

A. I. Nº - 118973.1814/07-3
AUTUADO - DELLA PIAZZA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTES - THILDO DOS SANTOS GAMA e EZILBERTO DE BRITO MOITINHO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 03/08/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0144-03/16

EMENTA: ICMS. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO DE SOFTWARE QUE PERMITE AO USUÁRIO A DESATIVAÇÃO DO ECF. OPERAÇÃO DE VENDA REGISTRADA NO BANCO DE DADOS SEM A CORRESPONDENTE IMPRESSÃO DE CUPOM FISCAL. Foi constatado cometimento de infração à legislação tributária e exigido imposto decorrente dos valores apurados nos equipamentos do autuado, mediante degravação do HD, que constituem prova de que foram efetuadas operações de vendas sem o correspondente recolhimento do ICMS. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Indeferido o pedido de nova diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2007, refere-se à exigência de R\$234.599,19 de ICMS, acrescido da multa de 100%, pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, correspondente ao acumulado encontrado, por utilização de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF em situação irregular, no período de fevereiro de 2002 a julho de 2007.

Consta na descrição dos fatos: “Omissão de receita a partir do levantamento da receita total existente no HD (arquivo magnético) dos computadores da empresa apreendidos pela 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 – IF e ECF – NIF números 4708030661791 e 2499030125171, respectivamente, fraude detectada através da Inteligência Fiscal, onde mostrou no Programa Colibri uma arquitetura de fraude fiscal, constatando uma bifurcação entre os CPUS fiscal e não fiscal, utilização de software (aplicativos) diverso ao homologado pela SEFAZ. Todo o material foi resgatado através de um Mandado de Busca e Apreensão do Poder Judiciário, expedido pelo Exmo. Dr. Juiz de Direito”.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 169, apresentou impugnação às fls. 128 a 167 do PAF. Após reproduzir o teor da acusação fiscal e fazer uma síntese dos fatos, comenta sobre a Operação Tesouro, afirmando que a premissa básica que norteou a referida operação foi a seguinte: “todos os contribuintes que dispunham, de alguma forma, do *software Colibri*, em suas versões consideradas não-certificadas, foram tratados como possíveis sonegadores, pelo simples fato de que tais versões possibilitaram burla ao comando de impressão do cupom fiscal”.

Afirma que, de posse dos computadores dos contribuintes “suspeitos”, apreendidos durante a operação, partiu-se para um raciocínio dedutivo segundo o qual os valores contidos nos HDs degravados sem a presença do responsável legal do contribuinte ou do seu procurador, refletiam o valor real do faturamento, sendo utilizado como única base para encontrar a omissão de saídas. Alega que um indício de fraude passou a ser tratado como fraude consumada, sem que o contribuinte pudesse exercer o seu direito à ampla defesa e sem que fossem realizados os mais elementares roteiros de fiscalização. Diz que o lançamento fiscal está baseado em uma presunção, porque um número obtido em um HD, por si só, não prova qualquer faturamento.

Acrescenta que além de não existir autorização legal para esta presunção, sequer há segurança de que este valor seja efetivamente aquele contido no HD do contribuinte, porque a análise do material magnético ocorreu unilateralmente, sem a presença de qualquer representante legal ou procurador das empresas.

Informa que tem absoluta convicção de que a acusação de omissão de receita é resultado de falha ocorrida na análise do seu HD e assegura que jamais utilizou o aplicativo fiscal *Colibri* para a prática de ilícito fiscal. Também alega que outros equívocos maculam o lançamento fiscal, a exemplo de erro na aplicação da alíquota e da desconsideração das vendas de mercadorias substituídas e isentas. Acredita que este órgão julgador decidirá pela nulidade ou improcedência da autuação.

Suscita a decadência parcial em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 09/02/2002 a 09/07/2007. Diz que no momento em que o auto de infração ingressou no mundo jurídico (27/12/2007, data da efetiva notificação do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação, relativamente aos fatos geradores anteriores a 27/12/2007, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Informa que este é o entendimento iterativo no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, concluindo que se conta o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Cita o Resp 101.407-SP e o REsp nº 733915-SP, transcrevendo as ementas.

Apresenta o entendimento de que a regra do art. 173 do CTN se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por declaração, de forma que, neste caso, o prazo decadencial se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Para os tributos cujo lançamento seja feito pelo próprio contribuinte (por homologação) esta regra não se aplica. Afirma que não resta dúvida de que deve ser reconhecida a decadência do direito de rever o lançamento no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN. Neste caso, afirma que os fatos geradores anteriores a 27/12/2007 foram alcançados pela decadência.

Afirma que no caso concreto, como a autoridade autuante só formalizou o seu lançamento de ofício em 27/12/2007, é certo que decaído já estava o seu direito de alcançar fatos ocorridos antes dessa data, porque estes foram alcançados pela decadência.

O defendente prossegue, suscitando nulidade do lançamento, alegando falta de segurança e cerceamento do direito de defesa. Diz que o Estado está autorizado a restringir ou delimitar o patrimônio particular do contribuinte se – se somente se – apresentar, com clareza e objetividade, sua pretensão, oportunizando o correlato direito à ampla defesa. Quando a Administração Pública descumpre os primados de proteção, por exemplo, quando impossibilita o acesso do contribuinte aos elementos necessários para exercer o seu direito de defesa, o respectivo processo administrativo deve ser extirpado do sistema.

Destaca que não há nos autos uma única prova, por exemplo, de que os HDs de fato foram os daquela empresa autuada, inexistindo termo onde o contribuinte tenha assinado que a degravação do HD tenha sido feita na presença dele. Diz que cabe à fiscalização o dever de provar os seus lançamentos, e esse entendimento é dos Auditores do Estado da Bahia. Cita o posicionamento constante no Auto de Infração nº 207348.0001/04-5. Transcreve o art. 18 e seus incisos I a IV do RPAF/BA, repetindo a alegação de que não há nada que comprove que os dados do HD são da empresa. Reafirma que diversas foram as falhas ocorridas na análise dos HDs, tais como faturamento em período anterior ao início das atividades, soma dos faturamentos de matriz e filial. Requer que a fiscalização seja instada a provar que os dados utilizados para lavratura do lançamento fiscal são aqueles constantes no HD do autuado.

O defendente também pede a nulidade do lançamento, alegando que a presunção não foi autorizada pela Lei nº 7.014/96. Em relação ao fato relatado pelas autoridades fiscais de que o sistema fraudulento consistiria no uso do programa em versão considerada não-certificada, que

operaria no modo F (fiscal) e NF (não fiscal), ou seja, ficaria a critério do contribuinte determinar se a venda seria ou não acobertada por cupom fiscal. Entende que se houve *software* irregular e um valor arrecadado em um computador há, em verdade, um indício de fraude que deve ser investigado devidamente. Caberia a expedição de uma ordem de serviço para a fiscalização, *in loco*, apurar a efetiva soneração, e essa fiscalização poderia seguir os roteiros sugeridos pela própria Secretaria da Fazenda. Diz que a própria INFIP – Inspetoria de Investigação e Pesquisa sugeriu que a fiscalização efetuasse uma criteriosa análise dos livros e documentos apreendidos na operação.

Alega que sem qualquer auditoria efetiva, presumiu-se que os dados constantes nos HDs refletiam o faturamento real, partindo-se para uma acusação de omissão de saídas. Comenta sobre o princípio da tipicidade cerrada, afirmando que a definição de um fato gerador pressupõe a edição de uma lei específica para tanto. Diz que a cobrança do tributo por presunção é construção excepcional, admitida, apesar das enormes controvérsias, quando respeitados os pressupostos, relativamente à autorização por lei e a existência de uma relação direta e imediata entre o fato gerador “presumido” e o fato gerador real, afirmando também que a presunção não pode acarretar usurpação de competência tributária. Transcreve o art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96 e diz que a fiscalização pretendia, com base exclusivamente nos dados fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, construir o crédito tributário, ao argumento de prova cabal de fraude ao erário. Salienta que os contribuintes contestaram essa presunção de omissão de saídas, alegando que não estava autorizada pela Lei 7.014/96. Devido à controvérsia, o Estado da Bahia resolveu editar a Lei nº 8.542/02, que alterou a redação do § 4º da Lei 7.014/96. Entende que a questão somente restou pacificada com a edição da referida Lei. Neste sentido, cita um julgamento do CONSEF e diz que outra situação assemelhada é a ocorrência de prejuízo na conta mercadorias tributáveis, citando julgamento do CONSEF para exemplificar decisões que anularam lançamentos com essa presunção.

No caso concreto, alega que a divergência entre o valor declarado pelo contribuinte como receita e aquele constante no “seu computador” é mero indício de irregularidade, que deveria ter sido provado pela fiscalização, entendendo o defendente que não há autorização legal para uma presunção de omissão de receita. Destaca um fato que corrobora a necessidade de anulação do presente lançamento e diz que não se pode tolerar é o uso de uma presunção não autorizada por lei. Diz que está convicto do desacerto da fiscalização quando optou pela lavratura do Auto de Infração com base exclusivamente nos dados do computador, repetindo que a alegada divergência é mero indício de irregularidade.

Em relação ao imposto apurado no presente lançamento, o defendente alega que no período fiscalizado era inscrito no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, sendo regido pela Lei 7.357/98 c/c art. 383-A e seguintes do RICMS-BA/97. Diz que a exigência do imposto pelo regime normal de apuração está condicionada ao prévio desenquadramento de ofício do regime simplificado em procedimento administrativo próprio, decidido pela autoridade administrativa competente (Inspetor Fazendário). Salienta que esse é o entendimento deste CONSEF, como exemplifica o Acórdão JJF Nº 0474-04/02, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal. Comenta sobre a mencionada decisão e diz que no mesmo sentido o CONSEF também decidiu no Acórdão JJF Nº 0327-04/02.

O defendente entende que havendo infração grave ao regime simplificado, deve o Auditor propor ao Inspetor Fazendário o desenquadramento do contribuinte no SIMBAHIA. Caso acatada a proposta, e efetuado o desenquadramento, poder-se-á lavrar o Auto de Infração, cobrando o imposto pelo regime normal de apuração, concedendo ao contribuinte o crédito de 8% do valor das saídas computadas na apuração do débito, na forma do art. 408-S do RICMS-BA/97. Diz que no presente caso, sem o prévio desenquadramento do autuado do regime SIMBAHIA, foi cobrado o ICMS pelo regime normal de apuração. Comenta que a própria SEFAZ, em um relatório denominado “Sistemas de Gestão dos Procedimentos e Rotinas Informatizadas” descreve com

minúcias todas as etapas a serem percorridas no procedimento de desenquadramento do SIMBAHIA. Como o autuante cobrou o imposto pelo regime normal de apuração, sem o desenquadramento do SIMBAHIA em procedimento administrativo próprio, entende que o lançamento deve ser julgado nulo, por violação ao devido processo legal e ao princípio da legalidade, na forma da jurisprudência desse Conselho.

Afirma que basta uma leitura do lançamento fiscal para notar que toda a ação fiscal está calcada na utilização de *software* considerado irregular pela fiscalização, por entender que os contribuintes utilizavam versões “não certificadas” do Programa Colibri. Diz que esta questão de programa aplicativo certificado somente veio a ser devidamente regulamentada pela Portaria nº 53/SF, de 20/01/2005. Diz que não há como afirmar que em 2002, 2003 e 2004 um contribuinte utilizou uma versão “não certificada” de um aplicativo fiscal, porque àquela época sequer havia exigência de certificado de programa.

Entende que não se pode alegar que o art. 824-D do RICMS/BA daria suporte ao Auto de Infração referente aos exercícios de 2002 a 2004, porque há no próprio dispositivo a exigência de regulamentação (§ 2º), e no parágrafo 1º se vê o comando da norma dirigido ao “interessado em cadastrar programa”, que no caso é o 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. Sobre o princípio da irretroatividade, reproduz lição de Washington de Barros Monteiro em seu Curso de Direito Civil – Parte Geral. Ressalta que o lançamento fiscal está embasado em uso de software não certificado, exigência não existente até 21/01/2005, data da publicação da Portaria 53/05; e o defendente requer sejam anuladas as cobranças do período de 2002 a 2004, sob pena de ilegal aplicação retroativa da referida Portaria.

O autuado diz que outro ponto que merece destaque é a ausência de prova inequívoca da fraude. Alega que a autuação está repleta de referências a “receita omitida no HD”, uso de *software* não-certificado, tudo para amparar a acusação de fraude e aplicação de elevadíssima multa punitiva de 100%. Mas o defendente entende que não há um único elemento que prove essa acusação, ou seja, que demonstre inequivocamente o uso de um aplicativo fiscal para fins de sonegação fiscal. Não há nos autos prova de que o HD analisado é da empresa autuada; não há termo onde o contribuinte tenha assinado que a “degravação” do HD tenha sido feita na presença dele; não há segurança de que os demonstrativos anexados aos autos se referem àquelas empresas. Assegura que não há no PAF qualquer prova documental que comprove a alegada fraude. Salienta que ao ser notificado do lançamento fiscal, diligenciou para obter cópia integral dos autos, passando a analisar detidamente cada página do PAF, e percebeu que não há nada que comprove a efetiva utilização fraudulenta do aplicativo fiscal.

Alega que jamais poderia ter sido aplicada a multa de 100%, que incide somente quando há prova de fraude, mas quando muito, a multa prevista no art. 42, XIII-A, “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 documento. Reproduz o que determina a alínea “a” do inciso XII-A da Lei 7.014/96 e diz que na pior das hipóteses a multa aplicada deveria ser de 70%, prevista para o caso de “atos fraudulentos”, como a omissão de receitas tributáveis, na forma do art. 42, III, da mencionada Lei. O defendente requer que a multa de 100% seja convertida para aquela prevista no art. 42, XIII-A, “b”, ou, na pior das hipóteses para 70%, nos termos do art. 42, III, da mesma Lei.

Em relação ao roteiro de fiscalização utilizado, o defendente alega que se trata de um aspecto de fundamental importância para o deslinde da questão. Diz que o ramo de atividade do estabelecimento é bar e restaurante, onde a grande maioria dos itens que adquire já é tributada antecipadamente ou são isentos. Sendo assim, grande parte das saídas das mercadorias comercializadas pelo impugnante não gera débitos de ICMS para o estabelecimento, ou seja, a grande parcela da receita do impugnante, em virtude da natureza da sua atividade, não sofre incidência de tributação por parte do ICMS. Em contrapartida, o Auto de Infração acusa o

defendente de omitir receita com uso de software irregular, cobrando ICMS sobre o total da receita supostamente apurada nos HDs apreendidos. Entende que ao tributar a receita total encontrada no HD, sem qualquer análise das saídas isentas e substituídas, que também compõem a receita, acabou a autuação tributando novamente as mercadorias substituídas, além de cobrar ICMS de produtos isentos. Alega que a fiscalização deveria ter adotado o critério da proporcionalidade, excluindo da base de cálculo os produtos já tributados (substituição tributária) e isentos.

O defendente alega que em se tratando de contribuinte que comercialize mercadorias não tributáveis (substituídas e isentas) e tributáveis, deve ser respeitado o critério da proporcionalidade, ou seja, que se cobre o ICMS proporcionalmente às saídas tributáveis que compõem a receita. Cita exemplo e diz que foram tantas as decisões do CONSEF nesse sentido, que o Superintendente de Administração Tributária se viu obrigado a editar a Instrução Normativa nº 56/07. Afirma que a referida Instrução Normativa também se aplica às empresas inscritas no SIMBAHIA; que esse é o entendimento do CONSEF, citando o Acórdão CJF Nº 0019-11/03. Também menciona que em PAF análogo em que figurava um bar e restaurante como autuado, o próprio autuante refez os levantamentos, excluindo da base de cálculo as mercadorias isentas e substituídas, e esse fato foi relatado no Acórdão JJF Nº 0383-03/07. Pede que seja realizada revisão fiscal, no sentido de se refazer os demonstrativos anexos ao Auto de Infração, levando-se em consideração os índices de proporcionalidade.

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

Afirma que outro fato relacionado com o SIMBAHIA, que tem total relevância para o julgamento do lançamento fiscal, é que mesmo se somando a receita supostamente omitida à receita global de cada ano fiscalizado permanece dentro das faixas de faturamento relativas à Empresa de Pequeno Porte – EPP. Salaria que de acordo com a legislação do SIMBAHIA estão dentro da faixa de EPP contribuintes que tenham receita bruta ajustada no ano anterior superior a R\$240.000,00 e igual ou inferior a R\$1.200.000,00 para o período anterior a 31/08/2005, e superior a R\$360.000,00 e igual ou inferior a R\$2.400.000,00 para o período posterior a 01/09/2005.

Diz que no presente caso, a receita global ajustada, mesmo somando-se a tais omissões supostamente registradas no HD, não ultrapassa o limite definido pelo art. 2º da Lei 7.357/98, de modo que a apuração do débito deveria ter respeitado os critérios de cálculo estabelecidos no art. 7º da mesma Lei. Cita exemplo e conclui que o débito apurado em face do contribuinte de pequeno porte é maior do que aquele apurado para o contribuinte de grande porte, o que demonstra a injustiça da medida e a necessidade de se calcular o suposto débito das empresas de pequeno porte conforme o regime específico do SIMBAHIA..

O defendente requer sejam refeitos os demonstrativos, apurando-se o débito pelas regras do SIMBAHIA, ou seja, aplicando-se os percentuais previstos no art. 7º da Lei 7.357/98, conforme redação vigente à época dos fatos geradores. Finaliza pedindo a nulidade ou improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante Thildo dos Santos Gama prestou informação fiscal às fls. 180 a 190 dos autos. Reproduz os termos da autuação fiscal, faz uma síntese dos fatos apurados, citando a “Força tarefa realizada de operação de combate à sonegação fiscal”; a prova dos delitos fiscais; os objetivos da apreensão de computadores, programas e arquivos magnéticos; providências relativas à apreensão e à recuperação. Comenta sobre as razões de defesa e diz que há contradição do defendente ao afirmar que a Sefaz lhe imputou culpa sem indício e sem provas.

Elabora quadro denominado “Faturamento Bruto – Vendas”, onde apura diferenças entre Faturamento Bruto – DME e Faturamento Bruto I. Renda e inclui uma coluna contendo o

Faturamento Bruto pelo HD. Informa que o HD foi degravado por peritos da Polícia Técnica do DPT, juntamente com técnicos da SEFAZ e os Auditores Fiscais, tendo sido emitido um Laudo Pericial, comprovando a veracidade/fidedignidade/autenticidade dos dados obtidos.

Também informa que os Autos de Infração foram lavrados no final dos trabalhos, ou seja, como determina a Ordem de Serviço, fl. 08. Salienta que a presunção forma os indícios que serão consumados com as provas materiais, porém neste PAF, a prova cabal é o conteúdo extraído do HD apreendido do contribuinte.

Sobre os valores contidos no HD do contribuinte, informa que foram gravados no CD acostados a este PAF, e uma cópia foi fornecida ao contribuinte, conforme fl. 124 dos autos. Também informa que no faturamento contido no referido CD foi utilizado para o levantamento das vendas e não foram considerados os períodos anteriores ao exercício de 2002, porque estariam alcançados pela decadência.

Quanto à validade dos dados constantes no HD, entende que o defendente poderá contratar um perito em informática para degravar novamente e com um Laudo Pericial discordar dos valores apurados. Entende que o ônus da prova cabe ao contribuinte, que deverá provar que os dados do HD degravado apreendido não são os dele. Entende que o simples fato de existir um valor no computador de um contribuinte, por si só, será o indício da prova de qualquer faturamento.

Informa que foram apreendidos na Operação Tesouro, cadernos escritos manualmente pelo contribuinte, com anotações de controle das vendas com cartão de crédito (que não estão computados nas reduções Z) sem a emissão de cupons fiscais, comprovando a sonegação de impostos. Diz que ainda foram apreendidos dois cadernos escritos manualmente pelo contribuinte com anotações de controle das vendas de almoço, pagamentos com alguns telefones de clientes, valores que não constam no mapa do ECF.

Ressalta que outro indício de sonegação é através do CFAMT, por meio de compras efetuadas fora do Estado, conforme quadro que elaborou à fl. 183. Também informa que outro indício de sonegação é através do TEF, conforme quadro que elaborou. Diz que outro indício é a não apresentação do livro Caixa, mesmo sendo intimado a apresentar, deixando com isso de demonstrar todo o movimento financeiro. Pede a procedência do presente Auto de Infração. Juntou demonstrativos e relatório TEF.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifesta às fls. 442 a 453 dos autos. Afirma que o crédito tributário supostamente sonegado somente será definitivamente constituído após um justo e democrático processo administrativo fiscal e está condicionado a um julgamento isento e técnico deste CONSEF. Até lá, haverá apenas suspeita e indícios, que deverão ser comprovados por quem atua na acusação, neste caso, os auditores que lavraram o auto de infração.

Repete que foi dito na defesa, que o problema da tal “operação tesouro” é que considerou um indício como prova cabal de sonegação e condenou previamente, inclusive com apoio da mídia, aqueles que são apenas investigados. Afirma que este indício é o suposto uso de um programa em suas versões consideradas não-certificadas, que possibilitaria a realização de uma operação de venda sem a emissão do correlato cupom fiscal. Este é um indício de fraude, que deveria ser provado por meio de uma fiscalização ampla no estabelecimento do investigado, que envolvesse os roteiros regulares de auditoria.

Entende que o simples fato de o defendente supostamente possuir em seu computador um programa considerado “não homologado” não poderia, em hipótese alguma, conduzir à conclusão de que ele foi utilizado com fins de sonegação, salvo se a fiscalização, por meio dos roteiros regulares de auditoria, provasse cabalmente este uso indevido, e desde que respeitadas todas as garantias e prescrições legais.

Alega que no presente caso, não houve prova cabal da utilização do programa para fins de sonegação; não houve sequer uma fiscalização no estabelecimento do contribuinte, tampouco

foram respeitados os ditames estabelecidos na legislação. Diz que constatou falta de segurança do lançamento fiscal; que não reconhece os números apresentados pela fiscalização. Os valores constantes do “laudo” são irreais, incompatíveis, inclusive, com a receita declarada pelo dependente à Secretaria da Receita Federal, que é maior do que os valores supostamente obtidos na degravação do HD.

Informa que a Della Piazza Comércio de Alimentos Ltda. possui 2 (dois) estabelecimentos, um Matriz, situado na Rua João das Botas, 157, Canela, Salvador/Ba, CNPJ nº. 00.743.638/0001-12 e Inscrição Estadual nº. 42.298.276PP, e um Filial, situado na Rua Fonte do Boi, 24, Rio Vermelho, Salvador/BA, CNPJ nº. 00.743.638/0002-01 e Inscrição Estadual nº. 48.857.945PP. Alega que ao efetuar o cálculo da tal “sonegação”, o autuante considerou apenas a DME da matriz, esquecendo-se de contabilizar a DME da filial (doc. 01), o que comprovaria não ter sido sonegado um único centavo à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Salienta que na Declaração do Imposto de Renda são somados todos os faturamentos dos estabelecimentos de uma mesma empresa, uma vez que os impostos federais são recolhidos unicamente pela matriz. No presente caso, os tais R\$3.193.511,11 declarados à Secretaria da Receita Federal se referem ao faturamento dos dois estabelecimentos da empresa, ou seja, matriz e filial.

Diz que estes mesmos R\$ 3.193.511,11 foram declarados e tributados ao Estado da Bahia, conforme comprovam as DMEs da matriz e da filial somadas. Repete que o valor de R\$ 1.103.020,52, que foi considerado o faturamento declarado à SEFAZ, refere-se exclusivamente à DME da matriz. Mas se for somada a DME da filial (doc. 01), se verá que o valor declarado e tributado ao Estado da Bahia foi exatamente o valor declarado ao Governo Federal, cerca de R\$ 3.200.000,00. Elabora quadro contendo o faturamento da Matriz – DNE, Faturamento da Filial – DME e Faturamento Total, apurando a inexistência de diferenças.

Afirma que a esdrúxula degravação do HD revelou um suposto faturamento de R\$ 2.796.682,90, valor bem inferior ao declarado nas DMEs, que alcança mais de R\$3.200.000,00. Entende que se reputasse correto o valor degravado no HD, teria que se concluir que o impugnante possui, em verdade, um crédito fiscal perante o Estado da Bahia, pois ofereceu à tributação mais do que efetivamente faturou (R\$ 3,2 milhões x R\$ 2,7 milhões). Deste modo, considerando que a DME da filial foi erroneamente desprezada pela fiscalização (doc. 01), o impugnante afirma que comprova documentalmente a improcedência total do lançamento fiscal, pois declarou e tribudou ao Estado da Bahia faturamento superior ao obtido na tal “degravação do HD”, restando demonstrada definitivamente a inexistência de sonegação fiscal.

Informa que apesar de comprovada a improcedência do Auto de Infração, passa a analisar os demais argumentos defensivos, em respeito ao princípio da eventualidade. Afirma que a legislação tributária não autoriza a utilização exclusiva de dados de computador para lastrear o lançamento fiscal. Que se trata de empresa do Simbahia, e não houve desenquadramento prévio para cobrança do imposto pelo regime normal. Que no presente lançamento não poderia ser cobrado tributo antes da vigência da Portaria 53/2005. Que houve erro na aplicação da multa de 100%. Que o demonstrativo do autuante contém dezenas de valores aleatórios não tem o condão de realizar esta prova, ainda mais apresentando números completamente irreais. A multa correta seria aquela prevista no art. 42, XIII-A, “b”, da Lei nº. 7.014/96, no valor de R\$ 27.600,00, ou, na pior das hipóteses, para 70%, nos termos do art. 42, III, da mesma lei.

O dependente também alega que não foi observado o critério da proporcionalidade, ou seja, a necessidade de se excluir da base de cálculo os produtos isentos e sujeitos ao regime de substituição tributária. Diz que essa é uma exigência legal prevista na Instrução Normativa nº 56/07 e inspirada na jurisprudência deste CONSEF. Diz que 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).

Outro argumento apresentado pelo defendente é quanto a aplicação da alíquota, dizendo que, em se tratando de empresa optante pelo Simbahia, devem ser aplicados os percentuais previstos no art. 7º da Lei nº. 7.357/98, conforme redação vigente à época dos fatos geradores, e não a alíquota de 17%, com crédito presumido de 8%. Caso não seja julgado nulo o lançamento fiscal, pede que sejam refeitos os demonstrativos no prazo de revisão fiscal, apurando-se o débito pelas regras do SimBahia, ou seja, aplicando-se os percentuais previstos no art. 7º da Lei nº. 7.357/98, conforme redação vigente à época dos fatos geradores. Reitera o pedido pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O defendente apresentou petição às fls. 459/460, informando que se equivocou ao indicar o faturamento declarado na DME de 2007, apontando R\$63.931,06, quando o correto seria R\$639.631,06. Elabora quadro demonstrativo referente aos anos de 2002 a 2007 indicando os faturamentos da matriz e da filial declarados na DME para comprovar a inexistência de diferenças. Juntou cópias das DMEs.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 482 a 484, dizendo que elaborou demonstrativos (fl. 483) para comprovar que o faturamento bruto apresentado na Declaração do Imposto de Renda do autuado está maior do que os valores declarados em DME/DMA. Também informa que está aguardando, para juntada e conclusão da operação, a documentação relativa ao relatório do Laudo Pericial. Que foi comunicado ao Sr. Inspetor sobre a demora da remessa dos referidos Laudos Periciais, causando transtornos e demora na conclusão do procedimento fiscal. O trabalho de fiscalização foi concluído mesmo sem o referido Laudo Pericial para dar celeridade ao PAF. Pede que o presente Auto de Infração seja julgado procedente.

Às fls. 487/488 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência, solicitando que o autuante juntasse o Relatório Diário por Operações – TEF, referente ao período de janeiro de 2002 a novembro de 2006; janeiro a maio, julho a setembro de 2007. Também foi solicitado que fosse juntada a documentação relativa ao Relatório com o Laudo Pericial, citado à fl. 483 deste PAF.

Após atendimento do quanto solicitado, que o defendente fosse intimado e lhe entregassem, mediante recibo, o levantamento fiscal, o Relatório TEF, a Informação Fiscal e cópia do encaminhamento da diligência, além de todos os documentos que fossem acostados aos autos pelo autuante.

O autuante juntou cópia do Laudo Pericial (fls. 490/505) e prestou nova informação fiscal às fls. 509 a 512, dizendo que elaborou demonstrativo à fl. 510 (exercícios de 2002 a 2007), para comprovar a contradição da defesa em afirmar que o estabelecimento autuado não sonegou imposto e que a SEFAZ imputou culpa com indícios sem provas. Elabora demonstrativo “FATURAMENTO BRUTO – VENDAS TOTAIS”, indicando o faturamento bruto – DME, faturamento bruto – I. Renda; diferença entre os dois faturamentos e o Faturamento Bruto pelo HD.

Informa que o HD foi degradado por peritos da Polícia Técnica do DPT, juntamente com técnicos da SEFAZ e os Auditores Fiscais, sendo emitido Laudo Pericial, comprovando a veracidade/fidedignidade/autenticidade dos dados obtidos. Quanto aos valores contidos no HD do contribuinte, informa que foram gravados no CD anexo ao presente PAF, e uma outra cópia foi fornecida ao defendente (fl. 124), que poderá ser examinado por qualquer perito.

Esclarece que no faturamento contido no CD anexo a este PAF, utilizado para o levantamento total das vendas, não foram considerados períodos anteriores ao exercício de 2002, porque estariam decadentes e não existem indícios de que foram acrescentados valores.

Quanto à alegação de nulidade do presente lançamento, afirma que ao CONSEF cabe o julgamento do Auto de Infração. Cita os pontos que deverão ser analisados, informando que

foram apreendidos pela Operação Tesouro, cadernos, escritos manualmente pelo contribuinte, com anotações de controle de vendas com cartão de crédito, que não foram computados nas Reduções Z, sem emissão de cupons fiscais, comprovando, mais uma vez, a sonegação de impostos, conforme fls. 74 a 117 do PAF. Diz que outro indício de forte sonegação é através do CFAMT: compras fora do Estado (fls. 32, 35, 39, 41, 49, 51, 61 e 66).

Em relação ao pedido da JJF para anexar relatório TEF de janeiro de 2002 a setembro de 2007 em mídia eletrônica, informa que anexou aos autos e que o Laudo Pericial da SSP/DPT/ICAP, se encontra às fls. 490/505. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

O defendente foi intimado da informação fiscal, tendo recebido cópias dos documentos acostados aos autos pelo autuante, inclusive o CD TEF 2004/2007, conforme intimação à fl. 516. Apresentou manifestação às fls. 518/525, alegando que o CD que lhe foi entregue não contém a totalidade dos relatórios solicitados pela JJF. O mencionado CD contém apenas uma pasta intitulada “Della Piazza TEF 2004 a 2007” na qual se encontram quatro arquivos: TEF 2004.txt, TEF 2005.txt, TEF 2006.txt e TEF 2007.txt. Afirma que não foi cumprida a primeira parte da diligência correspondente ao período de janeiro de 2002 a dezembro de 2003.

Também afirma que apesar de não totalmente cumprida a diligência, os dados apresentados, em conjunto com os Relatórios TEF anuais já presentes nos autos do processo, depõem em sentido contrário aos valores de faturamento supostamente degravados do HD, comprovando definitivamente a improcedência do lançamento fiscal. Também alega que os relatórios de venda com cartões de débito/crédito informados pelas Administradoras apresentam valores completamente incompatíveis com os valores supostamente extraídos do HD. Apresenta quadro comparativo dos valores constantes no HD, no TEF nos exercícios de 2002 a 2006. Diz que os Relatórios TEF indicam percentuais de venda ínfimos se for considerado o total de vendas “registradas” no HD, e esse fato não pode ser desprezado, devendo ser encarado como forte elemento de prova contrário à presunção adotada no Auto de Infração. Arremata dizendo que os valores repassados pelas Administradoras demonstram que o estabelecimento fiscalizado faturou valor absurdamente inferior ao supostamente degravado do HD, resultando em prova auxiliar da nulidade ou improcedência da autuação.

Em relação ao Laudo Pericial, o defendente lembra que o núcleo central da acusação fiscal envolve o que se chamou de “arquitetura de fraude”, que consistiria na utilização de uma espécie de chaveador, que interligado a duas CPUs uma fiscal e outra não fiscal, interrompia, quando ativado, a emissão do cupom fiscal. Também foi alegado que o Laudo Pericial jamais lhe foi apresentado, não havendo prova alguma da acusação formulada, por isso, discorda da multa de 100%, aplicável apenas quando haja prova cabal de intuito fraudulento.

O defendente salienta que a Inspetoria Fazendária, sem qualquer justificativa, não entregou o Laudo Pericial, de modo que a única conclusão possível é a de que não há qualquer prova de que foi montada no estabelecimento do impugnante a “rede” de computadores capaz de propiciar a omissão de receita. Entende que não havendo prova da existência desta rede irregular no estabelecimento, tampouco a suposta omissão de receita, 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 7.014/96.

Quanto à informação fiscal prestada pelo autuante, o defendente alega que não foram rebatidos os argumentos de mérito suscitados nas razões de defesa, insistindo na manutenção do Auto de Infração, com base numa equivocada interpretação dos valores declarados na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIRPJ. Diz que o autuante não se atentou para o fato de que o autuado possui dois estabelecimentos, sendo uma matriz e uma filial, e a DIPJ é consolidada no estabelecimento matriz, mas deve informar o total da receita bruta, englobando todos os estabelecimentos. Dessa forma, o valor declarado ao Governo Federal (fl. 118) se refere à receita bruta auferido pelos dois estabelecimentos conjuntamente.

Entende que está comprovado que o autuado não sonegou um único centavo ao Estado da Bahia, e informa que já colacionou aos autos as DMEs dos dois estabelecimentos (matriz e filial), demonstrando que o faturamento declarado ao Estado da Bahia é bastante semelhante ao declarado ao Governo Federal. Diz que o único elemento concreto é que a fiscalização confundiu-se completamente ao comparar o faturamento declarado na DIPJ com o faturamento de apenas um dos estabelecimentos.

Sobre as compras apuradas pelo CFAMT, alega que o valor das compras de outros Estados em 2004, R\$679.194,72 é incompatível com a realidade do impugnante, sendo superior, inclusive, ao total de vendas supostamente apurado no HD, R\$490.376,20.

Por fim, o defendente pede a nulidade ou improcedência do presente lançamento e reitera o seu pedido de diligência por auditor estranho ao feito para:

1. verificar se as DIPJ de 2002 a 2007 referem-se ou não ao faturamento dos dois estabelecimentos do autuado e se estão compatíveis com as DMEs entregues no mesmo período;
2. excluir da base de cálculo os produtos isentos e sujeitos ao regime de substituição tributária, na forma da IN nº 56/2007;
3. excluir da base de cálculo as gorjetas, no percentual médio de 10%, como ocorreu na apuração do tributo em diversos outros Autos lavrados na ocasião da Operação Tesouro;
4. recalcular o imposto aplicando a alíquota do regime de apuração em função da receita bruta, 5% ou 4%, a fim de não prejudicar os contribuintes do SIMBAHIA frente aos grandes contribuintes.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante às fls. 527/528, dizendo que não existem fatos novos; que mantém a opinião e confirma os itens da contestação anteriormente apresentada. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

Às fls. 531/532 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência solicitando que o autuante:

- a) Juntasse o Relatório TEF contendo as operações relativas ao período de fevereiro de 2002 a dezembro de 2003.
- b) Elaborasse tabela discriminando os valores de faturamento declarado pelo contribuinte não relacionados aos exercícios de 2002 a 2007 do estabelecimento autuado, sem computar os valores referentes aos demais estabelecimentos da empresa.
- c) Intimasse o contribuinte para apresentar demonstrativo dos valores recebidos a título de gorjeta no período objeto da autuação, acompanhado dos respectivos documentos comprobatórios. Elaborasse cálculo excluindo da base de cálculo o valor das gorjetas, desde que tais valores fossem explicitados e comprovados.
- d) Intimasse o contribuinte para apresentar demonstrativo correspondente aos valores das mercadorias isentas, não tributadas ou enquadradas no regime de substituição tributária, no período objeto da autuação. A partir dos montantes demonstrados pelo autuado, calculasse o imposto devido, levando em consideração o valor das mercadorias tributadas em relação ao total das operações.

Após o atendimento do quanto solicitado, que a repartição fiscal fornecesse ao autuado cópias de todos os elementos que fossem acostados aos autos, da informação fiscal de fls. 527/528 e do encaminhamento da diligência, concedendo o prazo de trinta dias para o defendente se manifestar, reabrindo o prazo de defesa.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 534/535, dizendo que o relatório TEF dos exercícios de 2002 e 2003 não poderá ser juntado aos autos porque não existe no banco de dados

da SEFAZ. Informa que o demonstrativo com valores do faturamento receita bruta, declarado pelo contribuinte, sem computar a receita bruta dos outros estabelecimentos do mesmo CNPJ, demonstrativo das gorjetas recebidas no período autuado, demonstrativo das mercadorias isentas e não tributadas e demonstrativo da Receita Bruta, deduzidas as gorjetas foram solicitados ao contribuinte por meio de intimação, mas não houve atendimento.

Conclui que está demonstrada a procedência da autuação fiscal e pede a procedência do Auto de Infração.

À fl. 542 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência, solicitando que o autuante ou preposto fiscal designado pela autoridade fazendária:

1. Juntasse aos autos Relatórios TEF contendo as operações individualizadamente informadas no período de fevereiro de 2002 a dezembro de 2003.
2. Elaborasse tabela discriminando os valores de faturamento declarado pelo contribuinte relacionados aos exercícios de 2002 a 2007 do estabelecimento autuado, sem computar os valores referentes aos demais estabelecimentos da empresa.
3. Intimasse o autuado para apresentar demonstrativo dos valores recebidos a título de gorjeta no período objeto da autuação, acompanhado dos respectivos documentos comprobatórios. Excluisse da base de cálculo do ICMS apurado o valor das gorjetas, desde que tais valores fossem explicitados e comprovados como sendo montantes desta natureza, nos documentos do contribuinte.
4. Intimasse o autuado para apresentar demonstrativo correspondente aos valores das mercadorias isentas, não tributadas, ou enquadradas no regime de substituição tributária, no período objeto da autuação, acompanhado dos documentos comprobatórios. A partir da comprovação dos montantes demonstrados pelo autuado, que fosse aplicado o disposto na Instrução Normativa nº 56/2007, para apuração dos valores do imposto a ser lançado de ofício.

Após o cumprimento do quanto solicitado, que fosse fornecido ao defendente, mediante recibo, todos os documentos que fossem acostados aos autos, inclusive as informações fiscais de fls. 527/528 e 534/535, bem como, cópia do encaminhamento da diligência. Que fosse reaberto o prazo de defesa.

Em atendimento, o autuante prestou nova informação fiscal às fls. 544/546, dizendo que o Relatório TEF referente aos exercícios de 2002/2003 não poderá ser juntado aos autos, porque não existem no banco de dados da SEFAZ. Quanto aos demonstrativos solicitados no encaminhamento da diligência, informa que o autuado foi intimado por duas vezes, sendo a primeira em 24/05/2010 e a segunda em 26/05/2010, e passados vinte dias, deixou de apresentar os documentos solicitados.

Disse que o representante da contabilidade, Sr. Gilmar, informou por telefone a impossibilidade de elaborar o demonstrativo das gorjetas, porque não mais existiam dados. Passados alguns dias, mandou um representante para mostrar ao autuante um documento que constavam mercadorias isentas e sujeitas à substituição tributária, e o autuante disse que tal documento serviria, entretanto, o referido documento não foi apresentado. Assim, o autuante devolveu o PAF ao CONSEF, pedindo a procedência do Auto de Infração. Juntou planilhas correspondentes às “VENDAS BRUTAS PELO HD DEGRAVADO” e “MOVIMENTO DEGRAVADO DO CUMPUTADOR – VENDAS BRUTAS” (fls. 547 a 550).

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 556 a 562 do PAF. Alega que não recebeu cópia do laudo pericial, razão pela qual deverá ser renovada a diligência para apresentação deste documento e reabertura do prazo de contraditório.

Quanto ao Relatório TEF do período de janeiro de 2002 a dezembro de 2003, diz que o autuante informou que não tem como juntar aos autos por não constarem no sistema da SEFAZ, e apresenta

o entendimento de que os Relatórios já juntados aos autos são prova inequívoca de que o faturamento degravado no HD não corresponde ao faturamento real do estabelecimento autuado. Entende que os Relatórios TEF anteriormente anexados indicam percentuais de venda ínfimos se for considerado o total de vendas “registradas” no HD, e esse fato não pode ser desprezado, devendo ser encarado como forte elemento de prova contrário à presunção adotada no Auto de Infração.

Em relação às informações fiscais de fls. 527/528 e 534/535, bem como a diligência de fls. 531/532, o defendente afirma que nenhum destes documentos foi apresentado ao sujeito passivo, de modo que deve ser renovada a diligência neste aspecto, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Também afirma que não foi cumprido o tópico da diligência referente aos demonstrativos da receita bruta do estabelecimento autuado com exclusão de outros estabelecimentos e das mercadorias isentas, substituídas e não tributadas. Informa que anexou aos autos seu demonstrativo referente à receita bruta real da empresa, excluindo as mercadorias isentas, não tributáveis e substituídas. Sobre este demonstrativo, apresenta considerações, inclusive quanto à leitura do HD. Esclarece que no período de maio de 2006 a março de 2007 era optante do SIMBAHIA, na condição de microempresa, recolhendo valor fixo de R\$120,00, na forma da Lei nº 7.357/98, com redação dada pela Lei 8.901/03, e este fato deve ser considerado na apuração de eventual saldo devedor.

Quanto ao demonstrativo de gorjetas, o impugnante diz que não tem elementos documentais suficientes para comprovar os valores recebidos no período fiscalizado. Requer seja excluído da base de cálculo um percentual estimado de 10% da receita bruta, como foi feito em outros Autos de Infração lavrados por ocasião da Operação Tesouro.

Por fim, requer que o PAF seja encaminhado novamente em diligência para que seja analisado o demonstrativo que acostou aos autos e, finalmente, excluídas da base de cálculo as receitas de outros estabelecimentos, as mercadorias substituídas, isentas e não-tributáveis e as gorjetas, estas últimas no percentual de 10% do faturamento.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante às fls. 567/568, esclarecendo que o trabalho de auditoria foi executado em atendimento à Ordem de Serviço nº 517.922/07, tendo sido lavrado o Auto de Infração contra o estabelecimento autuado, com base na legislação fiscal e tributária vigentes (CTN e RICMS), tendo em vista que foi constatada falta de recolhimento do ICMS em decorrência da omissão de receita. Informa que está anexado aos autos novo demonstrativo de débito, reduzindo o total do débito para R\$120.050,01. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração. Juntou demonstrativos às fls. 569 a 571 dos autos.

O defendente se manifestou às fls. 577 a 581, alegando que além de ter levado em consideração dados apenas parcialmente corretos para elaboração do novo demonstrativo de débito, o autuante ainda se equivocou no cálculo matemático para o cômputo do novo valor do Auto de Infração.

Informa que já colacionou aos autos do processo prova inequívoca das suas alegações, mas o autuante ainda insiste em considerar como sendo faturamento bruto do autuado a soma entre os faturamentos dos estabelecimentos matriz e filial. Diz que o autuante deixou de excluir e calculou equivocadamente parte dos valores a título de mercadorias isentas, substituídas ou não tributáveis da base de cálculo do imposto devido. Citou exemplos.

Afirma que, diferentemente do quanto requerido na manifestação protocolizada pelo autuado em 11/08/2010, o autuante deixou de excluir da base de cálculo o percentual estimado de 10% da receita bruta relativo às gorjetas, como foi feito em outros Autos de Infração por ocasião da Operação Tesouro. Informa que, visando contribuir com esta 3ª JJF, bem como alcançar a verdade material, traz aos autos o seu demonstrativo de débito, onde apresenta dados já devidamente corrigidos para o cômputo do novo valor do Auto de Infração.

O defendente informa o cálculo correto para se encontrar o novo valor do Auto de Infração, apurando o total de R\$114.549,18. Afirma que, na remota hipótese de serem rejeitados os dados devidamente corrigidos colacionados pelo autuado o novo valor do auto de infração a ser considerado é R\$114.549,18. Pede que seja realizada nova diligência a fim de que seja analisado o demonstrativo que anexou aos autos e finalmente sejam corrigidos os dados equivocadamente considerados pelo autuante.

O PAF foi encaminhado para o Auditor Fiscal Djalma Boaventura de Souza para análise e emissão de parecer, considerando que os autuante não se encontravam em exercício na Inspeção Fiscal de origem.

De acordo com o Parecer às fls. 588/589, o Auditor Fiscal estranho ao feito informou que analisou os demonstrativos elaborados pelo autuante, ficando evidenciado que houve incorreções na aplicação da alíquota no tempo, bem como na totalização dos valores, além da falta de lançamento em alguns exercícios dos valores relativos ao imposto recolhido.

Informa que elaborou novos demonstrativos referentes aos exercícios de 2002 a 2007, tomando como base os originais acostados aos autos às fls. 31, 37, 47, 57, 65 e 92 e aqueles referidos no item 1, corrigindo as falhas apuradas, tendo sido considerado, também, o pedido da defesa quanto ao abatimento das gorjetas da base de cálculo. Anexou aos autos os novos demonstrativos (fls. 590 a 595), inclusive o resumo do débito apurado, fl. 596. Também informa que todos os demonstrativos estão anexados em meio eletrônico, conforme CD à fl. 597, e a cópia deverá ser entregue ao defendente ou seu representante legal. Opina pela procedência parcial do presente Auto de Infração.

O defendente foi intimado e apresentou manifestação às fls. 601 a 603, dizendo que após a análise dos novos argumentos defensivos apresentados em sua Manifestação protocolizada em 14/10/2010, foi apresentada Informação Fiscal de fls. 588 e 589, bem como novos Demonstrativos de Débito (fls. 590 a 595), acatando algumas correções devidas no lançamento fiscal.

Afirma que, em que pese já ter colacionado aos autos do processo prova inequívoca das suas alegações, o Autuante insiste em considerar como sendo o faturamento bruto do estabelecimento autuado a soma entre os faturamentos dos seus estabelecimentos matriz e filial. O defendente acredita que ao invés de insistir em argumentos contrários às provas dos autos, o autuante deveria esforçar-se um pouco mais para alcançar a verdade material, buscando elementos capazes de compreender todas as especificidades do caso, oportunidade em que constatará que o suposto “Faturamento Bruto” apresentado em seus novos demonstrativos de débito, em verdade, resultam da soma entre os faturamentos da Matriz e Filial da Autuada, o que, por evidente, não pode ser admitido por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Por fim, reitera a informação prestada anteriormente, em sua manifestação protocolizada em 14/10/2010, de que o autuante deixou de excluir parte dos valores apresentados a título de mercadorias isentas, substituídas ou não tributáveis, da base de cálculo do imposto devido. Registra que, inobstante entender serem devidas as exclusões (tanto que as realizou nos demais exercícios de 2002, 2003, 2004, 2006 e 2007), o autuante deixou de fazê-la no exercício de 2005. Que o autuante deixou de excluir da base de cálculo do imposto todas as mercadorias nesta situação (isentas, substituídas ou não tributáveis), em relação ao exercício de 2005, no valor total de R\$ 110.217,54.

Informa que, visando contribuir com esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, bem como alcançar a verdade material, vem trazer novamente aos autos o seu demonstrativo de débito, onde apresenta os dados já devidamente corrigidos para o cômputo do novo valor do Auto de Infração. Requer que o presente Processo Administrativo Fiscal seja baixado novamente em diligência, a fim de que seja analisado o demonstrativo anexo e finalmente sejam corrigidos os dados equivocadamente considerados pelo autuante.

O Auditor Fiscal Djalma Boaventura de Souza registrou à fl. 610 que tomou conhecimento da manifestação apresentada pelo defendente e disse que mantém na íntegra a sua informação fiscal de fls. 588/598.

À fl. 614 esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem, para as seguintes providências pelo Auditor Fiscal encarregado pela revisão fiscal anteriormente realizada:

1. Intimasse o autuado para apresentar demonstrativos da proporcionalidade de mercadorias tributáveis, isentas ou não tributáveis e mercadorias sujeitas à substituição tributária em todo o período objeto da autuação.
2. Se apresentados os demonstrativos do item anterior, após o confronto com a documentação original, verificasse se foi computada corretamente a proporcionalidade nas deduções constantes nos demonstrativos de fls. 590 a 595, fazendo as necessárias correções, elaborando novos demonstrativos, se necessário.

Após as providências acima, a repartição fiscal deve intimar o autuado, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia da nova informação fiscal e dos demonstrativos que forem elaborados pela revisão fiscal e cópia do Laudo Pericial (fls. 490/505), com a indicação do prazo de DEZ DIAS para o defendente se manifestar, querendo.

O defendente foi intimado e apresentou demonstrativo de débito com a consequente exclusão das mercadorias isentas, não tributáveis e sujeitas à substituição tributária (fls. 622 a 628).

Foi apresentada nova informação fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito, à fl. 630, dizendo que após analisar os demonstrativos elaborados pelo autuante constatou serem os mesmos idênticos àqueles apresentados às fls. 604 a 607.

Opina pela manutenção dos demonstrativos elaborados na diligência anteriormente efetuada, fls. 590 a 595, inclusive o resumo do débito apurado (fl. 596), os quais já atendem as reclamações apresentadas pelo defendente, no que se refere ao abatimento da base de cálculo das gorjetas, bem como das mercadorias isentas e sujeitas à substituição tributária.

Informa que os valores relativos à gorjeta correspondem a 10% do valor do faturamento bruto. Os valores relativos às mercadorias isentas e sujeitas ao regime da substituição tributária são idênticos aos apresentados pelo autuado nos demonstrativos de fls. 604 a 607 e 622 a 628. Opina pela procedência parcial do presente Auto de Infração.

O defendente se manifestou as fls. 636 a 641, alegando que vem demonstrando em suas defesas, desde o início do processo, que está literalmente tentando adivinhar como foi apurado o faturamento lançado pelos autuantes no auto de infração em comento. Isto porque não houve a devida demonstração, por parte dos autuantes, dos elementos utilizados por eles na composição da base de cálculo do tributo lançado. Em outras palavras, em nenhum momento foi explicado como foi apurada a base de cálculo do ICMS exigido no lançamento fiscal.

Diz que se verifica, no caso em apreço, que não foi realizado o necessário confronto entre os dados extraídos dos HDs do impugnante e os demais livros e documentos contábeis, fiscais e não-fiscais arrecadados pela Fiscalização, descumprindo, assim, o procedimento indicado pela INFIP no boletim da Operação Tesouro.

Muito menos houve a comprovação, e, portanto, não se pode afirmar com segurança, que os valores lançados pelos autuantes efetivamente referem-se a fatos geradores que não foram oferecidos à tributação pelo recorrente. Afirma que, somente após ter insistentemente exposto alguns dos graves vícios constantes do procedimento fiscal, tais como: soma entre os faturamentos da Matriz e Filial do autuado; ausência de exclusão dos valores apresentados a título de mercadorias isentas, substituídas ou não tributáveis da base de cálculo do imposto devido; insistir que a Fiscalização deixou de excluir da base de cálculo do imposto todas as

mercadorias nesta mesma situação (isentas, substituídas ou não tributáveis) em relação ao exercício de 2005; bem como ter apresentados novos demonstrativos de débito, que os Fiscais Autuantes entenderem terem sido atendidos os reclames da defesa.

Informa que, por estas e por outras razões (evidenciadas na sua impugnação) que defende que o procedimento de apreender um computador e degradar o banco de dados de um aplicativo gerencial (que pode conter receitas diversas), sem a presença do contribuinte, além de temerário e arbitrário, é absolutamente inseguro.

Neste sentido, salienta que, recentemente, em 18 de março de 2015, a 2ª Câmara de Julgamento do CONSEF/BA, ao apreciar os argumentos defensivos apresentados por outra empresa autuada na mesma oportunidade da “Operação Tesouro”, cujo auto de infração continha os mesmos vícios e defeitos que os constantes no presente processo, proferiu julgamento, por unanimidade, no sentido de “prover o recurso voluntário apresentado para modificar a decisão recorrida e julgar nulo o Auto de Infração nº 088299.0009/07-1, lavrado contra A PORTEIRA DO DIQUE RESTAURANTE LTDA”, conforme se verifica da íntegra do Acórdão CJF nº 0083-12/15, cuja cópia anexou (doc. 01). Reproduz os fundamentos utilizados pelos Conselheiros para a mencionada decisão.

Adotando a linha de entendimento manifestada pela 2ª CJF do CONSEF/BA, requer seja julgado nulo o auto de infração, em razão da inobservância do requisito e pressuposto indispensável de validade do lançamento tributário de ofício, constantes do art. 2º do RPAF/99.

Por fim, no que concerne ao Laudo Pericial de fls. 490/505, com numeração original de páginas de “1 de 16”, cuja cópia foi entregue a autuada para que pudesse se manifestar a respeito, salienta que verificou que a cópia não conta com a página de nº “4 de 16”, indispensável para a análise completa do aludido Laudo Pericial. Neste sentido, pugna que lhe seja entregue a página faltante do Laudo Pericial (“4 de 16”), reabrindo-se, após tal providência, o prazo inicialmente concedido para apresentar a sua manifestação.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0224-03/15 (fls. 658 a .675) esta Junta de Julgamento Fiscal julgou nulo o presente Auto de Infração, com o entendimento de que o procedimento fiscal foi conduzido sem observância de disposições expressas na legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez a infração.

Apreciando Recurso de Ofício, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, conforme Acórdão CJF Nº 0009-11/16 (fls. 686/690), com o entendimento de que “Após diversas diligências realizadas para apuração do cálculo, sendo revisado o motivo que levou ao julgamento de nulidade do Auto de Infração, permaneceu outro argumento para afastamento parcial da exação que é a falta dos relatórios TEF para uma parte da autuação. Assim, deve ser cautelosamente confrontado o demonstrativo elaborado pela Fiscal revisora com o último demonstrativo do contribuinte erigido em resposta à diligência solicitada, para que seja encontrado o real valor do débito tributário a se exigido”. O PAF foi devolvido à primeira instância para novo julgamento, no sentido de fazer a devida correção dos aspectos formais.

VOTO

O defendente requereu a nulidade do presente lançamento, alegando falta de segurança e cerceamento do direito de defesa. Afirmou que não há nos autos uma única prova, por exemplo, de que os HDs de fato foram os da empresa autuada, inexistindo termo onde o contribuinte tenha assinado que a degravação do HD tenha sido feita na presença dele.

Sobre esta alegação, conforme decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF Nº 0009-11/16 (fls. 686 a 690), foi apresentado o entendimento de que “não é cabível a esse Colegiado apreciar a correção do procedimento na colheita e produção de prova no campo do

direito penal, seja na fase de inquérito, seja na fase judicial” “Tais insurgências devem ser levadas ao Poder Judiciário para que este órgão aprecie o possível desrespeito ao devido processo legal na seara penal”. Dessa forma, foi afastada a questão de nulidade da autuação quanto à degravação do HD.

O autuado também requereu a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que a presunção não foi autorizada pela Lei nº 7.014/96. Disse que se presumiu que os dados constantes nos HDs refletiam o faturamento real, partindo-se para uma acusação de omissão de saídas.

Observo que no caso em exame não foi exigido imposto por presunção, haja vista que foi constatada omissão de receita mediante levantamento das vendas efetuado em equipamentos do Contribuinte, referentes aos valores não apresentados à fiscalização e sem pagamento do ICMS. Os dados obtidos a partir dos HDs constituem provas suficientes do cometimento da infração apurada. Neste caso, considero superada a arguição de nulidade da autuação fiscal.

O impugnante suscitou a decadência parcial em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 09/02/2002 a 09/07/2007. Disse que no momento em que o auto de infração ingressou no mundo jurídico (27/12/2007, data da efetiva notificação do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação, relativamente aos fatos geradores anteriores a 27/12/2007, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2002, o defendente fundamentou a sua alegação no § 4º do art. 150 do CTN, por se tratar de lançamento por homologação.

O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Considerando que no presente PAF houve levantamento fiscal apurando-se imposto não declarado e não pago, inclusive, com a possibilidade de verificação de dolo, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2002 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2007, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, sob a acusação de que houve omissão ou supressão de tributo mediante utilização de *software* que permite ao usuário a desativação do ECF, possibilitando que uma operação de venda seja registrada em seu banco de dados sem o correspondente envio ao *software* básico do ECF do comando de impressão de cupom fiscal. Demonstrativos às fls. 31, 37, 47, 57, 65 e 92 do PAF.

De acordo com a descrição dos fatos, foram apreendidos computadores da empresa, por ocasião da “Operação Tesouro”, cujo banco de dados foi degradado, obtendo-se o faturamento real do contribuinte.

O autuado teve seus computadores apreendidos, conforme Auto de Exibição e Apreensão (fl. 18 do PAF), tendo sido extraídos os dados degradados dos HDs, e informado que os arquivos degradados foram extraídos do HD pertencente ao computador do autuado, conforme indicado no Laudo Pericial à fl. 490/505.

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

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

I - comandar a impressão, no ECF, do registro referente à mercadoria ou à prestação de serviço concomitantemente com o comando enviado para indicação no dispositivo utilizado para visualização por parte do operador do ECF ou consumidor adquirente da mercadoria ou usuário do serviço;

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

A Portaria 53/05 dispõe sobre normas e procedimentos relativos ao cadastro de Programa Aplicativo e do credenciamento de órgãos técnicos para análise do mesmo, estando previsto no seu art. 1º: “O Programa Aplicativo, desenvolvido para enviar comando ao *software* Básico de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), só poderá ser utilizado, para fins fiscais, após análise técnica realizada por órgão técnico credenciado e cadastramento na Secretaria da Fazenda”.

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

Portanto, o contribuinte tinha obrigação de identificar e cadastrar o *software* utilizado e a empresa fornecedora do programa, ou seja, antes da exigência de certificação do programa já existia a obrigatoriedade de cadastrar o *software*.

Em relação ao Laudo Pericial, cuja cópia foi acostada aos autos (fls. 490 a 505), foi informado que foi periciado microcomputador pertencente ao estabelecimento autuado, tendo sido previamente definida pela autoridade requisitante para o estabelecimento comercial investigado “Restaurante Volar – Canela”, sendo informadas no mencionado laudo as características do equipamento e a alegação pelo defendente de que faltou a numeração de uma folha do

mentionado Laudo não impediu a análise e entendimento do levantamento fiscal.

O autuante Thildo dos Santos Gama informou às fls. 180 a 190 dos autos que o HD foi degravado por peritos da Polícia Técnica do DPT, juntamente com técnicos da SEFAZ e os Auditores Fiscais, tendo sido emitido o mencionado Laudo Pericial, comprovando a veracidade, fidedignidade e autenticidade dos dados obtidos.

O defendente alegou que a divergência entre o valor que declarou como receita e aquele constante no “seu computador” é mero indício de irregularidade, que deveria ter sido provado pela fiscalização, entendendo o autuado que não há autorização legal para uma presunção de omissão de receita.

Sobre essa alegação, o autuante esclareceu que o débito exigido no presente lançamento é decorrente da diferença entre os valores registrados no banco de dados constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado, sem o correspondente envio ao *software* básico do ECF do comando de impressão fiscal. Neste caso, concordo com o posicionamento do autuante, no sentido de que e em relação os valores apurados nos equipamentos do autuado, mediante degravação do HD, constituem prova suficiente de que foram efetuadas operações de vendas sem o correspondente recolhimento do ICMS.

O autuado afirmou que no período fiscalizado era inscrito no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, sendo regido pela Lei 7.357/98 c/c art. 383-A e seguintes do RICMS-BA/97, e que a exigência do imposto pelo regime normal de apuração está condicionada ao prévio desenquadramento de ofício do regime simplificado em procedimento administrativo próprio, decidido pela autoridade administrativa competente (Inspetor Fazendário).

No caso de contribuinte optante pelo Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), sendo apurada infração tipificada como de natureza grave, o contribuinte perde o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado SimBahia, ficando sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o referido tratamento, apurando-se o imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos apurados, ensejando o cancelamento dos benefícios do SIMBAHIA, no período fiscalizado.

O defendente alegou, ainda, que em se tratando de contribuinte que comercializa mercadorias não tributáveis (substituídas e isentas) e tributáveis, deve ser respeitado o critério da proporcionalidade, ou seja, que se cobre o ICMS proporcionalmente às saídas tributáveis que compõem a receita. Também alegou que deve ser excluída da base de cálculo o percentual estimado de 10% da receita bruta relativo às gorjetas. Apresentou um demonstrativo de débito (fls. 582 a 585) para cômputo do novo valor do Auto de Infração.

Após análise dos elementos constantes nos autos, em atendimento à diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, Auditor Fiscal estranho ao feito informou às fls. 588/589 que elaborou novos demonstrativos referentes aos exercícios de 2002 a 2007, tomando como base aqueles originais acostados aos autos às fls. 31, 37, 47, 57, 65 e 92 e aqueles de fls. 569 a 571, corrigindo as falhas apuradas, tendo sido considerado, também, o pedido da defesa quanto ao abatimento das gorjetas da base de cálculo. Anexou aos autos os novos demonstrativos (fls. 590 a 595), inclusive o resumo do débito apurado, totalizando R\$87.756,51 conforme fl. 596 do PAF.

Na manifestação apresentada após a revisão efetuada por estranho ao feito, o defendente requereu a realização de nova diligência para que fosse analisados os demonstrativos que anexou às fls. 604 a 607. Entretanto, na última informação prestada pelo Auditor Fiscal estranho ao feito foi esclarecido que os valores relativos às mercadorias isentas e sujeitas ao regime da substituição tributária apresentados pelo autuado nos demonstrativos de fls. 604 a 607 e 622 a 628, são os mesmos já analisados anteriormente, quando da revisão de fls. 590 a 596 dos autos. Neste caso, após analisar os mencionados demonstrativos entendo não haver necessidade de nova diligência fiscal, ficando indeferido o pedido formulado pelo defendente.

O defendente afirmou que, estando comprovado que parte da receita supostamente omitida é composta por vendas de produtos que já estavam com a fase de tributação encerrada, o lançamento fiscal, caso não anulado, deve ser julgado procedente em parte, reduzindo-se o débito originalmente apurado.

Observo que também foi alegado pelo defendente que deveria ser adotado o critério da proporcionalidade, e que fossem consideradas as gorjetas, aplicando-se as alíquotas previstas de acordo com a sua atividade.

Concordo com o posicionamento do Auditor Fiscal estranho ao feito, de que, na diligência efetuada, fls. 590 a 595, e resumo do débito à fl. 596, foram atendidas as reclamações apresentadas pelo defendente, no que se refere ao abatimento da base de cálculo das gorjetas, bem como das mercadorias isentas e sujeitas à substituição tributária, tendo sido aplicadas alíquotas de 4% e 5%, conforme art. 504, IV do RICMS-BA/97.

Quanto à multa, o defendente apresentou o entendimento de que a multa correta seria aquela prevista no art. 42, XIII-A, “b”, da Lei nº. 7.014/96, no valor de R\$ 27.600,00, ou, na pior das hipóteses, para 70%, nos termos do art. 42, III, da mesma lei. Entretanto, foi aplicado corretamente o percentual de 100%, previsto no art. 42, inciso IV, alínea “j”, da referida Lei.

Considerando que foi constatado cometimento de infração à legislação tributária e exigido imposto decorrente dos valores apurados nos equipamentos do autuado, mediante degravação do HD, que constituem prova de que foram efetuadas operações de vendas sem o correspondente recolhimento do ICMS, acato os valores apurados na revisão fiscal efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, ficando alterado o imposto exigido para R\$87.756,49, conforme levantamento fiscal às fls. 590 a 595 e demonstrativo de débito à fl. 596.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **118973.1814/07-3**, lavrado contra **DELLA PIAZZA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$87.756,49**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso 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, 20 de julho de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA