBahia. Exigência do ICMS pelo regime normal de apuração. Ausência de processo administrativo prévio para o desenquadramento de ofício. Nulidade: alega que no período fiscalizado se encontrava inscrito no regime do SimBahia, regido pela Lei nº 7.357/98 e pelo art. 383-A do RICMS/97, com a redação vigente à época dos fatos geradores. Nesse caso, a exigência do imposto pelo regime normal de apuração está condicionada ao prévio desenquadramento de ofício do regime simplificado, através de procedimento administrativo próprio, a ser decidido pela autoridade administrativa competente (o Inspetor Fazendário).

Afirma ser este o entendimento do CONSEF, como se verifica na ementa do Acórdão JJF nº 0474-04/02, cujo teor transcreve, decidido à unanimidade pelos membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, apresentando trecho do voto proferido pelo relator Anselmo Leite Brum. Utiliza-se, ainda, do Acórdão JJF nº 0327-04/02, bem como de trecho do voto apresentado pelo relator Antônio Aguiar de Araújo.

Salienta que, desse modo, havendo infração grave ao regime simplificado, o Auditor Fiscal deve propor ao Inspetor Fazendário o desenquadramento do contribuinte. Somente se a proposta for acatada e após o desenquadramento, poderá ser efetuado o lançamento, cobrando o imposto pelo regime normal de apuração, concedendo o crédito presumido de 8%, na forma do art. 408-S do RICMS/97.

Argumenta que no caso presente ocorreu afronta ao devido processo legal e à legalidade, na medida em que sem o prévio desenquadramento do autuado, foi cobrado o ICMS pelo regime normal de apuração, conforme se verifica nos demonstrativos fiscais, onde foi apurado o imposto pelo regime normal, com a concessão do crédito fictício de 8%. Reafirma que o autuante não poderia promover o desenquadramento de ofício no corpo do Auto de Infração, por se tratar de um procedimento ilegal.

Observa que a própria SEFAZ em um relatório denominado “Sistema de Gestão de Procedimentos e Rotinas Informatizadas”, define os procedimentos atinentes ao desenquadramento de contribuintes inscritos no SimBahia para outras condições por iniciativa do contribuinte ou de ofício. No que se refere ao desenquadramento de ofício, transcreve o item 4.8 e seguintes, que demonstram a competência do Inspetor Fazendário para decidir sobre o desenquadramento. Lembra que ainda existe um fluxograma de procedimentos do desenquadramento (fls. 50/51).

Conclui que se não existe no processo a decisão do Inspetor Fazendário desenquadramento o contribuinte do SimBahia e foi calculado o imposto pelo regime normal de apuração, a autuação deve ser julgada nula, por violação ao devido processo legal e ao princípio da legalidade.

- A Portaria nº 53/2005: registra que toda a ação fiscal tem como suporte a utilização de *software* que a fiscalização considerou como “*irregular*”, por permitir, em tese, a desabilitação do comando de impressão do cupom fiscal, isto com base na alegação de que os contribuintes se utilizavam de versões “não-certificadas” do programa Colibri, como, por exemplo, a DOS 3.4 e a Millennium 6.0 (Windows).

Realça que, entretanto, a questão de programa aplicativo certificado somente veio a ser devidamente regulamentada pela Portaria nº 53SF, de 20/01/2005, que “dispõe sobre normas e procedimentos relativos ao cadastro de programa aplicativo e do credenciamento de órgãos técnicos para análise do mesmo”. Assim, até 21/01/2005, data de publicação dessa portaria, não havia qualquer regulamentação exigindo que os aplicativos fiscais fossem certificado por uma autoridade certificadora.

Diz que desse modo, não se pode afirmar que entre 2002 e 2004 um contribuinte fizera uso de uma versão não-certificada de um aplicativo fiscal, já que ainda não havia exigência de certificação de programa e a Fundação Visconde de Cairu, que verifica a conformidade dos aplicativos, somente foi credenciada para tanto pela SEFAZ após a publicação da mencionada portaria. Acrescenta que não se pode alegar que o art. 824-D do RICMS/97 daria suporte à autuação em relação àquele período, porque nesse próprio dispositivo (§ 2º) consta a exigência de regulamentação, que somente ocorreu em 2005. Já no § 1º existe comando da norma dirigido ao “interessado em cadastrar programa”, que se refere ao vendedor do aplicativo.

Afirma que a Fiscalização pretende aplicar retroativamente a Portaria nº 53/2005 a fatos anteriores à sua vigência, o que é vedado em nosso ordenamento jurídico. A respeito do princípio da irretroatividade traz à colação o pensamento de Washington de Barros Monteiro e citação de Pontes de Miranda.

Por essa razão, como o lançamento está baseado exclusivamente em uso de software não-certificado, exigência não existente até 21/01/2005, requer que sejam anuladas as cobranças relativas ao período de 2002 a 2004, sob pena de ilegal aplicação retroativa da referida portaria.

- A ausência de prova de fraude: argui que merece destaque a ausência de prova evidente da suposta “fraude”, tendo a acusação se reportado à “receita omitida no HD”, ao “uso de software não-certificado”, dentre outras afirmações do gênero, tudo para amparar a acusação de fraude e a aplicação da elevada multa de 100%, sendo esta não passível da redução prevista no art. 45 da Lei nº 7.014/96. Assevera que, no entanto, uma análise com dos autos com prudência e cautela mostrará que não há um único elemento que demonstre inequivocamente o uso de um aplicativo fiscal para fins de sonegação fiscal e nem que o HD analisado pertence ao impugnante.

Menciona que, de igual modo, não foi carreado ao processo nada que comprove que os dados contidos no computador, ainda que lhe pertencente reflitam efetivamente o faturamento do seu estabelecimento no período (e não outro dado qualquer), mesmo porque não foi realizada qualquer auditoria para confirmar a suposta omissão de saídas. Afirma que a verdade é que a “arquitetura” da fraude não passa de uma alegação não comprovada e a omissão de faturamento nada mais é do que uma presunção baseada em números extraídos de um computador apreendido. Assim, não há substância nas acusações, pois não há prova do uso do equipamento e nem qualquer documento que dê suporte à acusação de fraude.

Por conta disso lança as seguintes indagações: Quem, afinal, fez a mencionada “bifurcação” entre as CPUs fiscal e não-fiscal? Onde, nos autos, está a comprovação disso? Alega que concretamente existe apenas o fato de o contribuinte ter utilizado, no período de 2002 a 2007, um programa em uma versão não certificada, que possibilitaria, em tese, a não emissão de cupom fiscal. Assevera que o resto é apenas suposição não provada.

Aduz que por essa razão jamais poderia ter sido aplicada a multa de 100%, que é cabível apenas quando há prova de fraude, porém, no máximo aquela prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “b”, item 1.3, no valor fixo de R\$27.600,00, prevista para o contribuinte que utilize programa aplicativo ou outro programa de processamento de dados que possibilite omitir o lançamento do dado ou do documento fiscal. Entende que, na pior das hipóteses, a multa aplicada deveria ser de 70%, prevista para os casos de “atos fraudulentos”, como a omissão de receitas tributáveis (art. 42, inciso III da mesma Lei). Pugna, desse modo, pela conversão da multa para o valor de R\$27.600,00 ou, alternativamente, para 70%, na hipótese de o lançamento ser mantido.

- Incorreto roteiro de fiscalização em razão do ramo de atividade do autuado: enfatiza que a fiscalização desprezou um importante aspecto, de fundamental importância para o deslinde da questão, que se refere ao ramo de atividade do estabelecimento (bar e restaurante), no qual a maioria dos itens adquiridos são tributados antecipadamente (mercadorias elencadas na substituição tributária, como bebidas alcoólicas, água mineral, refrigerantes, cigarros, sorvetes, etc.) ou são isentos do ICMS (frutas, verduras, pescado, etc.).

Desse modo, grande parte das saídas de mercadorias não gera débitos de ICMS, pois o imposto ou foi pago antecipadamente, por substituição, ou simplesmente não é devido, em decorrência da isenção, significando que grande parcela da receita do autuado não sofre incidência do ICMS. Como foi cobrado o imposto sobre a receita total, sem qualquer análise das saídas amparadas por isenção ou por substituição tributária, ocorreu nova tributação sobre mercadorias cujo imposto já fora pago por substituição ou foi cobrado imposto sobre produtos isentos.

Ressalta que ao invés de cobrar o imposto sobre o total da receita apurada, deveria ter sido adotado o critério da proporcionalidade, excluindo da base de cálculo os produtos já tributados e os isentos. Lembra que de acordo com o art. 356 do RICMS97, o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, desonera de tributação as operações internas subsequentes.

Argumenta que este CONSEF passou a condenar qualquer presunção de omissão de receita nos casos em que o contribuinte comercialize mercadorias da substituição tributária ou isentas, por implicar em cobrança indevida do ICMS. Já nas situações em que o contribuinte comercialize mercadorias não-tributáveis e tributáveis, como é o presente caso, o CONSEF entende que deve ser adotada a proporcionalidade sobre as saídas tributáveis que compõem a receita.

Acrescenta que foi em decorrência da grande quantidade de decisões nesse sentido, emanadas deste órgão julgador, que a Superintendência de Administração Tributária editou a Instrução Normativa nº 56/2007, da qual transcreve o item 1, complementando que essa diretriz também se aplica às empresas inscritas no SimBahia, pois também podem sofrer a cobrança do ICMS sobre vendas de mercadorias da substituição tributárias e/ou isentas. Apresenta, também, a ementa atinente ao Acórdão CJF nº 0019-11/03, relatado pelo Conselheiro Ciro Roberto Seifert, onde é ressaltado que no cálculo da receita bruta mensal não devem ser incluídos os valores das operações não sujeitas ao imposto por isenção ou não incidência, bem como cita o Acórdão JJF nº 0383-03/07, transcrevendo parte do voto da relatora Osmira Freire da Silva.

Pleiteia, assim, a realização de uma revisão fiscal, no sentido de se refazer os demonstrativos fiscais, levando em consideração os índices de proporcionalidade verificados em cada exercício fiscalizado, através dos relatórios consolidados da DMA ou outro instrumento idôneo, para que o Auto de Infração caso não anulado, seja julgado procedente em parte.

- A apuração do débito conforme as regras do SimBahia, caso não seja acolhida a preliminar de nulidade: salienta que no caso de não ser acolhida a preliminar de nulidade concernente à apuração do débito pelo regime normal de apuração, sem a existência de desenquadramento prévio por parte da autoridade competente, chama a atenção para o seguinte fato: mesmo somando a “receita” supostamente omitida, a receita global ajustada de cada ano fiscalizado permanece dentro das faixas de faturamento relativas às empresas de pequeno porte (EPP), não ultrapassando os limites definidos no art. 2º da Lei nº 7.357/98, como se verifica nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração. Entende que, desse modo, a apuração do débito deveria ter seguido os critérios de cálculo estabelecidos no art. 7º da mencionada Lei.

Para demonstrar a injustiça fiscal que a cobrança do imposto pelo regime normal pode causar, salienta que dentre as empresas autuadas em decorrência da Operação Tesouro, algumas são de grande porte, que calculam o ICMS através do regime de apuração em função da receita bruta (art. 504 e seguintes do RICMS/97), enquanto que outras são de pequeno porte, como é o caso do impugnante, que apuram o imposto segundo as regras do SimBahia (Lei nº 7.357/98).

Entende que em relação às primeiras, a suposta omissão foi corretamente calculada, de acordo com o art. 504, inciso IV do RICMS/97, com a aplicação do percentual de 4% ou 5% sobre a receita, a depender do período. Já em relação às empresas do SimBahia, o débito foi calculado pelo regime normal de apuração, com a concessão do crédito presumido de 8%. Com base nessa linha de argumentação, através de um exemplo prático, demonstra que para uma mesma base de cálculo para um contribuinte de grande porte seria exigido o imposto à alíquota de 4%, enquanto que para o do

SimBahia seria cobrado o tributo no percentual de 9% (17% - 8%), o que representa mais de duas vezes o valor apurado para a empresa de grande porte.

Assim, requer que sejam refeitos os demonstrativos, apurando-se o débito pelas regras do SimBahia, em conformidade com a redação do art. 7º da Lei nº 7.357/98, vigente à época dos fatos geradores, o que deverá ser realizado no período da revisão fiscal já solicitada, quando deverão ser excluídos os valores atinentes às mercadorias alcançadas pela substituição tributária e aquelas isentas.

Aduz que essa providencia redundará na procedência apenas parcial do lançamento, caso não seja declarada a sua nulidade. Pugna pela nulidade ou pela improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 113 a 122, na qual contestam os argumentos defensivos conforme a seguir:

- da ação fiscal – a Operação Tesouro e o perigoso clamor midiático.

Consignam que a Operação Tesouro foi limitada a apenas 28 empresas e muitas delas nunca utilizaram o sistema Colibri, o que demonstra a inveracidade das alegações.

Esclarecem que a Operação Tesouro foi resultado de investigação policial e fiscal, devidamente acompanhada pela Procuradoria Geral do Estado da Bahia e pelo Ministério Estadual, tendo sido deflagrada quando as provas das diversas infrações cometidas às legislações tributária e criminal eram suficientes.

Afirmam que a degravação do HD sem a presença do responsável ou procurador, não invalida o procedimento, haja vista que foram realizadas por técnicos da Policia Técnica que seguiram estritamente os procedimentos descritos na Informática Forense, resultando em laudos que podem a qualquer momento comprovar a regularidade dos procedimentos e discriminá-los e seus arquivos referentes a cada empresa envolvida, a exemplo do laudo anexado.

Salientam que a degravação foi o último passo da operação, não tendo sido um fato isolado inconsequente, sendo mais uma prova que vai somar-se ao programa não certificado, às gravações de escutas telefônicas, aos depoimentos dos funcionários e proprietários das empresas que motivaram a Operação Tesouro.

Afirmam que os roteiros de fiscalização têm a sua aplicabilidade decidida pela Fiscalização, de acordo com os indícios, provas e modo de operar do contribuinte, descabendo tal abordagem pelo contribuinte;

- a ocorrência da decadência parcial: a perda do direito de rever o lançamento por homologação.

Afirmam que descabe tal arguição pois foi o próprio contribuinte que se negou em dar ciência do Auto de Infração, inclusive no estabelecimento do Aeroporto os seus empregados recusaram-se a assinar ou receber qualquer documento, razão pela qual foi lavrado o Termo Circunstaciado (fl. 45), com fundamento no inciso X do art.39 do RPAF;

- a nulidade do lançamento fiscal: falta de segurança e o cerceamento do direito de defesa

Frisam que cada HD guarda em si um número que o identifica como único e pode ser facilmente identificado a qualquer tempo, contudo, de qualquer forma anexam o laudo emitido pela Polícia Técnica que afasta todas as dúvidas pertinentes a este tópico. Quanto ao ônus da prova, dizem que apresentando o Fisco provas, indícios, utilizando todos os meios possíveis e necessários, cabe ao contribuinte contestá-los;

- a nulidade do lançamento – presunção não autorizada pela Lei nº 7.014/96

Asseveram que a análise dos bancos de dados mostrou um faturamento muito superior ao apresentado à tributação, não sendo encontrados aleatoriamente. Acrescentam que esses números

vão ao encontro dos números levantados em documentos analisados pela Fiscalização, o que demonstra que não são meros números de computadores. Observam que os valores contidos nos HD refletem o valor real do faturamento, não sendo um indício, mas sim um fato.

Sustentam que em momento algum houve presunção, mas sim omissão de saídas comprovada por todos os elementos de provas reunidos antes, durante e depois da Operação Tesouro;

- empresa inscrita no SimBahia, exigência do imposto pelo regime normal de apuração, ausência de processo administrativo prévio para o desenquadramento de ofício, nulidade

Dizem que o raciocínio do defendanté está correto tratando-se de desenquadramento, contudo, o que não houve. Consignam que o art. 408-S, vigente à época, não condiciona a exigência com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais ao desenquadramento, mas sim aos tipos de infrações cometidas. Acrescentam que esta parece ser a interpretação mais correta, especialmente quando se analisa o art. 408-L, inciso V, do RICMS/BA, sendo qualquer restrição diferente ou exigência maior ao Fisco concernente a este artigo, de responsabilidade de quem assumir o risco de defendê-la, devendo assumir as consequências;

- a Portaria 53/2005

Salientam que nas alegações defensivas há duas constatações, isto é, a confissão de usar software não certificado a partir de 2005, e o equívoco quando fala em retroatividade.

Frisam que a autuação não decorreu de uso de programa não certificado, mas sim por utilização deste programa para omitir receitas. Observam que o uso de software não certificado enseja a aplicação de multa específica e formal, o que não ocorreu. Acrescentam que a autuação decorreu de saídas omitidas com o uso do programa, sendo aplicável a todo o período;

- ausência de prova de fraude

Assinalam que não há prova documental porque a fraude foi cometida nos computadores e não foi “impressa”, existindo impressão apenas do que interessaria ser tributado, razão pela qual existe o laudo técnico anexado e descrição dos procedimentos para executar a infração.

Quanto ao pedido de conversão da multa de 100% para 70%, consignam que o inciso IV do art. 42 da Lei nº 7.014/96 é bastante claro e comina multa de 100% quando não houver emissão de documento fiscal, o que se aplica perfeitamente ao caso em tela;

- incorreto roteiro de fiscalização em razão do ramo de atividade do autuado

Reproduzem o art. 408-S do RICMS/97, para afirmarem que não há qualquer forma de exceção em relação às mercadorias que compõem a receita da empresa ou o setor em que se enquadre. Observam que o crédito presumido de 8% é genérico, porém, não é impositivo, pois o contribuinte pode optar por comprovar a existência de crédito fiscal em valor superior ao oferecido pela legislação do ICMS, desde que respaldado em documentos fiscais.

Ressaltam que o SimBahia é uma opção expressa do contribuinte, da qual usufrui diversos benefícios, contudo, também se submete a uma série de deveres;

- a apuração do débito conforme as regras do SimBahia, caso não seja acolhida a preliminar de nulidade

Salientam que a exigência se deu em conformidade com o art. 408-S do RICMS/97, vigente à época dos fatos. Acrescentam que não se trata de cálculo de arrecadação normal, mas do cálculo de imposto decorrente de infração de natureza grave incorrida pelo autuado;

- análise dos documentos apreendidos – Operação Tesouro

Observam que com base nos documentos apreendidos na Operação Tesouro forma identificados a existência de Livros Caixa utilizados pelo contribuinte para registrar de modo detalhado mas

informal, as operações comerciais efetivamente realizadas. Destacam que os livros não foram preparados para serem oferecidos ao Fisco, tendo como função o controle das receitas e, principalmente, das despesas da empresa.

Observam que os referidos livros Caixa apresentam o detalhamento das despesas, principal sentido para o contribuinte, sendo registrado na parte superior da última folha de cada mês o valor total das vendas, valor esse transportado do Sistema Colibri.

Frisam que no tocante às receitas foi verificado que os valores lançados no livro Caixa são muito semelhantes aos valores detectados pela Operação Tesouro, decorrente do uso do Sistema Colibri, sendo as diferenças insignificantes, principalmente tratando-se de livros em que seu preenchimento não seguiu as formalidades e os rigores habituais da escrituração contábil ou fiscal.

Esclarecem que para verificação foi elaborada a planilha “Vendas Identificadas – Sistema Colibri” que norteou a autuação, detalhando a composição da referida planilha para facilitação do exame das informações.

Salientam que com base nos valores identificados nos livros Caixa verifica-se total pertinência, pois as diferenças entre os valores de vendas lançados nos referidos livros e identificadas a partir do Sistema Colibri, apresentam diferenças irrisórias, com variação de 0,2%, 0,5%, 0,7%, possivelmente de algum ajuste.

Registram no que tange às despesas lançadas nos livros Caixa que os valores são compatíveis com as receitas constantes nos mencionados livros, contudo, são incompatíveis com a receita declarada pelo autuado na DME e utilizada para cálculo do imposto a ser pago, o que demonstra, mais uma vez e por meio diverso, a omissão de receita realizada pelo contribuinte.

Assinalam que para exame da consistência dos referidos lançamentos elaboraram uma outra planilha “Demonstrativo Despesas X Recolhimento” que relaciona os valores lançados no livro Caixa referente ao ICMS e INSS –GPS e efetivamente recolhidos, conforme cópia das guias e “Relação de DAE’S”, anexados.

Afirmam que o cotejo dos números encontrados no livro Caixa, bem como nos diferentes recibos de pagamento garantem que as cópias do livro Caixa acostadas aos autos dizem respeito, indubitavelmente, ao autuado.

Finalizam mantendo o Auto de Infração.

Cientificado sobre a informação fiscal e dos novos elementos juntados pelos autuantes, o impugnante se manifestou às fls. 334 a 353, argumentando que apesar de criticar o que a defesa denominou de “clamor midiático”, o autuante dedica parte da informação explorando exatamente a repercussão do caso na mídia, certamente na tentativa vã de conferir ares de infalibilidade ao procedimento adotado pela Fiscalização.

Aduz que teme exatamente esta condenação prévia, tendo em vista que a presunção de inocência e os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao litigante em processo judicial ou administrativo o direito ao julgamento justo e isento, ou seja, o direito de apenas ser condenado se for comprovada cabalmente a acusação contra si imputada. Deste modo, no caso em lide o crédito tributário somente será definitivamente constituído após um justo e democrático processo administrativo, condicionado a um julgamento isento e técnico por parte do CONSEF. Antes disso, somente haverá suspeita e indícios, que deverão ser comprovados pelos autuantes.

Repete que o problema da Operação Tesouro foi ter considerado um indício como prova cabal de sonegação, condenando previamente quem era apenas investigado. E esse indício é o suposto uso de um programa em versões consideradas não-certificadas, que possibilitaria a realização de operações de venda sem a emissão dos cupons fiscais. Como se trata de um indício, deveria ser provado por meio de uma fiscalização ampla, que envolvesse os roteiros regulares de auditoria. Assim, o fato de possuir um programa considerado “não homologado” não poderia conduzir à conclusão de que foi

utilizado com fins de sonegação, a não ser que fosse provado o seu uso indevido, desde que respeitadas as garantias e prescrições legais.

Sustenta que, no presente caso, não houve prova cabal de utilização do programa para fins de sonegação, ou melhor, não houve sequer uma fiscalização no seu estabelecimento, tampouco foram respeitados os ditames estabelecidos na legislação.

Quanto à contestação dos autuantes atinente à arguição defensiva de ocorrência da decadência parcial, diz que os autuantes tentam afastar uma regra objetiva de contagem do prazo decadencial pela aplicação de um elemento subjetivo, no caso, a data da mera tentativa supostamente frustrada de comunicação do lançamento de ofício.

Salienta que mesmo se a tentativa frustrada de intimação fosse verdadeira, restariam ainda diversas formas de comunicação oficial do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 108 do RPAF, cuja redação reproduz.

Afirma que agiria melhor a Fiscalização se, ao invés de aduzir procedimentos alheios ao RPAF, reconhecesse, ao mínimo, a decadência quanto ao período de 2002 (art. 173, I, CTN), como foi feto, por exemplo, no Auto de Infração nº 118973.1812/07-0, igualmente derivado da cognominada “Operação Tesouro” e lavrado nas mesmas circunstâncias.

No que concerne à falta de segurança do lançamento fiscal, diz que quem acompanhou de perto o cumprimento do mandado de busca e apreensão reconhece a alta probabilidade de perda ou troca do material apreendido, pois eram inúmeros documentos e equipamentos envolvidos em sacos plásticos, normalmente sacos de lixo, retirados dos estabelecimentos das dezenas de contribuintes investigados. Frisa que enquanto eram transportados, os sacos se rompiam e eram amontoados nas caçambas das viaturas policiais, sendo que na delegacia, a situação era ainda pior, pois os documentos e computadores espalhados pelo chão misturavam-se a tantos outros materiais depositados por policiais. Acrescenta que cada mandado cumprido representava mais acúmulo de material no local.

Menciona que em seguida, os computadores eram encaminhados para uma “perícia”, a fim de que fossem degravados os dados contidos no disco rígido (HD). Diz que o problema é que o seu computador foi encaminhado para perícia e degravado sem a presença de um representante legal da empresa, não havendo segurança de que HD analisado seja efetivamente da empresa (e não de outra empresa investigada), tampouco de que os dados apresentados no processo são efetivamente aqueles contidos no computador. Apresenta um exemplo hipotético para sustentar a sua argumentação.

Afirma que basta uma simples leitura do presente processo para constatar que não há uma única prova de que os dados utilizados pertencem ao HD da empresa, pois, inexiste “espelho” do HD; não há termo no qual tenha assinado que a “degravação” do HD tenha sido feita na sua presença; ou seja, não há a mínima segurança de que os “demonstrativos” anexados aos autos se referem àquela empresa. Acrescenta que o Termo de Entrega de Arquivos Eletrônicos (fl. 63) não faz prova de que os dados utilizados pertencem ao HD da empresa, haja vista que se trata de um documento em que a Polícia Técnica apenas atesta ter recebido computadores de uma equipe de Fiscalização.

Diz que o Termo comprova que a equipe 05 entregou quatro HD's à Polícia Técnica, sendo que logicamente, para iniciar os trabalhos, a Polícia Técnica identifica cada HD mediante Hash do arquivo, relacionando-o à equipe de Fiscalização que o entregou e ao contribuinte informado pela própria equipe de Fiscalização.

Aduz que se houvesse uma troca acidental de computadores e a equipe 05 remetesse involuntariamente um HD do contribuinte X, informando que se trata do contribuinte Y, a Polícia Técnica lavraria o mesmo Termo, relacionando a equipe, o HD e o nome do contribuinte Y. Ou seja,

noutras palavras, o Termo não comprova absolutamente nada a respeito da relação entre o conteúdo do disco e o proprietário do computador.

Questiona: *Quem garante, portanto, que não houve uma troca acidental de computadores antes do envio do HD para perícia? Quem garante que não houve falha na própria degravação do disco rígido, já que o contribuinte não estava presente nesta etapa da investigação?*

Salienta que não reconhece os números apresentados pela fiscalização, pois o HD degravado, ao que parece, não lhe pertence e os valores constantes dos “demonstrativos” são irreais. E assim é, considerando a insegurança do lançamento fiscal, o Auto de Infração deve ser julgado nulo, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF.

Com relação ao roteiro de auditoria não autorizado por lei, em razão de o lançamento de ofício estar lastreado unicamente em dados do HD, alega que os dados degravados do computador do contribuinte (ainda que fossem verdadeiros) não são suficientes, por si só, para respaldar o lançamento fiscal, nos termos da Lei nº 7.014/96. Acrescenta que neste contexto fez questão de relacionar as presunções de omissão de receitas autorizadas pela Lei nº 7.014/96, não havendo qualquer hipótese relacionada com dados obtidos em computador do contribuinte.

Argumenta que dados de computador não são receita, assim como HD de computador não é livro fiscal, razão pela qual não há como afirmar que os valores contidos em um banco de dados, que podem se referir a qualquer coisa, são prova de omissão de saídas. Diz que esse raciocínio é absurdo e contraria totalmente a Lei nº 7.014/96 e o Regulamento do ICMS.

No intuito de reforçar o argumento defensivo sobre a atipicidade do roteiro de auditoria adotado no presente caso, transcreve trecho da Dissertação de Mestrado do ilustre Auditor Fiscal Manuel Perez Martinez, intitulada “Os Procedimentos de Auditoria Fiscal do ICMS com a Utilização da Contabilidade: Estudo de Validade no Âmbito da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia”:

Assinala que desse modo, não havendo previsão legal para sua utilização, os dados obtidos no HD podem ser considerados meros indícios de prática de ilícito tributário, mas que deverão ser comprovados por meio de uma fiscalização ampla no seu estabelecimento, por meio dos roteiros legais de auditoria.

Ressalta que é isso o que pretende, ou seja, ser fiscalizado por meio de regulares roteiros de auditoria, uma vez que não há autorização legal para utilização de dados de computador como presunção de omissão de saídas.

Assevera que sendo assim, outra opção não há senão anular o Auto de Infração, para que seja realizada uma efetiva fiscalização no seu estabelecimento, com base em regulares roteiros de auditoria, sendo esta inclusive a orientação fornecida pela própria INFIP, para que os Auditores Fiscais realizassem uma criteriosa análise dos livros e documentos fiscais e não-fiscais, contudo, nada disso foi feito no presente caso.

Reitera o pedido de nulidade do lançamento fiscal.

Com relação à ausência de desenquadramento prévio para exigência do imposto pelo regime normal dada a sua condição de empresa optante pelo Regime SimBahia, diz que neste tópico, a Informação Fiscal, contraria frontalmente a jurisprudência do CONSEF.

Sustenta que a interpretação correta do art. 408-L, em consonância com o princípio do devido processo legal, é no sentido de que a exigência do imposto pelo regime normal de apuração ao optante do Simbahia está condicionada ao prévio desenquadramento de ofício do regime simplificado, em procedimento administrativo próprio, decidido pela autoridade administrativa competente, no caso, o Inspetor Fazendário. Invoca, nesse sentido, o Acórdão JJF nº 0327-04/02, reproduzindo trecho do voto proferido ilustre Julgador Antônio Aguiar de Araújo. Acrescenta que as decisões nesse sentido sequer foram alvo de recurso pela Procuradoria do Estado, confirmando-se a plausibilidade da interpretação.

Destaca que a própria Administração Tributária reconhece a necessidade de prévio desenquadramento do optante pelo Simbahia para cobrança do imposto no regime normal, tanto que elaborou um minucioso procedimento a ser seguido, cuja cópia anexa à Impugnação.

Sustenta que como o autuante cobrou o imposto supostamente devido pelo regime normal de apuração, sem o prévio desenquadramento do Simbahia em procedimento administrativo próprio, o lançamento deve ser julgado nulo, por violação ao devido processo legal e ao princípio da legalidade, na forma da jurisprudência deste Conselho.

Quanto à argumentação referente à Portaria nº 53/2005, afirma que, ao contrário do que alega o autuante, a infração está, sim, calcada na utilização de *software* não certificado. Diz que tanto é verdade, que, ao arrepio da Lei nº 7.014/96, foi completamente abandonada a análise da contabilidade da empresa para uso exclusivo de um banco de dados supostamente gerado pelo aplicativo fiscal.

Alega que se a ação fiscal está totalmente embasada em um aplicativo “não homologado”, não poderia haver cobrança de tributo antes da vigência do diploma que regulou a certificação dos aplicativos fiscais, sob pena de violação ao princípio da irretroatividade.

Consigna que como o lançamento fiscal está embasado exclusivamente em uso de *software* não certificado, exigência não existente até 21/01/2005, data da publicação da Portaria nº 53/05, a reitera seu pedido para que sejam anuladas as cobranças do período de 2002 a 2004, sob pena de ilegal aplicação retroativa da referida Portaria.

No respeitante à alegação de ausência de prova de fraude, observa que conforme afirmou o próprio parecer da INFIP, para que o aplicativo fiscal supostamente não-certificado possa propiciar a efetiva omissão de receitas, é preciso que se monte uma intrincada rede envolvendo duas impressoras e/ou dois computadores paralelos, denominada pelos Auditores Fiscais de “arquitetura da fraude”. Ou seja, o aplicativo supostamente não-homologado somente poderia resultar em fraude fiscal se instalado em uma rede de computadores controlada por uma espécie de chaveador, que, interligado a duas CPU, uma fiscal e outra não fiscal, interromperia, quando ativado, a emissão do cupom fiscal.

Salienta que desde o início do processo, vem afirmando que não há prova desta “arquitetura da fraude”, ou seja, não há qualquer elemento que demonstre que existia, no seu estabelecimento, uma rede de computadores trabalhando paralelamente, um destinado a imprimir documentos fiscais e outro para documentos não-fiscais.

Afirma que caberia à Fiscalização, portanto, carregar prova deste fato, por meio de laudo técnico, elaborado por perito em informática, capaz de comprovar a existência desta rede instalada no estabelecimento do contribuinte, que possibilitaria a prática de fraude fiscal. Entretanto, essa prova simplesmente não foi trazida aos autos, limitando-se a Fiscalização a alegar, sem qualquer respaldo, a existência da tal “arquitetura da fraude”.

Observa que por essa razão contestou, no mínimo, a aplicação da multa de 100%, pois não há nos autos do processo qualquer prova da fraude, ou seja, de que foi montada a “arquitetura da fraude” no seu estabelecimento.

Salienta que ao discorrer sobre esta questão, a Fiscalização afirma que existe um “laudo técnico anexo” à Informação Fiscal que comprovaria esta “arquitetura da fraude”, mas simplesmente não junta qualquer documento. Acrescenta que apesar de a Fiscalização afirmar existir um “laudo técnico”, não apresenta qualquer prova de que tenha montado a irregular rede de computadores em seu estabelecimento, ou seja, a Fiscalização lhe sancionou severamente com aplicação de multa específica para fraude fiscal, sem apresentar prova da fraude.

Alega que desse modo, não havendo a prova da existência desta rede irregular no estabelecimento, tampouco da suposta omissão de receitas, pois o roteiro de auditoria adotado é ilegal, caberia tão-

somente a aplicação de multa isolada, de R\$27.600,00, pela instalação em computador de aplicativo fiscal não certificado, nos termos do art. 42, XIII-A, “b”, da Lei nº 7.014/96.

Diz que mesmo que se adote a incorreta conclusão de omissão de receitas, poder-se-ia admitir, na pior das hipóteses, a multa de 70%, prevista em “quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque” (art. 42, III, da Lei nº 7.014/96), pois não há prova de ação fraudulenta do contribuinte.

No que tange à aplicação do critério da proporcionalidade, consigna que o autuante contesta a aplicação do critério da proporcionalidade por se tratar de contribuinte optante pelo Simbahia, contudo, a Instrução Normativa nº 56/07 não restringe a aplicação do critério da proporcionalidade ao regime de apuração do Simbahia. Aduz que neste contexto, o próprio CONSEF vem reconhecendo em inúmeras decisões a aplicabilidade do critério da proporcionalidade nos lançamentos lavrados contra contribuintes optantes pelo SimBahia. Acrescenta que a aplicação do critério da proporcionalidade é uma exigência legal, prevista na Instrução Normativa nº 56/07 e inspirada na jurisprudência deste CONSEF, que visa impedir que se exija em duplicidade imposto sobre produtos sujeitos ao regime de substituição tributária ou que se tribute uma operação isenta.

Alega que como sua atividade é de bar e restaurante, que comercializa mercadorias sujeitas à substituição, grande parte da “receita” supostamente omitida é composta por vendas de produtos que já estavam com a fase de tributação encerrada (como bebidas alcoólicas; água mineral; refrigerantes; cigarros etc.).

Observa que nesta atividade de bar e restaurante, independente do regime de apuração, o CONSEF vem aplicando sistematicamente o critério da proporcionalidade. Cita como exemplo o Acórdão JJF nº 0383-03/07.

Assevera que em sendo assim, não resta qualquer dúvida de que é imprescindível a realização de uma 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).

Sustenta que após tal providência, restará definitivamente comprovada que grande parte da “receita” supostamente omitida é composta por vendas de produtos que já estavam com a fase de tributação encerrada, razão pela qual, por eventualidade, o lançamento fiscal, caso não seja anulado, deverá ser julgado procedente em parte, reduzindo-se o débito originalmente apurado.

No que concerne à análise dos documentos apreendidos pela Operação Tesouro, salienta que no tópico final da sua Informação Fiscal, a Fiscalização, procurando respaldar a “veracidade” dos dados obtidos no HD, afirma que, dentre os documentos apreendidos na operação estaria um “Livro Caixa”, cujas informações seriam muito semelhantes ao banco de dados do Colibri. Em anexo, a Fiscalização junta, além da cópia deste tal “Livro Caixa”, uma série de demonstrativos a fim de comparar as “vendas identificadas no Colibri” e o “Livro Caixa” apreendido.

Diz que em primeiro lugar, basta uma singela leitura do mencionado livro Caixa para perceber que ele não reúne qualquer formalidade contábil ou fiscal. Alega que se trata de um caderno de anotações intitulado de livro Caixa que reúne despesas e receitas pessoais dos sócios da empresa e receitas diversas, inclusive de outros estabelecimentos dos mesmos sócios.

Afirma que um “livro” nestas condições seria sumariamente rechaçado em qualquer auditoria fiscal, mas foi aproveitado na “Operação Tesouro”, simplesmente porque ampararia a análise do banco de dados do Colibri, que, segundo diz, possui também função gerencial, reunindo gastos e receitas diversas.

Destaca que o que chama sua atenção não são as tais receitas apuradas no caderno de anotações, mas os demonstrativos que foram anexados à informação fiscal (fls. 64/69), isto porque, estes demonstrativos são diferentes daqueles anexados ao Auto de Infração. Ou seja, a Fiscalização

alterou o campo correspondente aos valores das tais vendas apuradas no Colibri, fato que, claramente, demonstra a insegurança dos dados que embasam o lançamento fiscal.

Menciona como exemplo, o demonstrativo anexado ao Auto de Infração o qual informa que, em janeiro de 2004, foram identificadas vendas no HD na ordem de R\$66.707,40, contudo, o demonstrativo anexado à Informação Fiscal, em relação ao mesmo mês de janeiro de 2004, indica vendas apuradas no HD na ordem de R\$56.766,55.

Salienta que essa diferença se repete em todos os meses do exercício de 2004, conforme apresenta.

Diz que agora é quem pergunta: *qual, ilustres Julgadores, é o tal faturamento obtido na degravação do HD da empresa em 2004: R\$ 630.658,17, conforme o Auto de Infração, ou R\$ 550.384,70, conforme a informação fiscal? Contra qual valor a empresa deve se defender: R\$630.658,17 ou R\$550.384,70? Qual é a segurança de que os valores estão corretos e que realmente são do HD da empresa, se o próprio auditor fiscal diverge nas duas ocasiões?*

Aduz que ao que parece, nem mesmo o autuante tem segurança em relação aos valores supostamente degravados do HD, tanto que passa a mesclá-los com informações colhidas do caderno de anotações do sócio da empresa, caderno este que somente agora foi juntado aos autos, meses após a lavratura do Auto de Infração. Ou seja, a Fiscalização adotou um procedimento atípico, remendado, sem critério lógico e desprovido de qualquer segurança jurídica, envolvendo dados obtidos de fontes contestáveis.

Diz que, no mínimo, é um acinte à inteligência deste CONSEF afirmar que um procedimento realizado nestes termos tem aptidão de comprovar omissão de saídas tributáveis.

Assevera que resta evidente, assim, a falibilidade e a total precariedade dos dados obtidos pela “degravação do HD”, que põem em cheque a higidez do lançamento fiscal, nulificando-o por completo.

Conclui reiterando seu pedido pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes se pronunciaram (fls. 359 a 385), rechaçando os argumentos apresentados pelo impugnante em sua manifestação. Dizem que a repercussão policial do caso é indissociável, porque a polícia efetuou prisões e apreensões de equipamentos e documentos. Salientam que não há condenação prévia e todos os direitos do contribuinte estão sendo observados, mas cabe ao CONSEF decidir se a acusação está ou não cabalmente comprovada.

Contestam a argumentação defensiva atinente à ocorrência da decadência parcial, afirmando que o prazo decadencial não se confunde com a ciência do contribuinte, conforme o art. 173 do Código Tributário Nacional, cujo texto transcrevem. Acresentam que, no caso em tela, a contagem do prazo decadencial é iniciada a partir da data de ciência da “Intimação para Apresentação de Livros e Documentos”, no caso, dia 19/10/2007, tornando-se sem efeito a arguição de decadência.

No que tange à falta de segurança do lançamento fiscal, contestam a argumentação defensiva de cenário caótico, consignando que o material do autuado que receberam estava organizado e nada sugere o cenário descrito pelo impugnante. Reiteram que os dados são da empresa autuada e que o faturamento real da empresa é fornecido diretamente pelos computados apreendidos.

Observam que diversas são as formas de apresentar os dados constantes nos HD, sendo que, o espelho seria uma dessas formas, contudo, é desnecessária, haja vista que o espelho seria necessariamente outro HD com conteúdo exatamente igual ao do contribuinte. Destacam que os dados importantes estão no CD. São os bancos de dados do sistema Colibri, utilizados para levantar omissão de receita.

Registraram que o autuado pode também, a qualquer tempo, solicitar acesso ao “espelho” do seu HD e comprovar se realmente procede as suas desconfianças. Contudo, reafirmam que os dados contidos nos arquivos examinados pela fiscalização juntamente com a documentação da empresa não deixam dúvidas da sua procedência.

Assinalam que o Termo de Entrega de Arquivos Eletrônicos (fl. 64), declara que o Departamento de Polícia Técnica do Estado da Bahia – Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto – ICAP, procedeu a cópia e autenticação dos HD encontrados nos computadores apreendidos nos estabelecimentos da empresa autuada. Acrescentam que, além disso, relaciona os computadores por número de equipe da DECECAP que procedeu a apreensão, onde cada número de equipe diz respeito a uma empresa, significando dizer que, ainda nos estabelecimentos os computadores receberam números que identificavam a empresa de origem, distingindo-os dos computadores de outras empresas.

Sustentam que a verdade é que todos os argumentos defensivos a respeito de troca de computador ou de troca de HD não podem prosperar, restando evidente que dificilmente um erro desse tipo ocorreria. Acrescentam que se houve erros cabe ao autuado apontar com dados técnicos e consistentes e não em conjecturas e suposições sem fundamento.

Quanto à argumentação de lançamento fiscal lastreado unicamente em dados de HD e roteiro de auditoria não autorizado por lei, reiteram que o banco de dados encontrado não deixa qualquer dúvida de que representa o real faturamento da empresa, inexistindo presunção. Aduzem que o enfoque do trabalho do Auditor Fiscal citado pelo impugnante foge do escopo do presente processo, haja vista que o contribuinte estava incluso no Regime SimBahia, razão pela qual só estava obrigado a escriturar o livro Caixa, contudo, quando intimado a apresentá-lo, não o fez. Ressaltam, entretanto, que existem trechos do referido trabalho que se encaixam perfeito no caso da lide, conforme reproduzem.

No que tange à alegação defensiva de que não houve desenquadramento prévio para cobrança do imposto pelo regime normal, em razão de se tratar de empresa do SimBahia, reiteram a argumentação apresentada na informação fiscal de que não houve desenquadramento, mas sim exigência do imposto com fundamento nos artigos 408-L e 408-S, inexistindo ofensa ao devido processo legal ou princípio da legalidade.

No que diz respeito à exigência do tributo antes da vigência da Portaria nº 53/2005, ratificam os termos da Informação Fiscal.

Com relação à argumentação de ausência de prova, dizem que a fraude pode ser provada de várias maneiras, sendo o hardware importante como elemento de prova. Ratificam os termos apresentados na Informação Fiscal no que tange à conversão da multa solicitada pelo impugnante.

No respeitante à proporcionalidade pretendida pelo impugnante, reiteram os termos da contestação apresentados na Informação Fiscal.

No que concerne à análise dos documentos apreendidos – Operação Tesouro -, frisam que o autuado reconhece a legitimidade do livro Caixa, isto é, que este foi realmente escriturado pelos proprietários da empresa; e que os chamados “números no computador” agora são reconhecidos com banco de dados do sistema Colibri.

Salientam que em qualquer fiscalização na qual seja identificada sonegação de impostos, o resultado almejado é sempre o levantamento e recuperação do imposto sonegado na sua totalidade, porém, nem sempre esse resultado é alcançado, sendo as duas causas mais frequentes a não disponibilização de todos os documentos necessários ou simplesmente a inexistência de tais documentos.

Consignam que no presente caso a fraude foi cometida em meio digital, sem nenhum documento ou livro fiscal que pudesse simplesmente identificá-la, sendo impossível levantar o quanto devido através de documentação fiscal, ainda mais sendo o autuado optante do SimBahia, em que as obrigações acessórias são mínimas.

Registraram que, no caso em exame, o banco de dados do sistema Colibri expõe a verdadeira receita, mas somente até o mês de junho de 2006.

Ressaltam que no caso específico do exercício de 2004, mencionado pelo impugnante, incorreram em equívoco no lançamento dos valores, sendo o referido erro corrigido, porém, a sua correção não

foi relatada na primeira informação fiscal. Acrescentam que os novos valores são os constantes do sistema Colibri e são favoráveis ao autuado.

Asseguram que apesar de os valores do sistema Colibri se aproximarem bastantes dos apresentados no livro Caixa, não houve a mescla de dados aduzida pelo impugnante. Acrescentam que os valores lançados são todos do sistema Colibri, considerados pela Fiscalização com a verdadeira receita do contribuinte, já que detalha o seu movimento diário em longo período de funcionamento, sendo o livro mais um elemento comprobatório da fidedignidade dos meios de prova levantados.

Esclarecem que por essa razão não foram lançados os meses faltantes dos exercícios de 2006 e 2007, ausentes no sistema, mas presentes no livro Caixa em valores expressivos.

Finalizam mantendo o Auto de Infração.

A 1ª JJF converteu o processo em diligência à IFEP/COMÉRCIO (fl. 390), a fim de que os autuantes providenciassem junto à Secretaria da Segurança Pública a obtenção do Laudo Pericial para que fosse apensado ao presente processo e, posteriormente, a repartição fazendária entregasse ao sujeito passivo, mediante recibo específico, cópias do Termo de Diligência e do Laudo Pericial.

Às fls. 397 a 420, o Laudo Pericial foi anexado aos autos.

O autuado se manifestou às fls. 426 a 427, afirmando que o laudo apresentado é absolutamente inseguro e impreciso, na medida em que, logo na sua primeira página, menciona que os computadores periciados são do estabelecimento comercial denominado Restaurante Osaka, pessoa jurídica diversa da Crevettes Comércio de Alimentos e Bebidas Ltda., conforme transcrição que apresenta. Esclarece que possui como “nome de fantasia” a denominação “Crevete” e não Restaurante Osaka, conforme comprova o extrato da Receita Federal (fl. 428).

Assevera restar claro que o laudo pericial não se refere aos computadores apreendidos no seu estabelecimento, de modo que é indevida a sua juntada aos autos do presente processo.

Sustenta que a entrega equivocada do laudo pericial somente reforça a sua convicção de que 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.

Requer o desentranhamento do laudo pericial dos presentes autos, com a juntada do laudo pericial correto, referente ao Restaurante Crevettes Comércio de Alimentos e Bebidas Ltda., CNPJ 73.991.788/0003. Requer, ainda, após a juntada do laudo, a reabertura do prazo para manifestação.

Os autuantes se pronunciaram (fls. 431), afirmando que o impugnante faz uso de expediente protelatório, ignorando todos os elementos constantes no processo que permitem assegurar a congruência das informações prestadas pelo perito, reconhecidas pelo autuado e seus prepostos e presentes às fls. 32,39,40,41,53,55 e 64.

Dizem que dessa forma, consideram suficientes os elementos de identificação existentes no processo, não sendo a designação “Restaurante Osaka” nome de fantasia, elemento descaracterizador ou impeditivo da identificação do contribuinte e do laudo pericial.

Salientam que nas folhas acima aduzidas há a identificação do contribuinte, assim como, dos equipamentos apreendidos em ação policial, conforme Mandado de Busca e Apreensão constante à fl. 31, associados ao autuado.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo diligência à IFEP/COMÉRCIO, a fim de que fossem adotadas as seguintes providências: **a)** fornecesse ao autuado, mediante recibo específico, cópias dos novos demonstrativos elaborados pelos autuantes na Informação Fiscal, juntando aos autos a comprovação do recebimento; **b)** intimasse o autuado para apontar, de forma objetiva, quais as inconsistências que alegara existirem nos dados apurados através do HD e que serviram de base a autuação, realizando, posteriormente, se fosse o caso, os ajustes pertinentes; **c)** intimasse o autuado para que elaborasse com base nos documentos e livros

fiscais, além de outros elementos a serem apresentados à Fiscalização, a proporcionalidade na forma da Instrução Normativa nº 56/2007/; **d)** caso o autuado atendesse a intimação deveria o diligente analisar os dados, elaborando novos demonstrativos, com as devidas correções, se fosse o caso.

Cientificado sobre a diligência o autuado se manifestou (fls. 458 a 462), consignando, objetivamente, que o suposto faturamento apurado no seu HD é exatamente igual ao suposto faturamento apurado no HD de outra empresa investigada na Operação Tesouro, no caso, Faizah Alimentos Ltda., que recebeu o Auto de Infração nº 118973.1812/07-0, conforme demonstrativo que apresenta.

Alega que salvo por uma coincidência ímpar, uma empresa não pode ter o mesmo faturamento de outra empresa, inclusive nos centavos, em todos os meses num período de cinco anos. Frisa que a hipótese mais provável é de que o mesmo HD foi degravado para os dois autuados, contudo, este HD pode ser de uma delas ou de qualquer outra empresa investigada na Operação Tesouro, não havendo, portanto, qualquer segurança nos dados que amparam o lançamento fiscal.

Destaca que, desde o inicio, insiste que deveria presenciar o rompimento dos lacres do material, bem como a degravação do HD na Polícia Técnica, pois este procedimento, além de uma exigência legal, daria um mínimo de confiabilidade nos dados apresentados.

Assevera que desse modo, o suposto faturamento obtido pela degravação dos dados do HD é totalmente inconsistente, ou seja, é o mesmo faturamento apresentado pela SEFAZ em outro Auto de Infração também lavrado na Operação Tesouro, portanto, sendo nulo o lançamento de ofício, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF. Reitera o seu pedido de nulidade do Auto de Infração.

No que tange à proporcionalidade, diz que em respeito à intimação está anexando demonstrativo com as indicações dos percentuais, em conformidade com a Instrução Normativa nº 56/2007.

Salienta que muito embora entenda que não se fará necessária a aplicação do princípio da proporcionalidade, dada a gritante nulidade do lançamento, requer que sejam aplicados os percentuais constantes do demonstrativo anexado, caso seja afastada a preliminar.

Conclui reiterando o pedido de nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes se pronunciaram (fls. 536/537), discorrendo sobre as providências que adotaram no atendimento da diligência e, ao final, ressaltam que em vários processos da mesma Operação Tesouro, a proporcionalidade não foi aceita pelos Julgadores, citando como exemplo o Acórdão JJF Nº 0195-03/10.

Finalizam mantendo a autuação e opinam pela não aceitação da proporcionalidade.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à IFEP/COMÉRCIO, a fim de que o senhor Inspetor Fazendário providenciasse examinar o presente Auto de Infração, lavrado contra a Crevettes Com. de Alimentos e Bebidas Ltda., conjuntamente com o Auto de Infração nº 118973.1812/07-0, lavrado contra a empresa Faizah Alimentos Ltda., no intuito de que fosse esclarecido se a igualdade de valores apontados nos levantamentos referentes a ambos os Autos de Infração, decorreria de coincidência ou de degravação do mesmo HD para os dois autuados, conforme suscitado pelo impugnante.

Os autuantes se pronunciaram (fls. 547/548), sugerindo que o processo fosse encaminhado à INFIP, já que os dados e informações arrolados durante a Operação Tesouro ficaram sob a tutela daquela Repartição Fazendária.

A Inspetora Fazendária da INFIP se pronunciou (fls. 553 a 556), consignando quanto à solicitação do CONSEF referente à igualdade de valores, que foram examinadas as imagens dos HD fornecidas pelo ICAP, tendo sido extraídas as pastas dos arquivos, com exceção das de sistemas e de programas, tendo em vista que a questão versa sobre os dados, assim como o fato de que o alvo das

investigações foi a versão fraudulenta do Colibri, em DOS, o banco de dados buscado e onde estariam os dados sonegados à Fiscalização.

Esclarece que os resultados foram os seguintes:**a)** no HD apreendido na empresa Faizah, identificada com o nome de fantasia Abdul, foi localizado arquivo pertencente ao banco de dados do sistema Colibri, denominado //ABDUL/COLIBRI/BRVENHOR.DBF; **b)** no HD apreendido na empresa Crevettes, identificada como Osaka, foi localizado arquivo pertencente ao banco de dados do sistema Colibri, denominado //OSAKA/VOLUME1/COLIBRIPATURI/ANTIGOS/OLD/SERVER/COLIBRI/BR/BRVENHOR.DBD.

Destaca que os dois arquivos apreendidos em ambas as empresas possuem exatamente as mesmas características, ou seja: data da última modificação – 01/08/07, às 22:27; tamanho – 18.371 KB; período de atualização do banco de dados – 13/08/01 a 01/08/07.

Assevera que os arquivos dos bancos de dados em sistemas diferentes são idênticos e contêm os mesmos valores, conforme consta do DVD anexo, donde se constata que os servidores estavam conectados e se atualizavam periodicamente. Acrescenta que fica claro que não houve a utilização pela Fiscalização, dos dados do mesmo HD, tanto da empresa Crevettes quanto da empresa Faizah, e que o ICAP não forneceu degravação do mesmo HD para as duas empresas.

Observa que a Crevettes foi incluída no sistema da SEFAZ/BA, a partir de 10/01/01, tendo como sócios Aleci da Silva Prado Junior, CPF 425.754.787-53, desde 21/11/00 e Daniella Gavazzi Lopes Prado, CPF 488.017.715-68, desde 21/11/00, e a empresa Faizah, inclusa no sistema da SEFAZ/BA desde 27/06/03, tem como sócios regulares os mesmos da empresa Crevettes, desde a sua inclusão no Sistema de Informações do Contribuinte –INC.

Registra que por opção dos contribuintes autuados e alvos da investigação, eram mantidas as informações de vendas das duas empresas no mesmo banco de dados do sistema Colibri, sendo este sincronizado, podendo ser visto e manuseado simultaneamente pelas duas empresas. Acrescenta que a diferença constatada na perícia pode ser observada pela denominação dos arquivos que se encontravam em diferentes HD – máquinas -, pois foram verificados valores idênticos, o mesmo tamanho e a mesma data de atualização, constatados pelos Autos de Exibição e Apreensão de fl. 23.

Assinala que a Crevettes foi constituída em 10/07/01 e a Faizah em 27/06/03, sendo os valores registrados constantes no banco de dados datados de 13/08/01 até 01/08/07. Assim, os registros até a data de constituição da Faizah são exclusivamente da Crevettes, contudo, a partir da data de constituição da Faizah os dados se confundem.

Sugere que, para sanar a duplicidade de lançamento, seja mantido o Auto de Infração nº 206837.0035/07, lavrado contra a Crevettes e excluído o Auto de Infração nº 118973.1812/07-0, lavrado contra a Faizah, por ser o mesmo responsável tributário pela fraude e sonegação de imposto.

Registra que está anexando aos autos um Blu-ray Disc (disco BD-R), contendo as imagens dos HD das referidas empresas e os arquivos utilizados pela Fiscalização gravados em DVD que, conjuntamente, deverá ser entregue ao contribuinte.

Por fim, sugere que os dois Autos de Infração sejam julgados em conjunto.

A 1ª JJF considerando que não constava nos autos a comprovação de que o contribuinte fora cientificado sobre o resultado da diligência, inclusive do pronunciamento da INFIP, constando apenas o “Recibo de Arquivos Eletrônicos”, converteu o processo em diligência à IFEP/COMÉRCIO, a fim de que o órgão competente intimasse o autuado, entregando no ato, **mediante recibo específico**, cópia do resultado da diligência – parecer da INFIP - e do termo de diligência.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 567 a 570), consignando que a própria SEFAZ, por meio da INFIP, reconhece a confusão existente entre os valores lançados contra a Crevettes Comércio de Alimentos e Bebidas Ltda., e contra a outra empresa investigada na

Operação Tesouro, no caso, a empresa Faizah Alimentos Ltda., que recebeu o Auto de Infração nº 118973.1812/07-0.

Frisa que conforme tem reiterado o suposto faturamento apurado no seu HD é exatamente igual ao suposto faturamento apurado no HD da empresa Faizah, sendo que tal conclusão apenas reforça a total falibilidade e insegurança dos dados que amparam o lançamento fiscal em tela.

Rechaça o entendimento manifestado pela INFIP, dizendo que aquela repartição fazendária não apresentou qualquer justificativa e/ou comprovação de que os HD analisados são, indubitavelmente, da empresa Crevettes ou da empresa Faizah. Indaga: *Então, com base em que a INFIP pode afirmar, tão categoricamente, que os registros constantes de tais HD são da exclusivamente da Autuada?*

Ressalta que não há nada nos autos que ampare esta afirmação.

Salienta que a grande verdade de tudo isso é que os HD degravados pela SEFAZ/BA podem ser de qualquer outra empresa investigada na Operação Tesouro, inexistindo, portanto, qualquer segurança tanto nos dados que amparam o lançamento fiscal da Faizah, conforme reconhecido pela INFIP, quanto nos dados que amparam a presente autuação.

Frisa que sendo assim o lançamento jamais poderia ter por base um faturamento que pode ser de outra empresa, ou melhor, que pode ser de qualquer empresa que teve seu computador apreendido por ocasião da Operação Tesouro.

Reitera que é por esse motivo que, desde o início, insiste que deveria presenciar o rompimento dos lacres do material, bem como a degravação do HD na Polícia Técnica, pois este procedimento, além de uma exigência legal, daria um mínimo de confiabilidade nos dados apresentados.

Sustenta que, desse modo, objetivamente, o seu suposto faturamento, obtido pelas degravações realizadas de forma ilegal e arbitrária pela Polícia Técnica, que não primou pelas regras mínimas de respeito aos direitos individuais, remanesce totalmente inconsistente, razão pela qual o lançamento de ofício é nulo, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF.

Conclui reiterando o seu pedido de nulidade ou improcedência do Auto de Infração. Requer, ainda, o encaminhamento do resultado da diligência realizada pela INFIP para o Auto de Infração nº 118973.1812/07-0, lavrado contra a empresa Faizah Alimentos Ltda., a fim de que seja adotada a sugestão de exclusão da autuação.

Os autuantes se pronunciaram (fl. 574), sugerindo que a INFIP se manifestasse acerca das alegações do impugnante referentes ao resultado da diligência.

VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar as arguições de nulidades suscitadas pelo impugnante, conforme faço a seguir:

- no que tange a arguição de falta de segurança e cerceamento de defesa, em razão de não lhe ter sido oportunizado o direito de presenciar a degravação do HD, assim como, inexistir nos autos qualquer comprovação de que as informações coletadas se referem ao seu computador, observo que os computadores foram apreendidos por ocasião da Operação Tesouro, conforme Auto de Exibição e Apreensão do Departamento de Crimes contra o Patrimônio – DCCP, apurado também através das máquinas de ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal. Todo o material foi resgatado através de um Mandado de Busca e Apreensão do Poder Judiciário, cuja cópia encontra-se na fl. 31, expedida pela Bela. Dra. Ivone Bessa Ramos, Juiza de Direito Titular da 1ª Vara Especializada Criminal, a pedido do Ministério Público. A Busca e Apreensão foi cumprida pela Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, conforme documento juntado à fl. 32.

O defensor é o detentor dos arquivos existentes no seu HD, e a degravação dos valores apurados no HD apreendido foi efetuada e oportunizado ao contribuinte o acesso aos meios utilizados para identificação e comprovação da acusação fiscal. Ademais, os demonstrativos que foram gravados

no CD foram fornecidos ao autuado em cópia, consoante o recibo, além de cópias dos demonstrativos de vendas. Deste modo, mesmo não tendo participado da degravação dos HD, o impugnante, sendo detentor do mesmo, poderia juntar provas quanto às possíveis divergências, entre os valores apontados pela Fiscalização, e o registrado no programa aplicativo, instalado nos seus computadores. Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade por falta de segurança, bem como de cerceamento de defesa;

- quanto a arguição de nulidade por se tratar presunção não autorizada pela Lei nº 7.014/96, certamente não pode prosperar tal argumentação, haja vista que o levantamento levado a efeito pela Fiscalização foi feito com base no banco de dados do contribuinte, ou seja, nos valores registrados no sistema Colibri que apresentou um faturamento em muito superior ao oferecido à tributação pelo autuado. Diante disso, rejeito essa preliminar de nulidade.

Diante do exposto, não acolho as preliminares de nulidade suscitadas pela defendant, haja vista que todos os elementos constantes nos autos, levam à segurança quanto à identificação da infração, do infrator e a Fiscalização obedeceu aos ditames previstos no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, especialmente no seu art. 39, relativo ao conteúdo do Auto de Infração.

Vale ressaltar que todas as oportunidades de manifestação e de ciência dos atos administrativos fiscais foram concedidas ao contribuinte, na presente lide, e este se manifestou plenamente, logo as formalidades necessárias à defesa do administrado foram respeitadas, mormente no que diz respeito aos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e do contraditório.

No respeitante à alegação defensiva de ausência de processo administrativo prévio para o desenquadramento de ofício, por se tratar de empresa inscrita na condição de SimBahia, saliento que o art. 15, inciso V, da Lei nº 7.357/98 e Lei nº 8.534/02, já previa a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), quando o contribuinte incorresse na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento (art. 408-L, V do RICMS/97), fato que se aplica à situação presente decorrente de omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal; realização de operação ou prestação sem documentação fiscal; falta de emissão de documento fiscal ou a constatação de qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente no Regulamento do ICMS.

Dessa forma, a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia) independe da exclusão – desenquadramento - de ofício do SimBahia, conforme previsto no RICMS/BA, sendo correto o procedimento adotado pela Fiscalização ao exigir o imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos, concedendo crédito presumido de 8% sobre o valor da saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais (art. 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98), conforme demonstrativos, cujas cópias foram fornecidas ao impugnante.

Com relação à alegação de que a Fiscalização pretende aplicar retroativamente a Portaria nº 53/2005, a fatos anteriores à sua vigência - o que é vedado no ordenamento jurídico pátrio -, constato que também não procede este argumento defensivo, haja vista que a autuação não diz respeito à utilização de programa não certificado – matéria de que cuida a referida Portaria -, mas sim de omissão de saídas de mercadorias com utilização do programa Colibri. Portanto, descabe falar-se em retroatividade da Portaria nº 53/2005.

No que concerne à alegação de ausência de prova documental de fraude, constato nos autos que o contribuinte teve seus computadores apreendidos e dele foram extraídos dados degravados do seu HD. Estes dados foram consolidados e gravados num CD, cuja cópia foi entregue ao autuado. Os dados registrados no HD demonstram que o autuado declarou um valor do seu faturamento, sendo que o programa aplicativo registrou determinadas operações de vendas, sem que fossem enviadas ao

software básico do ECF do comando de impressão do cupom fiscal. Ao contrário do que foi afirmado, os arquivos extraídos do HD do autuado pela perícia da Polícia Civil juntamente com os prepostos da SEFAZ, constitui provas da infração apontada, motivo pelo qual não pode ser acatado o argumento de inexistência de provas por parte do Fisco.

No tocante à argumentação de utilização incorreta do roteiro de fiscalização em razão do ramo de atividade do autuado, pois ao invés de exigir o ICMS diretamente sobre o total da “receita apurada” a Fiscalização deveria ter adotado o critério da proporcionalidade, excluindo da base de cálculo as mercadorias já tributadas (substituição) e isentas, observo que não há como prosperar este argumento defensivo, haja vista que a aplicação da proporcionalidade somente é admitida nos casos de presunção, conforme previsto na Instrução Normativa nº 56/2007 que, conforme visto linhas acima, não é caso da presente autuação.

Quanto à argumentação de que a apuração do débito seja feita conforme as regras do SimBahia, caso não seja acolhida a preliminar de nulidade, também não pode prosperar esta pretensão defensiva, haja vista que, por se tratar de infração de natureza grave, prevista no art. 409-S do RICMS/97, o contribuinte perde o direito de adoção do referido regime simplificado de apuração, sendo feita a exigência do imposto utilizando-se o critério normal de apuração e concessão do crédito presumido de 8%.

No que concerne a arguição de ocorrência de decadência parcial, referente aos fatos geradores anteriores a 02/01/2003, observo que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que este tomou conhecimento do início da ação fiscal após regularmente intimado, em 19/10/2007 e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração em 27/12/2007, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

As disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas do art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e do art. 965, inciso I do RICMS/97 estabelecem que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O entendimento prevalecente neste CONSEF é de que a disposição do artigo 150, § 4º do CTN alcança as situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento integralmente antes da homologação pela autoridade administrativa.

No caso em exame, a autuação acusa o contribuinte de ter deixado de oferecer parcelas do tributo e o Fisco agiu no sentido de recuperá-las mediante o lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, sendo que, o prazo de contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I do CTN, ou seja, 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim sendo, como o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2003, com termo final em 31/12/2007 e o lançamento ocorreu em 27/12/2007, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual de constituir o crédito tributário.

Vale consignar, que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo, dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05, 0192-11-05, CJF 0144-11/09, sendo que deste último, reproduzo abaixo a título ilustrativo trecho do voto:

“VOTO

Incialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, *in verbis*:

“Art. 107-B

§ 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.” Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*”

Entendemos data *venia*, que a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o último Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mornente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mornente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Diante do exposto, não acolho a arguição de decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Verifico que o sujeito passivo está sendo acusado de deixar de apurar e recolher imposto “*constatado em ação fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei*”. Na descrição dos fatos foi indicado que se trata de omissão de saída de mercadorias apurada em perícia no HD apreendido 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 seu HD (banco de dados), mas não enviava estes dados para o comando de impressão do seu ECF, foi exigido imposto relativo aos valores de vendas não oferecidos à tributação, conforme planilhas juntadas ao processo. Logo, o imposto exigido foi feito por meio de levantamento fiscal dos dados das vendas registradas no HD do computador do estabelecimento autuado, e o próprio enquadramento da infração denota isso (arts. 824 e 940 do RICMS/BA).

Portanto, o Auto de Infração em exame exige ICMS relativo à omissão ou supressão de tributo mediante utilização de software em situação de uso irregular.

No presente caso, após um longo caminho seguido pelo processo, o derradeiro pronunciamento da Inspetora da INFIP trouxe os esclarecimentos necessários para solução da lide.

Assim é que, nos esclarecimentos prestados pela referida Inspetora Fazendária, foi dito que após exame das imagens dos HD fornecidos pelo ICAP, os resultados foram os seguintes:

- a) No HD apreendido na empresa Faiza Alimentos Ltda., identificada como o nome fantasia Abdul foi localizado arquivo pertencente ao banco de dados do sistema Colibri, denominado ABDUL/COLIBRI/BRVENHOR.DBF;
- b) No HD apreendido na empresa Crevettes Comércio de Alimentos e Bebidas Ltda., identificada como Osaka, foi localizado arquivo pertencente ao banco de dados Colibri, denominado OSAKA/VOLUME1/COLIBRI PATURI ANTIGOS OLD SERVER/COLIBRI/BRI/BRVENHOR.DBF.

Destacou o fato de que os dois arquivos apreendidos nas empresas Faizah e Crevettes possuem exatamente as mesmas características, no caso:

- data da última modificação – 01/08/07, às 22:27;
- tamanho: 18.271 KB;
- período de atualização do banco de dados: 13/01/08 a 01/08/07.

Salienta que desse modo, os arquivos dos bancos de dados em sistemas diferentes são idênticos e contêm os mesmos valores, conforme consta do DVD anexado, donde se constata que os servidores estavam conectados e se atualizavam periodicamente.

Frisa que resta claro também que não houve utilização, por parte da Fiscalização, dos dados do mesmo HD, tanto da empresa Crevettes quanto da Faizah, e que o ICAP não forneceu degravação do mesmo HD para ambas as empresas.

Observa que a Crevettes foi incluída no sistema da SEFAZ/BA, a partir de 10/01/01, tendo como sócios Aleci da Silva Prado Junior, CPF 425.754.787-53, desde 21/11/00 e Daniella Gavazzi Lopes Prado, CPF 488.017.715-68, desde 21/11/00, e a empresa Faizah, inclusa no sistema da SEFAZ/BA desde 27/06/2003, tem como sócios regulares os mesmos da empresa Crevettes, desde a sua inclusão no Sistema do Contribuinte –INC.

Registra que por opção dos contribuintes autuados e alvos da investigação, eram mantidas as informações de vendas das duas empresas no mesmo banco de dados do sistema Colibri, sendo este sincronizado, podendo ser visto e manuseado simultaneamente pelas duas empresas. Acrescenta que a diferença constatada na perícia pode ser observada pela denominação dos arquivos que se encontravam em diferentes HD – máquinas -, pois foram verificados valores idênticos, o mesmo tamanho e a mesma data de atualização, constatados pelos Autos de Exibição e Apreensão de fl. 23.

Assinala que a Crevettes foi constituída em 10/01/01 e a Faizah em 27/06/03, sendo os valores registrados constantes no banco de dados datados de 13/08/01 até 01/08/07, sendo assim, os registros até a data de constituição da Faizah são exclusivamente da Crevettes, contudo, a partir da data de constituição da Faizah os dados se confundem.

Sugere que para sanar a duplicidade de lançamento, seja mantido o Auto de Infração nº 206837.0035/07, lavrado contra a Crevettes e excluído o Auto de Infração nº 118973.1812/07-0, lavrado contra a Faizah, por ser o mesmo responsável tributário pela fraude e sonegação de imposto.

De início, cabe registrar que o Auto de Infração nº 118973.1812/07-0, lavrado contra a Faizah, em face da confirmação de conter os mesmos dados da Crevettes foi julgado nulo por esta Junta de Julgamento Fiscal.

No que tange ao Auto de Infração em exame, considero que os valores apontados na autuação obtidos no HD da Crevettes devem prevalecer, por restar comprovado que já existiam antes mesmo da constituição da Faizah, ou seja, a Crevettes foi constituída em 10/01/01 e a Faizah em 27/06/03.

Dessa forma, pode se afirmar que os valores registrados constantes no banco de dados datados de 13/08/01 até 26/06/03 são da Crevettes, em razão de ainda não existir a Faizah.

Contudo, mesmo após a constituição da Faizah, isto é, mesmo a partir de 27/06/03, constato que não pode existir dúvida quanto aos dados pertencerem à Crevettes, haja vista que verifica-se no demonstrativo de débito do Auto de Infração que os valores omitidos, utilizados como base de cálculo, mantêm uma constância nos meses dos exercícios objetos da autuação, ou seja, existe uma variação insignificante, deixando claro que não houve o somatório com os dados da Faizah.

Desse modo, considero correta a exigência das receitas omitidas pela Crevettes.

Entretanto, observo que os autuantes ao prestarem a informação fiscal consignaram à fl. 384 dos autos, que lançaram equivocadamente os valores cuja correção não foi relatada na primeira Informação Fiscal, sendo os novos valores constantes do sistema Colibri favoráveis ao contribuinte, conforme demonstrativos elaborados às fls. 65 a 70, ficando o valor do ICMS devido reduzido para R\$221.035,43.

Diante do exposto, restou demonstrado que está correto o procedimento fiscal que lançou de ofício o crédito tributário, decorrente de apuração de 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, obviamente, que com as correções acima aduzidas. Infração parcialmente subsistente.

Quanto à conversão da multa de 100% para 70% requerida pelo autuado, certamente que por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206837.0035/07-0**, lavrado contra **CREVETTES COMÉRCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$221.035,43**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÀLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR