

A. I. Nº. - 128859.0312/07-5  
AUTUADO - GIANCARLO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTES - THILDO DOS SANTOS GAMA e EZILBERTO DE BRITO MOITINHO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNAT - 07. 02 .2013

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0010-01/13**

**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. Resultado da diligência cumprida pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa – INFIP, esclareceu os equívocos incorridos pelos autuantes no cálculo do imposto. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas às preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unâmine.

**RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 31/12/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$108.536,94, 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 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a maio e julho de 2007. Consta que a supressão de tributo foi constatada através da verificação de utilização de *software* que permite ao usuário a desativação do ECF, possibilitando que a 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. Durante a Operação Tesouro foram apreendidos os computadores, cujo banco de dados foi degravado, obtendo-se o faturamento real do contribuinte.

No campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração acrescenta-se que a omissão de saídas de mercadorias tributáveis foi apurada através de perícia em HDs apreendidos de computadores de propriedade do contribuinte, quando a perícia técnica foi realizada pela Polícia Civil e pela Secretaria da Fazenda, conforme demonstrativos constantes das planilhas em anexo.

O autuado, através de advogados devidamente constituídos, apresentou impugnação às fls. 69 a 97, 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 que tenha havido 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, conforme abaixo:

- 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.

Argui 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 imputados. 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 inexistem 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 transcrito 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 infraction 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.

Observa que uma das explicações plausíveis para as falhas ocorridas seria a utilização de dados em HDs 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 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*, 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, completa 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.

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; 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 transcreveu, 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. Lembrou, 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.

Tratando-se 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.

- 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.

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 seja anulada a cobrança relativa a janeiro de 2005, sob pena de ilegal aplicação retroativa da referida portaria.

- A ausência de prova de fraude: argúi 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, no entanto, que uma análise 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 pertencente ao impugnante 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 2005 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. Acha 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.

- Divergências entre o CD entregue ao contribuinte e o Auto de Infração: alega que na tentativa de “comprovar” que os dados supostamente coletados do HD pertenciam ao contribuinte, foi-lhe entregue um CD contendo planilhas elaboradas no Excel, além de arquivo “base de dados” formulado no Access. Afiança que, entretanto, os arquivos magnéticos nada comprovam sobre a origem dos dados nele contidos, tendo em vista que se referem a planilhas editáveis, sem qualquer proteção eletrônica. Trata-se de planilhas elaboradas pela fiscalização, apresentando os valores “totais” da receita supostamente obtida na base de dados do Colibri, não se constituindo em um espelho do HD, isto é, em uma cópia fiel e integral do disco fixo do computador.

Isso significa que os arquivos contidos no CD são imprestáveis para provar a origem dos dados, constituindo-se em meras cópias eletrônicas dos anexos do Auto de Infração (os demonstrativos de débito).

A despeito da falta de valor probante desse material, alega que um fato revela a temeridade e insegurança da ação fiscal: na planilha “Vendas 2005 a 2006 DOS”, que reproduziu, é apresentado o suposto valor “real” da receita do impugnante, aparentemente no campo “SomaDeTotal”, onde consta ao final de cada exercício, o total final. A leitura dessa planilha mostra, por exemplo, que a

suposta receita de janeiro de 2005 seria de R\$170.030,40 e que a receita total do exercício seria de R\$2.156.345,50. No entanto, no anexo do Auto de Infração denominado “Demonstrativo de Vendas – Exercício de 2005”, consta como “saídas totais” de janeiro de 2005 o valor de R\$217.441,20 e a receita total do período de R\$2.691.920,10, sendo que as divergências se verificam em todos os meses de 2005 e de 2006.

Apresenta as seguintes perguntas: Por que existem divergências entre os campos “SomaDeTotal” da planilha contida no CD e “Saídas Totais” do auto de Infração? O que significa “SomaDeTotal” e “SomaDeValor”? Por que na planilha contida no CD a fiscalização somente somou os valores do campo “SomaDeTotal” e agiu de forma diferente no Auto de Infração? O que significa “Saídas Totais”? Requer que a fiscalização apresente uma explicação para essas indagações, sob pena de nulidade do lançamento.

Caso se afaste a nulidade, solicita que seja considerado, para fins de cálculo da “receita total” de 2005 e de 2006 os valores constantes do campo “SomaDeTotal” verificado na planilha “Vendas 2005 a 2006 DOS”, conforme apresentada pelos autuantes no CD, resultando na procedência parcial do Auto de Infração.

- 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 condensar 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. Apresenta, também, um trecho do voto proferido no Acórdão JJF nº 0383-03/07.

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 exclusão das gorjetas (serviço) da base de cálculo: argui que outra providência que se faz necessária é a exclusão das gorjetas (10%) da base de cálculo, procedimento adotado em outros Autos de Infração decorrentes da Operação Tesouro, porém “esquecida” neste lançamento.

Salienta que de acordo com a CLT a gorjeta tem natureza salarial, uma vez que se refere a valores repassados aos empregados, sendo parte integrante de sua remuneração. Como o estabelecimento

figura como mero depositário dos valores recebidos a esse título, não há incidência do ICMS. Como o Auto de Infração exige o imposto sobre o valor da receita total, este valor também engloba as gorjetas a serem repassadas aos funcionários do impugnante. Frisa que esse cuidado visa evitar que se tribute uma base não imponível.

Observa que em outros casos os próprios Auditores Fiscais, ao elaborarem os demonstrativos de débito, excluíram da base de cálculo os valores referentes às gorjetas. Assim, por força do princípio da legalidade e em homenagem ao princípio da isonomia, já que todos os autuados têm direito a igual tratamento fiscal, solicita que no prazo de revisão fiscal sejam excluídas da base de cálculo as gorjetas auferidas pelos funcionários, calculadas à base de 10% do faturamento total.

Requer que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Um dos autuantes prestou informação fiscal às fls. 132/133, salientando que o Auto de Infração se encontra revestidos de todas as formalidades legais exigidas, encontrando-se perfeitamente identificados a infração, o infrator e o valor do ICMS reclamado.

Afasta a alegação de cerceamento do direito de defesa, afirmando que foram entregues ao impugnante cópia de todos os mapas e planilhas, através de CD (fls. 62 e 65), procedimento adotado para atender o rigor da legislação, tendo em vista que o contribuinte dispõe de todas as informações necessárias, inclusive dos arquivos originais objeto da extração dos dados efetivada pela Perícia Técnica da Polícia Civil, assim como os arquivos originais das DMAs apresentadas mês a mês à SEFAZ.

Ressalta que os valores apurados encontram-se devidamente demonstrados nas planilhas de fls. 06, 07 e 08 [09], que foram recebidas pelo autuado, em confronto com as informações prestadas pelo contribuinte à SEFAZ através das DMAs, tendo sido deduzidos os valores recolhidos, conforme se verifica nos documentos às fls. 10, 11 e 12 [extratos da arrecadação].

Não tendo o impugnante elidido o lançamento, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando que o autuado alegara a inexistência de comprovação de que as informações coletadas se referem ao seu computador nem ao seu HD (*hard disc*), ressaltando que o HD foi degravado sem a presença do seu responsável legal; que não foi juntado “espelho” do HD; que não há a segurança de que os demonstrativos fiscais se referem ao seu estabelecimento; que as falhas verificadas, a exemplo de soma dos faturamentos de matriz e de filial, empresas diversas com o mesmo faturamento, valores incompreensíveis e a apresentação de faturamento antes do início das atividades, evidenciam ter ocorrido troca de dados das empresas investigadas; considerando que o Relatório com o Laudo Pericial, da Coordenação de Fraudes em Informática da Secretaria de Segurança Pública somente foi juntado ao processo após a apresentação da defesa; considerando a argumentação defensiva de que os arquivos magnéticos (CD) que recebeu nada comprovam, não demonstrando a origem dos dados, os quais divergem dos constantes no Auto de Infração, inconsistências verificadas em todos os meses de 2005 e de 2006, questionamentos não esclarecidos na informação fiscal; considerando que o autuado argui que não foram deduzidos no levantamento fiscal os valores referentes a gorjetas, valores repassados aos empregados como parte de seu salário, razão pela qual não devem compor a base de cálculo do ICMS: a 1<sup>a</sup> JJF diligenciou o processo à IFEP Comércio (fls. 137 e 138), para que Auditor Fiscal a ser designado realizasse uma revisão do lançamento, adotando as seguintes providências: 1) juntasse ao processo a formalização do recebimento do Laudo Pericial e do Auto de Apreensão dos equipamentos em referência, por parte do representante legal do autuado; 2) intimasse o autuado a apontar, de forma objetiva, as inconsistências que sugere existir nos dados apurados através do laudo pericial e que serviram de base à autuação, realizando, se fosse o caso, os ajustes pertinentes; 3) efetuasse uma revisão nas planilhas acostadas aos autos, comparando-as com aquelas constantes no CD entregue ao autuado e cuja cópia se encontra no processo, elaborando novas planilhas, com os correspondentes ajustes;

4) elaborasse novo Demonstrativo de Débito, tomando por base todas as modificações implementadas, excluindo os valores das gorjetas, desde que devidamente comprovados.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprodutivas do Termo de Diligência, da documentação referente ao Relatório com o Laudo Pericial (fls. 116 a 128) e dos elementos trazidos pelo diligente, quando ele deveria ser reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias, para que o impugnante, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência aos autuantes, para que prestassem informação fiscal.

Um dos autuantes prestou informação fiscal às fls. 141/142 acerca da diligência solicitada, argumentando que continuava aguardando o Laudo Pericial do ICAP/DPT. Quanto aos itens constantes na solicitação, apresentou os seguintes esclarecimentos:

- a) no que se refere à juntada do comprovante de entrega do Laudo Pericial, do Auto de Apreensão e da documentação concernente ao Relatório do Laudo Pericial, salienta que o Auto de Exibição e Apreensão (fl. 60) se encontra assinado por autoridade competente, pelo apresentante, por duas testemunhas e pelo escrivão da DCCP da Polícia Civil da Secretaria de Segurança Pública do Estado da Bahia;
- b) o Termo de Entrega dos Arquivos Eletrônicos do ICAP/DPT encontra-se à fl. 147 [134], devidamente assinado por peritos criminalísticos técnicos oficiais da ICAP/DPT/SSP/BA;
- c) o Mandado de Busca e Apreensão se encontra anexado à fl. 57;
- d) emitiu o Termo de Intimação (fl. 143), porém a empresa não foi localizada no endereço original.

Conclui sugerindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Cientificado sobre o resultado da diligência (fls. 145 a 150), quando foi reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias, o autuado se manifestou às fls. 152 a 156, ressaltando que a diligência foi cumprida apenas parcialmente, tendo em vista que dentre os documentos que lhe foram entregues não consta o Auto de Apreensão dos Equipamentos.

Acrescenta que jamais foi intimado para apontar as inconsistências que alegou existirem nos dados apurados através do laudo pericial e que serviram de base para a autuação. Aduz que o motivo apresentado pelo autuante, relativo à falta de localização da empresa, não se confirma, diante da intimação ora respondida e que foi recebida pelo sócio. Além disso, a intimação poderia ter sido feita junto aos patronos do estabelecimento, que têm poder para tanto.

Afirma que em virtude desses motivos, também não foram efetuados os ajustes requeridos pela 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, nem foi elaborado novo demonstrativo de débito. Assim, solicita que seja reaberto o prazo da diligência, para que sejam cumpridas as providências solicitadas.

Versando a respeito do laudo pericial que lhe foi entregue (fls. 117 a 128), salienta que o mesmo relata o exame pericial de cinco microcomputadores que supostamente lhe pertenceriam, não havendo nele qualquer conclusão definitiva quanto ao uso efetivo do aplicativo fiscal com fins de sonegação fiscal. De forma contrária, o laudo comprova a nulidade do Auto de Infração, pois, em primeiro lugar, no quesito 4 a resposta é que não foi encontrado o aplicativo ou *software* MDC no disco rígido dos equipamentos apreendidos em seu estabelecimento, dizendo apenas que foram encontrados arquivos de bancos de dados do MDC.

Entretanto o autuado é usuário do aplicativo fiscal MDC, como comprova o contrato (doc. 01 – fls. 158 e 159), utilizando versão do programa devidamente homologada, 4.22, conforme extrato emitido pelo site da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (doc. 02 – fl. 161). Assim, é estranho que um computador que esteja rodando o aplicativo MDC, possua apenas a sua base de dados no HD, sem qualquer versão do programa instalada.

Nas questões 5 e 6, o laudo considera prejudicados os questionamentos sobre a possibilidade de venda sem emissão de cupom fiscal com o programa MDC, porém o autuado entende que estas são

as principais questões a serem debatidas, pois provariam a sua inocência, uma vez que a versão homologada do MDC em uso não permite a realização de venda sem que o correlato cupom fiscal seja emitido.

Na questão 7, o laudo afirma que foi encontrado o software Colibri, porém na 8 conclui que não é possível afirmar a versão do *software*, necessitando do seu *hardlock* (equipamento que contém todas as informações da empresa) para exibir a real versão do programa. Já na questão 9, o laudo afirma que os programas Colibri foram instalados em 01/01/2007 e 31/12/2006 (fls. 122 e 124).

Aduz que o programa Colibri somente opera quando analisa o *hardlock* acoplado à máquina, de modo que havendo divergência entre a versão instalada no computador e aquela descrita no *hardlock*, o sistema Colibri não funciona. Indaga: “Por que adquiriria um *hardlock* do Colibri justamente no período em que contratou a MDC para lhe fornecer o aplicativo fiscal?

Como uma mente maldosa poderia pensar que seria para omitir receita, apresenta uma segunda pergunta: “Como um aplicativo fiscal instalado em 31/12/2006 e 01/01/2007 pode justificar uma omissão de receita do período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, que representa mais de 80% do valor cobrado na autuação? Responde que não há como e conclui que o Laudo Policial demonstra que não há segurança na acusação, pois o aplicativo que permitiria a venda sem emissão de cupom fiscal foi instalado após o período em que são imputadas omissões de receita.

Neste caso, utiliza-se do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, que determina que é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator. Assim, a acusação de omissão de receita por meio de aplicativo fiscal não homologado é absolutamente incongruente segundo o próprio Laudo Policial, o que deve determinar a nulidade do Auto de Infração, por insegurança da acusação.

Caso não seja acolhida a nulidade, reitera seu pedido de revisão fiscal, para que sejam refeitos os demonstrativos do Auto de Infração, considerando-se os índices de proporcionalidade em cada exercício fiscalizado, por meio das DMAs ou outro instrumento idôneo. Pugna pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Um dos autuantes se pronunciou às fls. 164 e 165 acerca da manifestação do contribuinte, afirmando que ao realizar a diligência juntou o Laudo Pericial e o Auto de Apreensão dos equipamentos, tendo o autuado realizado comentários a respeito desses documentos.

Realça ter comparado as planilhas acostadas aos autos com aquelas entregues pelo impugnante, porém deixou de elaborar novo demonstrativo de débito, por falta de apresentação das inconsistências por parte do autuado.

Aduz que os relatórios completos das receitas de 2002 a 2007 degravadas do computador, se encontram acostados às fls. 05 e 08.

Sugere a procedência do Auto de Infração e se comprovadas as fraudes que os responsáveis sejam cobrados criminalmente.

Considerando que ao atender ao pedido de diligência anterior, o autuante se reportara a solicitações relativas a outro Auto de Infração, de nº 118973.1812/07-0, de modo que os pedidos contidos na diligência não foram realizados; considerando que o autuado afirmara falta de comprovação de que as informações coletadas se referem ao seu computador ou ao seu HD, ressaltando que o HD foi degravado sem a presença do seu responsável legal, que não foi juntado “espelho” do HD, que não há a segurança de que os demonstrativos fiscais se referem ao seu estabelecimento, que a soma dos faturamentos de matriz e de filial, a ocorrência de valores incompreensíveis e que parte do faturamento se refere a período anterior ao início de suas atividades, evidenciam ter ocorrido troca de dados das empresas investigadas; considerando que a manifestação defensiva sobre o laudo pericial (fls. 117 a 128), não foi contestada pelos autuantes; considerando a alegação defensiva de que os arquivos magnéticos não demonstram a origem dos dados, e que existem divergências entre

os dados constantes nas planilhas existentes nesse CD e aquelas do Auto de Infração, questionamentos não abordados na informação fiscal; considerando que o impugnante aduz que não foram deduzidos os valores concernentes a gorjetas, parte integrante dos salários dos empregados e tendo em vista que tais valores não devem compor a base de cálculo do ICMS devido: a 1<sup>a</sup> JJF converteu o processo em diligência à IFEP Comércio (fls. 171/172), para que os autuantes ou Auditor Fiscal a ser designado efetuasse uma revisão do lançamento, adotando as seguintes providências:

- 1) intimasse o autuado a apontar, de forma objetiva, quais as inconsistências que sugere existir nos dados apurados através do laudo pericial e que serviram de base à autuação, realizando posteriormente, se fosse o caso, os ajustes pertinentes;
- 2) efetuasse uma revisão nas planilhas acostadas aos autos, comparando-as com aquelas constantes no CD entregue ao autuado, elaborando novas planilhas, com os respectivos ajustes;
- 3) elaborasse novo Demonstrativo de Débito, tomando por base todas as modificações implementadas, excluindo os valores das gorjetas, desde que devidamente comprovados;
- 4) contestasse os argumentos da defesa, apresentados às fls. 145 a 150.

Em seguida, a Repartição Fazendária deverá entregar ao sujeito passivo cópias reprográficas do Termo de Diligência e das informações e elementos juntados pelo diligente, devendo, no ato da intimação, ser informado ao autuado quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência aos autuantes, para que apresentassem informação fiscal.

Tendo em vista a diligência requerida, um dos autuantes informou às fls. 176/177, que apesar de ter emitido intimação, para que o contribuinte apresentasse as inconsistências que sugerira haver no levantamento fiscal, as intimações foram devolvidas pelos Correios, devido à “insuficiência de endereço/mudou-se” (fls. 178 a 180).

A 1<sup>a</sup> JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do presente processo em diligência à IFEP/COMÉRCIO, a fim de que fosse intimado o autuado através de seu representante legal e, caso fosse necessário, por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, para apontar, de forma, objetiva, quais as inconsistências que sugere existir nos dados apurados através do laudo pericial e que serviram de base à autuação. Foi solicitado ainda que os autuantes, em seguida, adotassem as seguintes providências: 1. analisassem os argumentos e provas apresentados pelo impugnante e, se fosse o caso, realizassem os ajustes pertinentes; 2. efetassem uma revisão nas planilhas acostadas aos autos, comparando-os com aquelas constantes no CD entregue ao autuado e cuja cópia se encontra no processo, elaborando novas planilhas, com os correspondentes ajustes; 3. elaborassem novo Demonstrativo de Débito, tomando por base todas as modificações implementadas, excluindo os valores das gorjetas, desde que devidamente comprovados; 4. contestassem os argumentos defensivos, apresentados às fls. 145 a 150.

Intimado para apontar as divergências que alegara existir, o autuado após ter pleiteado a prorrogação do prazo para atendimento em duas oportunidades, no que foi atendido, se manifestou à fl. 202, informando que não se encontra na posse de todos os seus documentos fiscais e contábeis, bem como do HD do seu computador, por terem sido apreendidos pelo Departamento de Polícia Técnica da Secretaria de Segurança Pública, razão pela qual ficou impossibilitado, até então, de apresentar as inconsistências existentes nos dados apurados através do Laudo Pericial, as quais serviram de base para a lavratura do Auto de Infração em lide.

A 1<sup>a</sup> JJF, considerando a argumentação defensiva, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência a Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa – INFIP, a fim de que a Inspetora Fazendária esclarecesse se, efetivamente, procedia a argumentação do impugnante. Caso fosse confirmada tal argumentação, deveria a repartição fazendária intimar o

autuado, entregando-lhe, mediante recibo específico, cópia de todos os documentos fiscais e contábeis, bem como do HD do seu computador que foram apreendidos.

Às fls. 211/212, a Inspetora da INFIP consignou que a alegação defensiva de que os valores apresentados na planilha do Auto de Infração divergem dos apresentados no CD, porque a fiscalização teria somado a coluna “SomaDeTotal” e “SomaDeValor”, realmente procede. Diz que a “SomaDeTotal” corresponde a “SomaDeValor” multiplicado pela quantidade de itens vendidos.

Esclarece que foi realizada uma nova análise no arquivo HD, tendo sido apurados os valores que apresenta atinentes aos exercícios de 2005 e 2006, no total de R\$2.156.213,40 e R\$2.489.150,10, respectivamente.

Ressalta que a INFIP encaminhou para a fiscalização os documentos fiscais e contábeis apreendidos, e caso estes não tenham sido entregues, em cópias, ao contribuinte, deveria ser feito após a revisão dos valores do ICMS lançado pelo autuante, bem como o resultado da diligência. Acrescenta que do resultado da diligência o autuado deverá ser cientificado, podendo se manifestar, querendo, no prazo de dez dias, em conformidade com o art. 18, § 1º, do RPAF/99.

Registra que anexou ao processo o DVD com a imagem do HD apreendido na operação, no formato Ghost, contendo planilha extraída do banco de dados, bem como o Recibo de Entrega com autenticação para recolher a assinatura do recebedor. Observa que o HD original se encontra vinculado ao inquérito policial servindo como prova de ilícito penal.

Intimado para conhecimento do resultado da diligência, bem como para recebimento dos demais elementos anexados à intimação de fl. 219, o autuado se manifestou às fls. 221 a 223, afirmando que a partir das informações constantes da conclusão à diligência fiscal, verifica-se que a própria Secretaria da Fazenda, por meio da INFIP, reconhece o equívoco existente entre os valores lançados na autuação. Diz que tanto é que a INFIP apresenta novos valores, entendendo que, com isto, sanaria o equívoco constante no lançamento fiscal.

Destaca que tal conclusão, ao contrário do entendimento da INFIP, evidencia a total falibilidade e insegurança dos dados que amparam o lançamento fiscal em tela, razão pela qual deve o lançamento de ofício ser declarado nulo, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, cuja redação transcreve.

Reporta-se sobre a exclusão das mercadorias isentas, não-tributadas e sujeitas à substituição tributária, salientando que este CONSEF, nos casos de atividade de restaurante, vem automaticamente baixando os processos em diligência para exclusão das mercadorias não sujeitas à tributação. Diz que é fato público e notório que restaurante vende bebidas, sujeitas à substituição tributária, tendo a prática do CONSEF inteiro respaldo legal no art. 504, V, “c”, 1, do RICMS/BA, cujo teor reproduz.

Destaca que todo o seu faturamento foi oferecido à tributação, com exclusão das mercadorias isentas, não-tributáveis e sujeitas à substituição tributária, que legalmente não compõem a base de cálculo do ICMS.

Assevera que o presente processo deve ser novamente baixado em diligência para que Auditor Fiscal exclua da base de cálculo as mercadorias que sabidamente não podem ser tributadas.

Registra que no intuito de contribuir com este CONSEF, está reunindo toda documentação relativa às mercadorias isentas, não tributáveis ou sujeitas à substituição tributária, as quais foram incluídas indevidamente na base de cálculo do ICMS cobrado, a fim de que seja demonstrado, definitivamente, que, no caso destes autos, não houve um único centavo sonegado ao Fisco. Acrescenta que se compromete a colacionar tais documentos aos autos na maior brevidade possível.

Requer que desse modo, o processo não seja incluído em pauta até a conclusão do trabalho, que durará cerca de 10 dias, uma vez que se trata de elemento importante de prova a ser avaliado.

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

Às fls. 226/227, consta manifestação do autuado, na qual este diz que após diversas diligências e apresentação de petições expressas neste sentido, enfim lhe foi possibilitado ter acessos à integralidade dos seus livros e documentos fiscais apreendidos pelo Departamento de Polícia Técnica da Secretaria de Segurança Pública e pela Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia.

Menciona que de posse desses documentos, realizou um cotejo entre os números registrados em sua contabilidade com os dados extraídos dos equipamentos (HD's) apreendidos pela "Operação Tesouro", os quais serviram de base de cálculo para apuração do imposto exigido pela fiscalização.

Frisa que como era de se esperar, restou verificado que os valores apurados pela fiscalização são completamente divergentes da sua realidade, é o que se pode constatar dos "DEMONSTRATIVOS" que elaborou, bem como das cópias dos seus livros e documentos fiscais, ora trazidos à colação (Doc. 01), às fls. 229 a 300.

Assinala que vem, reiteradamente, defendendo em suas petições que, se a fiscalização tivesse realizado os roteiros corretos de auditoria, com a análise dos livros e documentos aprendidos na operação, inclusive não-fiscais, bem como os livros-caixa e os comprovantes de operação com cartões de débito/crédito, certamente teria chegado à inevitável conclusão de que, no caso em apreço, não houve um único centavo sonegado aos cofres do Estado.

Ressalta que foram exatamente esses os procedimentos de auditoria sugeridos pela INFIP – Inspetoria de Investigação e Pesquisa no boletim da Operação Tesouro. No entanto, ignorando completamente esta sugestão, a fiscalização se acomodou com o conteúdo dos HD's dos computadores, apreendidos pela "Operação Tesouro", não sendo exagero afirmar que os valores lançados pelos autuantes estão lastreados exclusivamente nos dados obtidos nos computadores.

Destaca que estes referidos valores estão acrescidos de mercadorias isentas, não-tributáveis e sujeitas à substituição tributária, que legalmente não compõem a base de cálculo do ICMS, além de outros valores decorrentes, por exemplo, de cancelamentos de pedidos, descontos, repiques, trocos, gorjetas, etc. Diz que não é demais lembrar que o presente Auto de Infração foi lavrado contra um restaurante, que, por óbvio, comercializa também bebidas alcoólicas, água mineral, frutas, verduras, entre outras mercadorias.

Afirma que desse modo, revela-se imprescindível, para o deslinde definitivo da questão, que o presente processo seja baixado em diligência a ASTEC/CONSEF, a fim de que: **a)** seja realizado um confronto entre os dados extraídos dos equipamentos (HD's) apreendidos pela Polícia Técnica e os seus livros e documentos fiscais, exatamente como foi realizado em outros casos decorrentes da Operação Tesouro, a exemplo, do Auto de Infração nº 088299.0010/07-0, que deu origem ao Parecer ASTEC nº 00179/2011, cuja cópia anexa aos autos às fls. 302 a 304 (doc. 02), explicando, por conseguinte, como foi apurada a base de cálculo do imposto lançado pelo autuantes, que, até então, lhe é absolutamente incompreensível; **b)** sejam acatados os números que apresentou por meio dos demonstrativos do seu efetivo faturamento (doc. 01), com a consequente exclusão das mercadorias isentas, não-tributáveis e sujeitas à substituição tributária, que, conforme dito acima, não compõem a base de cálculo do ICMS por imposição legal.

O Inspetor Fazendário da IFEP/COMÉRCIO se manifestou (fl. 307), informando que tomou ciência do resultado da diligência e manifestação do sujeito passivo, já que os autuantes estão impossibilitados de se pronunciarem, em razão do falecimento de um – Thildo dos Santos Gama – e pelo fato do outro – Ezilberto de Brito Moitinho – se encontrar noutra unidade.

## 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. 57, 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.

O defensor é o detentor dos arquivos existentes no seu HD, e a degravação dos valores apurados no HD apreendido foi efetuada sendo-lhe possibilitado o acesso aos meios utilizados para identificação e comprovação da acusação fiscal. Ademais, os demonstrativos que foram gravados no CD lhe foram fornecidos em cópia, conforme o recibo, além de cópias dos demonstrativos de vendas. Desse 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 à 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.

Dante do exposto, não acolho as preliminares de nulidade suscitadas pela defensora, 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, inclusive apontando o valor do débito, portanto, incorrendo quaisquer das hipóteses capazes de inquinar de nulidade o lançamento de ofício em exame.

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 sua defesa foram respeitadas, mormente no que diz respeito aos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e do contraditório.

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.

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 autuado, 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 percorrido 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 os valores apresentados na planilha do Auto de Infração divergem dos apresentados no CD, porque a fiscalização somou a coluna “SomaDeTotal” e “SomaDeValor”, sendo que, a “SomaDeTotal” corresponde a “SomaDeValor” multiplicado pela quantidade de itens vendidos.

Consignou que foi realizada uma nova análise no arquivo HD, tendo sido apurados os valores que apresenta atinentes aos exercícios de 2005 e 2006, no total de R\$2.156.213,40 e R\$2.489.150,10, respectivamente.

Em verdade, constato que os autuantes incorreram no equívoco identificado pela Inspetora da INFIP ao elaborarem a planilha acostada à fl. 05 dos autos, haja vista que somaram os valores constantes na coluna “SomaDeValor” com os valores da coluna “SomaDeTotal”, apresentando como “Saídas Totais” nos demonstrativos de fls. 06 e 07, um valor efetivamente incorreto, que inclusive foi transportado para o Auto de Infração.

Na realidade, a própria planilha de fl. 05, traz na coluna “SomaDeTotal” os valores corretos, conforme identificado pela INFIP, razão pela qual a correção do equívoco pode ser feita utilizando-se os valores identificados na coluna “SomaDeTotal”, dos quais devem ser diminuídos os valores das saídas totais identificadas pelos autuantes nos demonstrativos de fls. 06 e 07, que denominaram de “Saídas Tributadas”, resultando nos valores das “Saídas Omitidas”, sobre os quais deve ser aplicada a alíquota de 4% - por se tratar o autuado de restaurante optante pelo regime de apuração pela receita bruta, previsto no art. 504 do RICMS/97/BA.

Assim sendo, com as correções realizadas na forma acima aduzida, o valor do ICMS devido nos exercícios de 2005 e 2006, fica reduzido para R\$22.228,54 e R\$21.701,04, respectivamente, conforme demonstrativo abaixo:

Mês	Saídas totais “SomaDeTotal”	Saídas declaradas(DMAs)	Saídas omitidas	ICMS a recolher (R\$)
jan/05	170.030,40	142.484,30	27.546,10	1.101,84
fev/05	153.040,70	122.734,17	30.306,53	1.212,26
mar/05	155.250,40	124.175,32	31.075,08	1.243,00

abr/05	161.335,40	124.681,14	36.654,26	1.466,17
mai/05	156.505,40	76.251,06	80.254,34	3.210,17
jun/05	169.654,80	111.546,40	58.108,40	2.324,34
jul/05	186.875,80	144.903,28	41.972,52	1.678,90
ago/05	156.878,50	132.239,12	24.639,38	985,58
set/05	174.039,90	113.705,32	60.334,58	2.413,38
out/05	198.216,20	144.410,33	53.805,87	2.152,23
nov/05	220.011,90	170.489,92	49.521,98	1.980,88
dez/05	254.374,00	192.879,44	61.494,56	2.459,78
<b>TOTAL</b>	<b>2.156.213,40</b>	<b>1.600.499,80</b>	<b>555.713,60</b>	<b>22.228,53</b>
jan/06	206.062,30	148.637,20	57.425,10	2.297,00
fev/06	184.078,30	132.810,77	51.267,53	2.050,70
mar/06	208.147,10	159.118,05	49.029,05	1.961,16
abr/06	213.601,30	164.105,50	49.495,80	1.979,83
mai/06	226.158,70	172.557,32	53.601,38	2.144,06
jun/06	199.864,90	141.307,58	58.557,32	2.342,29
jul/06	230.035,20	185.232,81	44.802,39	1.792,10
ago/06	183.838,80	150.654,18	33.184,62	1.327,38
set/06	188.005,70	155.272,59	32.733,11	1.309,32
out/06	190.141,00	161.221,41	28.919,59	1.156,78
nov/06	203.902,10	170.409,79	33.492,31	1.339,69
dez/06	255.317,70	205.299,91	50.017,79	2.000,71
<b>TOTAL</b>	<b>2.489.153,10</b>	<b>1.946.627,11</b>	<b>542.525,99</b>	<b>21.701,02</b>
<b>TOTAL GERAL</b>				<b>43.929,55</b>

Quanto ao exercício de 2007, cumpre observar que os valores mensais apontados originalmente pelos autuantes na planilha de fl. 09 permanecem inalterados, haja vista que foram apurados corretamente, merecendo reparo, apenas, o valor total consignado na referida planilha de R\$12.165,43, pois o valor total correto é de R\$21.530,67. Relevante registrar que os valores mensais corretos da planilha foram apontados no Auto de Infração, razão pela qual não houve agravamento da infração.

Dessa forma, o valor do ICMS originalmente apontado no Auto de Infração de R\$108.536,94, fica reduzido para R\$65.460,22.

A título de esclarecimento, devo registrar que os valores das saídas totais utilizados pelos autuantes foram obtidos nas declarações apresentadas pelo próprio autuado através das DMAs, (Declaração Mensal de Apuração do ICMS), conforme se verifica às fls. 22 a 54 dos autos.

Relevante ainda registrar que os valores apontados pelos autuantes são os mesmos apontados pelo autuado em sua última manifestação – após a ciência do pronunciamento da INFIP -, conforme demonstrativos de fls. 229 a 231.

Com relação às gorjetas, verifico que nos demonstrativos elaborados pelo próprio autuado (fls. 229 a 231) nenhum valor foi apontado, constando na coluna indicativa da gorjeta zero.

Dante 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 **128859.0312/07-5**, lavrado contra **GIANCARLO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.460,22**, 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, 17 de janeiro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE / RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR