

PROCESSO	- A. I. N° 207160.0012/07-7
RECORRENTE	- ALENCAR RESTAURANTE, CHOPARIA E DRINK LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 00199-03/10
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 29/06/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0121-11/17

EMENTA: ICMS. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO DE SOFTWARE QUE PERMITE AO USUÁRIO A DESATIVAÇÃO DO ECF. OPERAÇÃO DE VENDA REGISTRADA NO BANCO DE DADOS SEM A CORRESPONDENTE IMPRESSÃO DE CUPOM FISCAL. Restou comprovado que o débito exigido é decorrente da diferença entre os valores registrados no banco de dados constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado, sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão fiscal. Diligência fiscal aplicou a proporcionalidade das saídas tributadas com relação às operações com mercadorias isentas ou pagamento do imposto por antecipação, o que implicou na redução do débito. Não acolhido o argumento para apuração do imposto pelo regime de receita bruta, por falta de previsão legal. Rejeitadas à preliminar de mérito de decadência e de nulidades suscitada. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, relativo a Decisão proferida pela 3ª JJF. O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2007 exige ICMS por omissão ou supressão de tributo mediante utilização de *software* que permite ao usuário a desativação do ECF, possibilitando que uma operação de venda seja registrada em seu banco de dados sem o correspondente envio ao *software* básico do ECF do comando de impressão de cupom fiscal. Consta, na descrição dos fatos, que foram apreendidos computadores da empresa, por ocasião da “Operação Tesouro”, cujo banco de dados foi degravado, obtendo-se o faturamento real do contribuinte. Todo material foi resgatado mediante Mandado de Busca e Apreensão do Poder Judiciário, expedido pelo Exmo. Sr. Dr. Juiz de Direito. Foi apurado omissão de receita, mediante levantamento das vendas totais existentes no HD (Arquivos magnéticos) dos computadores do autuado, apreendidos por ocasião da “Operação Tesouro”, empreendida pelo Ministério Público Estadual em conjunto com a Secretaria da Fazenda, conforme Auto de Exibição e Apreensão do Departamento de Crimes Contra o Patrimônio – DCCP, tendo sido apurado, também, através das máquinas de ECF, fraude “sistema colibri”, verificando-se uma bifurcação entre as CPUs fiscal e não fiscal, através de um chaveador, com a utilização de um *software* (aplicativo) diverso do homologado pela SEFAZ (2002 a 2007) - R\$139.846,28.

Na Decisão proferida pela 3ª JJF inicialmente foi rejeitada a preliminar de nulidade por entender que a descrição dos fatos, indicação dos dispositivos infringidos, levantamento fiscal, apuração da base de cálculo, tipificação da multa possibilitou compreender a infração apurada, não havendo violação ao devido processo legal e a ampla defesa.

Afastou a preliminar de mérito de decadência suscitada referente às ocorrências do exercício de 2002, fundamentando que o disposto no art. 965 do RICMS/97 (vigente à época da ocorrência dos fatos geradores) estava de acordo com o art. 173, I do CTN, não se aplicando a regra prevista no

art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação, conforme transrito à fl. 367.

Salientou ainda que os artigos 28, § 1º e 107-B, §5º do COTEB (Lei nº 3.956/1981), estabelece que os fatos geradores relativos ao exercício de 2002 tiveram o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007 enquanto o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2007.

Indeferiu o pedido de realização de diligência (revisão) fiscal, com base no art. 147, I, do RPAF/99, por entender que os elementos contidos nos autos eram suficientes para a convicção dos julgadores. E ainda, que o fato está vinculado à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos.

No mérito, apreciou que:

O Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por omissão ou supressão de tributo mediante utilização de software que permite ao usuário a desativação do ECF, possibilitando que uma operação de venda seja registrada em seu banco de dados sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão de cupom fiscal. De acordo com a descrição dos fatos, que foram apreendidos computadores da empresa, por ocasião da “Operação Tesouro”, cujo banco de dados foi degravado, obtendo-se o faturamento real do contribuinte.

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

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

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

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

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

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

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

A Portaria 53/05, citada pelo defensor, 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 que “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, e ao contrário do que afirmou o defensor, a legislação estabelece uma regulamentação, ou seja, antes da exigência de certificação do programa já existia a obrigatoriedade de cadastrar o software.

Em relação ao Laudo de Exame Pericial, cuja cópia foi acostada aos autos (fls. 310 a 324), foi informado que foram periciados quatro microcomputadores pertencentes ao estabelecimento autuado, tendo sido previamente definida pela autoridade requisitante para o estabelecimento comercial investigado “Bar e Restaurante Gibão

de Couro”, sendo informadas no mencionado laudo as características e componentes internos dos equipamentos, e com salientaram os autuantes, trata-se de laudo assinado por peritos responsáveis. são entes qualificados que têm fé pública e estão legalmente investidos nesta função.

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

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

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

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

Quanto ao argumento do autuado de que não foi aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, observo que as regras estabelecidas na mencionada Instrução Normativa se aplicam nos casos em que se apure omissão de saída presumida, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96. Portanto, como não foi exigido imposto por presunção, a proporcionalidade a que se refere a Instrução Normativa 56/2007 não se aplica ao caso em exame, haja vista que foi constatada omissão de receita mediante levantamento das vendas efetuado nos computadores apreendidos.

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

Entendo que restou comprovado que o débito exigido é decorrente da diferença entre os valores registrados no banco de dados constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado, sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão fiscal, e concluo que os valores apurados nos equipamentos do autuado, mediante degravação do HD, constituem prova suficiente de que foram efetuadas operações de vendas que não foram objeto de recolhimento do ICMS.

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

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

No Recurso Voluntário interposto (fls. 381 a 432), o recorrente inicialmente ressalta a sua tempestividade, comenta a autuação (Operação Tesouro), que gerou grande repercussão, passando a tratar um indício de fraude como fraude consumada, sem que pudesse exercer o seu direito à ampla defesa e sem desenvolver roteiros básicos de fiscalização.

Ressalta que o ICMS foi exigido por presunção, diante de um indício de fraude, gerando uma insegurança, tendo em alguns casos englobado os faturamentos da matriz e filial.

Argumenta que diante da acusação esperava a juntada de provas, inclusive fazer se acompanhar

do laudo técnico para amparar a acusação, sendo que o mesmo só foi careado ao processo no final da etapa de instrução (fl. 309 a 324) e não faz prova da existência de uma fraude.

Alega que o laudo técnico não faz prova de uma “arquitetura de fraude”, trazendo apenas respostas de questões nada esclarecedoras sobre questões respondidas à SEFAZ.BA acerca do conteúdo do HD dos computadores que foram apreendidos e que o simples fato de identificar a existência de programa instalado no computador, não significa a sua utilização, mesmo porque existe um *hardlock* (cadeado eletrônico), que não foi analisado e três versões do Colibri no HD, que nem sempre estavam ativas.

Diz que em homenagem ao princípio da verdade material, formula quesitos à fl. 386 acerca do local de uso dos computadores, versão em uso do Colibri, hardlock, arquitetura da fraude, sua descrição, chaveador, valores do faturamento, degravações e respostas.

Diz que ficou surpreso com o indeferimento dos quesitos formulados, sem ter sido dirigido a um órgão técnico, baseado apenas na convicção do julgador, o que contraria o princípio da ampla defesa e do contraditório.

Requer a declaração da nulidade do lançamento por não responder a quesitação formulada às fls. 315/316, mesmo porque o aplicativo ensejador da fraude só foi instalado em setembro de 2005, pode sustentar uma acusação de omissão no período de janeiro/02 a agosto de 2005.

Reitera o pedido de declaração de prejudicial de mérito de decadência relativo aos fatos geradores ocorridos no período anterior a 28/12/2002 visto que foi cientificado da autuação em 28/12/2007, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, refutando a fundamentação da Decisão de que o art. 107-B do COTEBA estabelece prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte, por entender que a base deve ser a da lei complementar, como fundamentado na Decisão contida no Resp 101.407-SP e o REsp nº 733915-SP, transcrevendo as ementas.

Suscita ainda, nulidade do lançamento, alegando falta de segurança e cerceamento do direito de defesa, por inexistir prova de que o HD periciado pertence à empresa, sem ter assinado qualquer lauda da degravação.

Questiona, a situação em que a Receita Federal encontra planilha no seu computador como superiores ao Declarado, como se defender da acusação de omissão de receita, visto que se trata de prova negativa, situação que conduziu o julgamento pela nulidade no Acórdão JJF 0094-04/11.

Invoca a nulidade do lançamento, sob alegação de que a presunção não foi autorizada por lei, a exemplo das relacionadas no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 e mesmo que fosse, não foi segregado as receitas tributáveis em não tributáveis do ICMS, aplicando a proporcionalidade (IN 56/07).

Destaca que exerce atividade de bar e restaurante, e como tem procedido o CONSEF, deveria apurar o imposto exigido com base no art. 504 do RICMS/97, que previa a dedução da receita bruta os valores das operações não sujeitas ao imposto por isenção, não incidência, bem como as tributadas pelo regime de substituição tributária.

Para demonstrar o ocorrido, colaciona um demonstrativo no qual a fiscalização deixou de excluir da base de cálculo o valor de R\$1.618.511,09, relativo a mercadorias substituídas (fls. 433/437).

Destaca que no período fiscalização era inscrito no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), cujo art. 408-P e 408-L do RICMS-BA, previa que a exigência do imposto pelo regime normal de apuração estava condicionada ao prévio desenquadramento de ofício pelo Inspetor Fazendário, quando incorresse em infrações de natureza grave (art. 915, V do RICMS/97), concedendo um crédito presumido de 8%, para exigência com aplicação de alíquota de 17%.

Argumenta que não tendo a fiscalização procedido na forma regulamentar, o lançamento deve ser declarado nulo, nos termos do entendimento do CONSEF, manifestado no Acórdão JJF 0474-04/02, proferido pela 4ª JJF.

No que se refere à multa aplicada de 100%, afirma que em caso de levantamento fiscal é aplicada a multa de 70% prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96, enquanto que a multa de 100% é prevista para os roteiros de auditoria que implique em prática de atos fraudulentos.

Questiona que não foi comprovado nenhuma fraude, e deve ser convertido a multa regular de 60% ou apenas valor fixo de R\$27.600,00, prevista na alínea “a” do inciso XII-A da Lei 7.014/96.

Suscita ainda nulidade, nos termos do art. 18, II e IV, “a” do RPAF/BA, por não ter sido oportunizado ao contribuinte presenciar a degravação do HD, bem como comprovação de que as informações coletadas que serviram de base a autuação, se referem ao seu computador.

Às fls. 411 a 420, voltou a repetir os argumentos quanto a nulidade (i) por falta de presunção legal, por entender que deveria ser investigado os indícios, cita a Res. 1423/97 da 4ª CJF do CONSEF; (ii) de que não houve desenquadramento do SIMBAHIA, conforme Acórdão JJF 0474-04/02 e JJF Nº 0327-04/02, conforme previsto no Art. 406-A do RICMS/97.

No mérito, afirma que o lançamento tem como base a utilização de software considerado irregular, que possibilitava a “desabilitação do comando de impressão do cupom fiscal”, empregando versão do Colibri não certificada.

Afirma que o programa aplicativo só veio a ser certificado a partir de 20/01/05 com a edição da Port. 35 SF, enquanto os fatos geradores englobam o período de 2002 a 2007.

E ainda que o art. 824-D do RICMS/97 não daria suporte à autuação, visto que os parágrafos 1º e 2º que tratam do comando do aplicativo só veio a ser regulamentado em 2005.

Afirma que diante da ausência da prova de fraude, ou qualquer prova documental, inclusive da mencionada “bifurcação” entre as CPUs fiscal e não fiscal, caberia a aplicação da multa (i) prevista no art. 42, XIII-A, “b”, item 1.3 da Lei nº 7.014/96 com valor de R\$27.600,00; (ii) ou de R\$46.000,00 prevista na alínea “a” do mesmo dispositivo legal; (iii) na pior das hipóteses a aplicação do porcentual de 70% previsto no art. 42, III, tudo da citada Lei.

Com relação ao roteiro de fiscalização aplicada, pondera que:

- A) Foi desprezado o ramos de atividade que exerce (bar e restaurante), cujas mercadorias na sua grande parte tiveram ICMS pago antecipadamente, logo os valores identificados no HDs deveria culminar em exigência proporcional as saídas isentas e tributadas de acordo com a IN 56/07, em conformidade com o disposto no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, procedimento que foi aplicado no Ac. JJF 0383-03/07, ou
- B) Apurar 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;
- C) Ou pelo regime de Receita Bruta prevista no art. 504, IV do RICMS/97, com porcentual de 4% ou 5%, conforme o caso (antes e depois de 31/05/05).

Finaliza pedindo a nulidade ou improcedência do presente Auto de Infração.

A PGE/PROFIS (fls. 443) em 04/02/11 opinou que tendo o recorrente formulado questionamentos sobre a Decadência, encaminhou o processo ao Procurador Chefe da PROFIS.

Em Despacho de 03/11/11 (fl. 444) o Procurador Geral do Estado informou que não tendo a proposta de revisão de entendimento (PA-CMG-92-2009) sido acolhida, retornou a PGE/PROFIS.

No Parecer PGE/PROFIS de 16/03/12 (fls. 445/447) foi opinado pelo afastamento da Decadência, com fundamento de que na situação presente não foi feito pagamento do imposto sobre as operações omitidas da escrituração e devia ser aplicado o disposto no art. 173, I do CTN com a contagem do prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte que poderia ser lançado.

Afirmou que deve ser afastado as preliminares de nulidades tendo em vista que não houve violação aos princípios da ampla defesa e devido processo legal.

No mérito, afirma que os HD foram apreendidos com base em ordem judicial requerida pelo Ministério Público, cuja degravação apurou omissão de receitas, conforme laudo pericial.

Também, que o fato de estar inscrito no SIMBAHIA não justifica apuração do imposto pelo regime simplificado, visto que foi apurado fato fraudulento nos termos do art. 15, V da Lei nº 7.357/98.

Que não deve ser aplicada a proporcionalidade das saídas tributadas, visto que sua aplicação tem como base a presunções de saídas anteriores, diferente da situação de operações apuradas.

Por fim, quanto à multa aplicada, entende estar correta e adequada a infração cometida. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

A 3^a CJF, tendo como Relator o Conselheiro Alvaro Barreto Vieira, em 23/10/12, determinou a realização de diligência à INFIP (fls. 455/456) no sentido de que o Instituto de Criminalística Afrânia Peixoto (ICAP) por meio da sua equipe de coordenação de fraude em informática respondesse os quesitos formulados pelo estabelecimento autuado (fls. 386 a 387).

E que cumprida a primeira parte da diligencia, a ASTEC por meio de diligente intimasse o contribuinte para apresentar documentos que comprovasse a veracidade dos demonstrativos apresentados (i), sobre a comercialização de produtos submetidos ao regime de substituição tributária, (ii) refizesse os demonstrativos originais com a exclusão das receitas decorrentes de produtos comercializados com fase de tributação encerrada, (iii) elaborasse novo demonstrativo de débito e por fim, fosse cientificado o autuado e o recorrente do resultado da diligência.

O ICAP prestou a informação 2013.005980.01 (fls. 463/465), tendo em termos gerais afirmados que: (i) Não participara da busca e apreensão dos computadores; (ii) que a versão do *software* colibri, nas CPUs 02, 03 e 04, possuíam arquivos colibri.exe com versões 3.0 a 3.6 e que os desenvolvedores do sistema não lhe ofereceram colaboração quanto a identificação da versão real do sistema; (iii) que os computadores analisados foram encaminhados sem hardlocks, motivo pelo qual não foram citados no laudo pericial; (iv) que extraíram os dados contidos nos HDs sem identificar datas de vendas; (v) sobre a arquitetura de fraude, informam que o dossiê elaborado pela INFIP é quem detalha tal arquitetura, ficando prejudicada a resposta sobre ela; (vi) que foram periciadas as máquinas encaminhadas, mas não houve identificação de valores mensais de faturamento, visto que o trabalho se deteve em extrair os dados dos HDs, sem identificar o que possuía a memória e se os aplicativos eram homologados pela Port. 53/05, por não dispor dessa informação e por fim (vii), que não havia prepostos acompanhando a degravação dos HDs.

No Parecer ASTEC 058/2015 de 10/08/15 (fls. 468/469) foi informado que em atendimento a diligência determinada pela 3^a CJF, intimou o autuado para apresentar documentos fiscais para comprovar:

- a) Vendas de mercadorias enquadradas no regime de ST e isentas (Redução Z);
- b) Planilha às fls. 473/474 para comprovar divergência de valores das elaboradas pelos autuantes (fls. 12/17) e comprovar a veracidade dos dados das fls. 433/436.

Com base nos dados apresentados, refez o cálculo da proporcionalidade (fl. 492) e demonstrativo de débito às fls. 493/494, no qual o débito foi reduzido para R\$92.236,37.

Cientificado do resultado da diligência fiscal, o recorrente se manifestou às fls. 499 a 501, em 31/08/15. Inicialmente comenta o teor da diligência e afirma que a mesma não foi cumprida na sua totalidade, em razão de não ter sido científica das respostas dos quesitos formulados ao ICAP, para que pudesse se manifestar, assegurando o seu direito de defesa e ao contraditório.

Afirma que a diligência fiscal apurou a base de cálculo com dedução dos valores relativos as mercadorias sujeitas ao regime de ST, mas que desde o início alegou a existência de vícios insanáveis o que motivou a 3^a CJF determinar a realização de diligência fiscal ao ICAP, para que respondesse os quesitos formulados, mas não tomou conhecimento do seu resultado.

A PGE/PROFIS em novo Parecer de 25/03/16 (fls. 506) comenta a realização da diligência fiscal e opina que deve ser entregue ao recorrente, o resultado da diligência feita ao ICAP.

A Secretaria do CONSEF expediu nova intimação em 26/04/16 (fls. 510/511) na qual foi entregue ao autuado a cópia da informação ICAP (fls. 463/464), além do Parecer e demonstrativos elaborados pela ASTEC, bem como do opinativo da PGE, concedendo prazo de dez dias para se manifestar, o que não ocorreu.

A PGE/PROFIS em novo Parecer de 02/06/16 (fls. 506), comenta a realização da diligência fiscal ao

ICAP e ASTEC, seguido da manifestação do recorrente acerca do não recebimento e entrega do Parecer do ICAP, sem manifestação posterior no prazo concedido.

Finaliza dizendo que tendo a ASTEC feito a exclusão de valores relativo a saídas das mercadorias enquadradas no regime de ST e isentas, opina que deve ser acatado o valor remanescente apurado pela ASTEC e provimento parcial do Recurso interposto.

O mencionado Parecer foi submetido à apreciação da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA (fl.516), foi despachado em 21/03/17 acolhendo o pronunciamento contido no Parecer da PGE.

Na assentada do julgamento o recorrente solicitou que fosse feita uma diligência pela ASTEC/CONSEF com objetivo de confirmar se as receitas degravadas dos HDs correspondem às das atividades operacionais do estabelecimento autuado.

VOTO

Conforme consta no relatório, o Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS em decorrência da omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada na “Operação Tesouro”, por a empresa utilizar o aplicativo fiscal *Colibri*, não registrando vendas no emissor de cupom fiscal.

O Auto de Infração foi julgado procedente pela 3^a JJF, o que resultou na interposição do Recurso Voluntário, seguido de realização de diligências e manifestações posteriores.

No tocante ao argumento de que decaiu o direito da Fazenda Pública Estadual constituir créditos fiscais relativos a fatos geradores ocorridos antes de 28/12/2002 visto que foi cientificado da autuação em 28/12/2007, observo que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico em 20/12/2007, data da efetiva da lavratura do Auto de Infração.

Apreciando as colocações feitas em sustentação oral na sessão de julgamento, inicialmente nego provimento ao pedido de diligência requerida, com base no art. 147, I, “a”, do RPAF/BA, tendo em vista que os elementos contidos no processo são suficientes para o convencimento do julgador sobre a presente lide.

Com relação a esta preliminar de mérito de Decadência observo que:

- A) Na situação presente, o lançamento decorreu da identificação de utilização de programa de computador que possuía uma bifurcação na qual o aplicativo utilizado possibilitava a “desabilitação do comando de impressão do cupom fiscal”, registrando ou não as operações mercantis praticadas pelo estabelecimento autuado;
- B) Conforme apreciado no Parecer da PGE/PROFIS (fls. 445/448), no que se refere a imposto sujeito a homologação (ICMS) deve se ater a situação em que o sujeito passivo antecipou o pagamento do tributo ou o fez a menor que o devido, situação que se aplica a contagem do prazo a partir da ocorrência do fato gerador, regra prevista no art. 150, § 4º, ficando sujeito a verificação pela autoridade administrativa;
- C) Na situação presente as operações de circulação de mercadorias ficaram omissas de declaração de débito do tributo, por parte do estabelecimento autuado, com agravante de que o ato praticado configura fraude fiscal, o que remete para a regra prevista no art. 173, I do CTN, ou seja, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.
- D) E também, por se tratar de operação fraudulenta, com exceção prevista no art. 150, §4º do CTN, das situações previstas em que houve pagamento antecipado (ou pagamento a menos) com contagem de prazo a partir da ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2002 tinha prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007 e como o AI foi lavrado em 20/12/2007, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo.

De acordo com o posicionamento da PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 20 I6. 1947 I O-O, na Nota I, “b” indica que deve ser considerado a contagem do prazo decadencial a

partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I do CTN, quando “*o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável*”.

Dessa forma, considerando o posicionamento manifestado pela PGE/PROFIS, não acato o pedido de declaração de decadência na constituição do crédito tributário no período de janeiro a dezembro de 2002.

O sujeito passivo suscitou diversas nulidades, em síntese alegando:

- 1) Falta de segurança e cerceamento do direito de defesa, por inexistir prova de que os HDs degravados são da empresa;
- 2) O Auto de Infração baseia-se em presunção não autorizada por lei;
- 3) Inobservância do requisito de pressuposto de validade do lançamento (art. 2º do RPAF/BA);
- 4) A condição para exigir o imposto pelo regime normal era o desenquadramento do SIMBAHIA.

Quanto à degravação dos HDs a apreensão do computador foi feito com autorização judicial (fls. 26 e 27) e a perícia efetuada por perito qualificado do Instituto de Criminalística Afranio Peixoto (fls. 329 a 324), cujas cópias foram fornecidas ao sujeito passivo (fl. 330) e sendo detentor dos arquivos existentes no seu HD, diante das planilhas elaboradas pela fiscalização poderia juntar provas quanto às possíveis divergências, inexistindo insegurança, nem cerceamento de defesa.

Com relação ao questionamento de que a resposta 9 do Laudo Pericial indica que o software foi instalado em 13/09/2005 (fl. 388) e não poderia ser exigido imposto de período anterior, observo que no contexto as respostas das questões 7 e 8, afirma que foram identificadas diversas versões do colibri.exe (versões 3.0, 3.1, 3.2, 3.3, 3.4, 3.5 e 3.6), com versões do DOS 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4 (fls. 315/317 e 463/464), na qual “... possuem o menu de configuração que possibilita desativar o ECF e consequentemente efetuar os referidos registros”, ressalvando que os peritos “... não podem realizar uma identificação segura da real versão do sistema” (fls. 314 a 137).

Pelo exposto, a data em referência (13/09/05) assim como outras datas indicadas no Laudo Pericial (fl. 316) deve ser entendida como data da atualização das versões implementadas nos computadores. Ou seja, a expressão “*Data da instalação (criação)*”... às horas, dever ser interpretado como o da data da atualização das versões do Colibri.exe. Por isso, não deve ser acatada a nulidade suscitada, cujos valores registrados nos exercícios de 2002 a 2007 divergem dos valores declarados na DME, fato que será apreciado quando das razões de mérito.

No que se refere à nulidade suscitada sob alegação de presunção não foi autorizada por lei e ausência de pressupostos de validade do lançamento, 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 escriturados e sem pagamento do ICMS, cujos dados foram obtidos a partir dos HDs do computador em uso na empresa, que configura prova no que se refere à infração apurada.

Além do mais, foi realizada diligência ao ICAP, na qual os peritos responderam aos questionamentos formulados pelo recorrente, confirmado a existência do sistema Colibri e degravação dos valores contidos nos HDs dos computadores apreendidos, mediante autorização judicial.

Neste caso, considero superada a arguição de nulidade da autuação fiscal, cabe em seguida à apreciação quanto à validade e constituição da base de cálculo, quando do exame do mérito.

Relativamente à nulidade suscitada sob o argumento de que no período fiscalizado era inscrito no SIMBAHIA (Lei nº 7.357/98 c/c art. 383-A do RICMS-BA/97), e a exigência do imposto pelo regime normal estava condicionada ao prévio desenquadramento de ofício, constato que na situação presente não houve desenquadramento do regime simplificado, visto que existia previsão regulamentar de exigência do ICMS nas infrações de natureza grave, sem que o contribuinte perdesse o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado. Portanto,

fica rejeitada, também esta nulidade suscitada.

No mérito, o recorrente argumenta que o lançamento acusa utilização de software irregular, que possibilitava a “desabilitação do comando de impressão do cupom fiscal”, mas a certificação do aplicativo (Colibri) só ocorreu a partir de 20/01/05 com a edição da Port. 35 SF, e art. 824-D do RICMS/97 não dão suporte à autuação, visto que os §§ 1º e 2º foram regulamentado em 2005.

Com relação a este argumento, observo que na Decisão ora recorrigia foi apreciado que no período fiscalizado (2002 a 2007), a legislação estabelecia (art. 824-D do RICMS/97), que:

o programa aplicativo deveria utilizar envio de comandos ao Software Básico do ECF e comandar a impressão, no ECF, do registro referente à mercadoria concomitantemente com o comando enviado para indicação no dispositivo utilizado para visualização por parte do operador do ECF ou consumidor adquirente, nem possuir função que faculte ao operador a não emissão do documento fiscal relativo aos registros realizados.

Logo, considero correta a fundamentação, mesmo porque a Portaria 53/05 veio apenas dispor sobre normas e procedimentos relativos ao cadastro de Programa Aplicativo e do credenciamento de órgãos técnicos.

Quanto ao argumento de que diante da ausência da prova de fraude, caberia a aplicação da multa no valor de R\$27.600,00 (art. 42, XIII-A, “b”) ou de R\$46.000,00 (alínea “a”) e na pior das hipóteses a aplicação o porcentual de 70% (art. 42, III), tudo da citada Lei, constato que a materialização do fato decorre da apuração de valores armazenados no sistema (Colibri) que não foram enviados ao ECF, gerando omissão de operações que deveriam, mas não foram tributadas e não de irregularidade de descumprimento de autorização do sistema, como alegado.

Consequentemente, não pode ser acolhido o argumento de que houve descumprimento de obrigação acessória e conversão de multa no valor de R\$27.600,00 ou de R\$46.000,00.

Da mesma forma, cm relação ao pedido de conversão da multa 100% em multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, com redação vigente à época dos fatos geradores, constato que na situação presente trata de acusação de “suprimento de operações que deveriam ser enviadas ao ECF”, que segundo entendimento manifestado por esta 1ª CJF é de que a tipificação da multa “quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta”, que é a situação da infração apontada neste processo, prevista no art. 42, IV, “j” do RICMS/BA., “quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei”, deve ser aplicada a multa de 100%. Portanto, a multa de 100% deve ser mantida.

Quanto aos argumentos de que deveria ser considerada a atividade de restaurante/bar e fazer a exclusão da base de cálculo dos valores das mercadorias isentas, tributadas antecipadamente e das gorjetas e apurar o ICMS com base no regime de Receita Bruta, constato em atendimento a diligência determinada pela 3ª CJF (fls. 455/456) o diligente da ASTEC fez a:

- a) O levantamento dos valores relativos a operações tributadas, com mercadorias isentas ou que tiveram pagamento do imposto por antecipação (fls. 473 a 476);
- b) Apurou o coeficiente de proporcionalidade de saídas tributadas (fl. 492) e aplicou sobre o valor do ICMS devido apurado pela fiscalização (fls. 12 a 17), conforme demonstrativo acostado às fls. 493/494, o que implicou na redução do débito de R\$139.846,28 para R\$93.236,37.

No que se refere ao argumento de que deveria ser aplicado o porcentual de 5% ou 4% prevista no regime de Receita Bruta, conforme legislação vigente à época dos fatos geradores (art. 504 do RICMS/97) observo que a referida empresa era inscrita no SIMBAHIA e a apuração do imposto foi feito com base no disposto nos artigos 408P e 408-L do RICMS/97, que previam a apuração do ICMS devido sem o tratamento tributário de Regime Simplificado, quando incorresse em prática de infração de natureza grave, fato que foi apurado neste processo.

Ressalte se ainda, que a metodologia aplicada pela fiscalização na apuração dos valores exigidos, foi confrontada o montante da receita identificada no HD dos computadores apreendidos, excluído os valores declarados na DME (fls. 12 a 17) e exigido o imposto mediante aplicação da alíquota de 17% com a dedução do crédito presumido de 8% (art. 408-P e 408-L do RICMS/97), o que

foi refeito pelo diligente, com a exclusão dos valores das operações isentas ou com imposto pago por antecipação (fls. 492 a 494), o que resultou em valor devido de R\$92.236,37.

Já os demonstrativos apresentados pelo recorrente (fls. 433 a 437), foi apurado o ICMS pelo regime de receita bruta, aplicando o montante de receita identificado no HD, deduzindo o valor das saídas com imposto pago pelo regime de ST e sobre a diferença foi aplicado a alíquota de 5% ou 4%, em seguida deduzido do ICMS pago o que resultou em valor devido de R\$109.038,41 (fl. 437).

Pelo exposto, entendo estar correta a metodologia aplicada pela fiscalização e acato o resultado da diligência fiscal promovido pela 3^a CJF (ora desativada), ficando reduzido o débito original de R\$139.846,28 para R\$93.236,37.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Peço a devida vénia para divergir do entendimento do nobre Conselheiro Relator quanto à materialidade da ocorrência da infração, a partir do que consta no Laudo Pericial prestado pelo ICAP e acostado aos autos às fls. 463 a 465.

Pois bem. Com base em tal documento do Departamento de Perícia Técnica restou respondido no quesito 09 da perícia que o programa que manipulava as informações do ECF, estava instalando nos computadores da Empresa Autuada somente a partir 13.09.2005.

Sendo assim, em que pese os indícios de manipulação em todo o período levantado, restou materializado pela fiscalização apenas as operações ocorridas após 13 de setembro de 2005, data em que fora comprovada a instalação do programa manipulador nas máquinas da empresa.

Em relação às demais perguntas respondidas no Laudo Pericial do Departamento de Perícia Técnica, entendo que a interpretação dada pelo Contribuinte às respostas obtidas não é a mais correta, conforme já exposto pelo n. Relator.

Deste modo, entendo comprovada parcialmente a infração lançada, devendo ser mantida as ocorrências somente a partir de setembro de 2005.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207160.0012/07-7**, lavrado contra **ALENCAR RESTAURANTE, CHOPARIA E DRINK LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$93.236,37**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito) - Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO divergente (Quanto ao mérito) - Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, Laís de Carvalho Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANTE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS