

**PROCESSO** - A. I. Nº 118973.1814/07-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DELLA PIAZZA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - DELLA PIAZZA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO e RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 00144-03/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/06/2017

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0122-11/17

**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. 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. Acolhido os demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo com segregação das receitas dos estabelecimentos Matriz e Filial, bem como exclusão de valores computados indevidamente na base de cálculo e adequação da apuração ao regime de Receita Bruta, o que implicou em redução do débito. Indeferido o pedido de nova diligência fiscal. Rejeitada a preliminar de débito de Decadência por falta de amparo legal. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal em razão de ter desonerado parte do débito, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, com vistas ao reexame da Decisão proferida e de Recurso Voluntário interposto, nos termos do art. 169, I, “b”, tudo do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/07 exige ICMS no valor de R\$234.599,19 acrescido da multa de 100% pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, acumulado no equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) em situação irregular (2002 a 2007), feito a partir do levantamento da receita total existente no HD (arquivo magnético) dos computadores apreendidos na Operação Tesouro, conforme Auto de Exibição e Apreensão do Departamento de Crimes Contra o Patrimônio (DCCP), dos ECF – IF e ECF – NIF nºs 4708030661791 e 2499030125171, detectada através da Inteligência Fiscal, empregando o Programa Colibri, que provocava uma bifurcação entre os CPUS fiscal e não fiscal, utilização de software (aplicativos) diverso ao homologado pela SEFAZ, tudo conforme material apreendido através de Mandado de Busca e Apreensão do Poder Judiciário, expedido pelo Exmo. Dr. Juiz de Direito.

Na Decisão proferida (fls.706/724), a 3ª JJF inicialmente afastou a nulidade suscitada sob alegação de falta de segurança e cerceamento do direito de defesa, fundamentando que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão CJF Nº 0009-11/16 (fls. 686 a 690), apreciou 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*”, demanda que deve ser levadas ao

Poder Judiciário para apreciar o “*possível desrespeito ao devido processo legal na seara penal*”. Afastou a nulidade suscitada quanto à degravação do HD.

Rejeitou, também, a nulidade requerida sob o argumento de que trata-se de presunção não autorizada por lei, visto que não foi exigido imposto por presunção e sim mediante levantamento das vendas efetuado em equipamentos cujos valores não foram apresentados ao Fisco e nem tributado, obtidos a partir de dados constantes dos HDs, que são provas suficientes.

Não acolheu o argumento quanto a prejudicial de mérito de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 09/02/2002 a 09/12/2002, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, fundamentando que não houve declaração e nem recolhimento do imposto, o que deslocado o prazo de decadência 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 do CTN.

E que no caso em exame, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2002 tinha prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007, antes da lavratura do AI em 19/12/2007.

No mérito, inicialmente comentou a autuação, conforme demonstrativos às fls. 31, 37, 47, 57, 65 e 92 do PAF e computadores apreendidos na “Operação Tesouro”, cujos HDs, foram degravados, conforme indicado no Laudo Pericial à fl. 490/505, fundamentando que:

*Observe 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 mencionado 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 entendendo 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.*

*Observe 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.*

A 3ª JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 734 a 785), 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 as falhas identificadas, inclusive na análise do HD, visto que jamais utilizou o aplicativo fiscal *Colibri* para a prática de ilícito fiscal.

Destaca que o Auto de Infração foi julgado Nulo pela 3ª JJF, pelo afronta ao princípio da ampla defesa e contrariedade de informações, bem como de falta do Relatório TEFs, apesar do Recurso de Ofício ter sido provido por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF e remessa para novo julgamento, que foi feito pela 3ª JJF, desta vez acatando os valores apurados na revisão fiscal – R\$87.756,49.

Alega que não foram considerados outros equívocos, a exemplo de considerar (i) o faturamento bruto da matriz e filial (ii) excluir valores relativos a mercadorias isentas, substituídas ou não tributáveis (iii) falta de página do laudo pericial.

Pelo exposto, reiterou o pedido de realização de diligência para sanear as irregularidades:

- a) Não foi explicado como foi apurada a base de cálculo;
- b) Não foi confrontado os dados do HDs com os livros fiscais;
- c) Os valores do Relatório TEFs apresentam valores diferentes dos constantes dos HDs;

Atenta que outros Autos de Infração da Operação Tesouro foram baixados em diligência (088299.0010/07-0; 088299.0009/07-01; 128859.0112/07-6; 118973.1812/07-0) cujos Acórdãos de Julgamentos (JJF 0179/20011; JJF 0180/2011; JJF 0119-04/12; JJF 0119/01-12), cujas ementas transcreveu às fls.741/746), cujas Decisões evidenciam inconsistências, alguns culminando nulidades, por diversos motivos, inclusive emprego de metodologia inadequada.

Pelo exposto, requer a nulidade do Auto de Infração em razão à inobservância do requisito de pressuposto de validade do lançamento de ofício previsto no art. 2º do RPAF/BA.

Reitera o pedido de declaração de prejudicial de mérito de decadência relativo aos fatos geradores ocorridos no período anterior a 27/12/2002 visto que foi cientificado da autuação em 27/12/2007, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, refutando a fundamentação da Decisão de que o art. 107-B do COTEB 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 laudo 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 7.014/96.

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. 765 a 779, 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 a 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 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 percentual de 70% previsto no art. 42, III, tudo da citada Lei.

Com relação ao roteiro de fiscalização aplicada, pondera que:

- A) Foi desprezado o ramo 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 percentual 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.

Na assentada do julgamento em 16/02/17 o Patrono do recorrente alegou não ter recebido a folha nº 4 do Laudo Pericial tendo a 1ª CJF deliberado para que fosse entregue o documento mediante intimação (fl. 792), o que foi providenciado pela Secretaria do CONSEF, cujo aviso de recebimento por meio dos correios em 22/03/17 (fl. 808), concedendo prazo de cinco dias para se manifestar, o que não ocorreu no prazo legal.

## 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 nulo pela 3ª JJF (Acórdão nº 0244-03/15 – fls. 658/675), cujo Recurso de Ofício foi provido por esta 1ª Câmara (Acórdão nº CJF 009-11/16 – fls. 686/690) tendo sido proferido novo julgamento (Acórdão nº JJF 044-03/16 – fls. 706/724), pela Procedência em Parte, reduzindo o débito de R\$234.599,19 para R\$87.756,49, o que resultou na interposição dos Recursos de Ofício e Voluntário.

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício, face à desoneração em parte dos valores

exigidos, no julgamento proferido pela 3ª JF.

Constatando que em atendimento as alegações do sujeito, foi excluído da base de cálculo às 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/97”* resultando em valor de R\$87.756,46.

Pelo exposto, verifico que a desoneração procedida decorreu de exclusão da base de cálculo de valores de gorjetas e mercadorias isentas e com tributação encerrada, bem como da adequação a apuração do ICMS pelo regime de receita bruta (restaurante) previsto no art. 504, IV, do RICMS/97.

Assim sendo, considero que as desonerações procedidas foram feitas com base no que determina a legislação do ICMS, motivo pelo qual deve ser mantido. Recurso de Ofício Não Provido.

No tocante ao Recurso Voluntário, o sujeito passivo argumentou que decaiu o direito da Fazenda Pública Estadual constituir créditos fiscais relativos a fatos geradores ocorridos no período de 09/02/2002 a 09/12/07, tendo em vista que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico em 27/12/2007, data da efetiva notificação do contribuinte.

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

- A) Conforme apreciado na Decisão proferida pela 3ª JF, prevalece o entendimento de que a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN é de que no lançamento por homologação, o sujeito passivo antecipa o pagamento do imposto a ser examinado pela autoridade administrativa.

Na situação presente as operações omissas não teve declaração de débito do tributo, o que remete para a regra do art. 173, I do CTN.

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 19/12/2007, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo.

- B) De acordo com o posicionamento da PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 20 16. 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”*.
- C) 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.

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.

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, tendo em vista que se aplica ao fato, o disposto no art. 173, I, do CTN, cuja contagem de prazo é a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, até 31/12/07 e o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/07, dentro do prazo legal para constituição do crédito tributário.

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 degradados 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.
- 5) Ausência de folha do laudo pericial;
- 6) Não foi considerada a separação de receita do faturamento do estabelecimento matriz e filial.

Constatado que a Decisão da primeira instância apreciou estas questões e não devem ser acatadas.

Quanto à degravação dos HDs, a apreensão do computador foi feita com autorização judicial (fls. 11 a 24) e a perícia efetuada por perito qualificado do Instituto de Criminalística Afranio Peixoto (fls. 490 a 505), cujas cópias foram fornecidas ao sujeito passivo 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.

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.

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.

Relativamente à nulidade suscitada quanto à falta da página 4 do Laudo Pericial do ICAP, constato que na fl. 493 foi indicado fls. 3 de 16 e a fl. 494 indica fl. 5 de 16. Entretanto, na fl. 739 o próprio recorrente indica que a *“a página nº 4 .... econtra assim redigido:...”* o que denota ter tomado conhecimento do conteúdo da página faltante o mencionado Laudo Pericial. Além disso, em atendimento a diligência determinada por esta Câmara (fl. 792) foi entregue cópia da fl. 4 do referido Laudo, e o recorrente não se manifestou no prazo legal concedido.

Constatado que na fl. 494 foi descrito que o equipamento no diretório raiz BAT possuía um arquivo denominado F.BAT e outro NF.BAT. Já na fl. 495 foi descrito que os arquivos BRSIMFLS.DBF e BRNAOFIS.DBF contêm configurações *“da impressora para o modo fiscal e para o modo não fiscal, respectivamente”*, sendo que a impressora fiscal é conectada a porta serial COM1 e a impressora não fiscal é conectada à porta paralela LPT1, de forma que possibilitasse ao usuário operar o sistema Colibri em modo fiscal ou não fiscal, a sua escolha.

Além disso, conforme apreciado na prejudicial de mérito de Decadência, o procedimento adotado pelo contribuinte é de natureza dolosa tendo em vista que teve o intuito de sonegar o pagamento do imposto.

Pelo exposto, constato que no Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo demonstrou conhecer o seu conteúdo e a descrição feita pelo perito evidenciou a sistemática operacional que o sistema Colibri possibilitava registrar ou não as operações de venda de mercadorias. Logo, constato que o recorrente entendeu e se defendeu do que foi acusado, não havendo a impossibilidade alegada de cerceamento do seu direito de defesa.

Quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que a receita constante do HD degravado engloba faturamento do estabelecimento matriz e filial, entendo que se trata de questão relativa à constituição da base de cálculo, e será apreciado como questão de mérito.

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 recorrida 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 percentual 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, em relação ao pedido de conversão da multa de 100% em multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei 7.014/96, com redação vigente à época dos fatos geradores, constato que na situação presente trata-se 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 que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, em atendimento a diligência determinada pela 3ª Jf, o fiscal estranho ao feito (fls. 590 a 595) fez a:

- a) Exclusão dos valores relativos a operações com mercadorias isentas ou que tiveram pagamento do imposto por antecipação;
- b) Deduziu o valor das gorjetas;
- c) Aplicou o percentual de 5% ou 4% prevista no regime de Receita Bruta, conforme legislação vigente à época dos fatos geradores (art. 504 do RICMS/97).

Pelo exposto, fica prejudicado a apreciação destes argumentos, visto que já foram contemplados no julgamento proferido pela primeira instância, que culminou em redução do débito de R\$234.599,19 para R\$87.756,71.

Por fim, quanto à alegação de que não foi considerado que os dados contidos nos HDs degradados englobava faturamento dos estabelecimentos matriz e filial, observo que:

- A) O estabelecimento autuado possui CNPJ 00.743.638.0001-12 (matriz);
- B) Na impugnação inicial (25/01/08) o sujeito passivo alegou que os dados do HD englobava a soma dos faturamentos de matriz e filial e pediu que fosse feita a segregação (fls. 127 a 167).
- C) Na informação fiscal o autuante relatou esta alegação (fl. 185, item h) e na fl. 185 afirmou que “... não existem indícios de que foram acrescentados valores de filial e matriz”.



- D) Na manifestação (fls. 442/453) a empresa afirmou que a “sonegação” considerou apenas a DME da matriz, sem considerar a da filial, exemplificando que os exercícios de 2001 a 2007 apura faturamento no HD de R\$2.796.682,90, inferior à DMEs de R\$3.200.000,00.
- E) Em petição às fls. 459/460, informou o faturamento declarado nas DMEs de 2002 a 2007, da matriz e da filial para tentar comprovar a inexistência de diferenças;
- F) O autuante (fls. 482 a 484) apresentou quadros demonstrativos (fl. 483) para comprovar que o faturamento bruto apresentado na DIRPJ era maior que o declarado em DME/DMA;
- G) Na manifestação, o sujeito passivo o argumentou que o autuante não atentou que a DIRPJ é consolidada no estabelecimento matriz, onde a receita bruta engloba todos os estabelecimentos e pediu a realização de diligência para verificar se as DIPJ de 2002 a 2007;
- H) Na nova informação fiscal (fls. 527/528) o autuante afirmou que não existem fatos novos; e manteve o que foi dito nas informações fiscais anteriores;
- I) À 3ª JF determinou a realização de diligência (fls. 531/532) indicando entre outras ações que o autuante “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”.
- J) A 3ª JF determinou a realização de nova diligência (fl. 542), tendo o autuante informado (fls. 544/546), que o autuado foi intimado por duas vezes e não apresentou os documentos solicitados e juntou planilhas das “VENDAS BRUTAS PELO HD DEGRAVADO” (fls. 547 a 550);
- K) Na manifestação às fls. 556 a 562 o sujeito passivo anexou demonstrativos referentes à receita bruta real da empresa, excluindo as mercadorias isentas, não tributáveis e substituídas.
- L) Nova informação fiscal o autuante (fls. 567/568) anexou novo demonstrativo de débito totalizando R\$120.050,01 (fls. 569 a 571);
- M) Na manifestação às fls. 577 a 581 a empresa alegou que o autuante não considerou a separação do faturamento da matriz e filial e se considerado as reduções feitas o novo valor a ser considerado era de R\$114.549,18. Requereu a realização de nova diligência;
- N) Fiscal estranho ao feito (Djalma Boaventura de Souza - fls. 588/589), afirmou que após análise dos demonstrativos identificou: incorreções na aplicação da alíquota; totalização dos valores; dedução de valores recolhidos. Refez os demonstrativos que resultou em valor de R\$87.756,51.
- O) Na manifestação às fls. 601 a 603, o sujeito passivo alegou que com as correções efetuadas, não foi considerado “a soma entre os faturamentos dos seus estabelecimentos matriz e filial”. Juntou demonstrativo de débito, com correção de dados às fls. 604 a 607.
- P) O fiscal estranho ao feito (fl. 610) após tomar conhecimento da manifestação apresentada manteve na íntegra a sua informação fiscal de fls. 588/598;
- Q) À 3ª JF (fl. 614) converteu o processo em diligência para que a empresa apresentasse demonstrativos da proporcionalidade de mercadorias tributáveis, isentas, não tributáveis e sujeitas à ST. Foi reapresentado o mesmo das fls. 604 a 607 (fls. 622 a 628).
- R) O fiscal estranho ao feito (fl. 630) afirmou que após analisar dos demonstrativos do autuante [autuado] constatou que são os mesmos apresentados às fls. 604 a 607. Opinou pela manutenção dos demonstrativos elaborados na diligência anteriormente efetuada, fls. 590 a 595.
- S) Após nova manifestação da empresa (fls. 636/641) o AI foi julgado nulo conforme Ac. JF 0224-03/15 (fls. 658/675) fundamentando incerteza na determinação da infração;
- T) A 2ª CJF no Acórdão CJF nº 0009-11/16 (fls. 686/690) deu provimento ao Recurso de Ofício anulou a Decisão proferida pela primeira instância e determinou o retorno do processo à primeira instância para correção dos aspectos formais;
- U) A 3ª JF no Acórdão JF 0144-03-16 de 20/07/16 julgou procedente em parte o Auto de Infração, acolhendo o demonstrativo de débito elaborado pelo fiscal estranho ao feito.

Pela sequência das providências saneadoras do processo, acima sintetizadas, que teve início no mês de janeiro de 2008 e culminou com o julgamento em julho de 2016, desde o início o estabelecimento autuado alegou que os dados degravados do HD englobava valores de operações praticadas pelo estabelecimento matriz e filial.

O autuante contestou o fato, não refez os demonstrativos sob o argumento de que a DIRPJ do estabelecimento Matriz, que é o estabelecimento autuado, indicava valores próximos aos

degravados do HD do computador apreendido.

Apesar de a 3ª JF ter promovido diligência no sentido de identificar e segregar os valores relativos aos estabelecimentos matriz e filial, o fiscal estranho ao feito refez os demonstrativos ajustados pelo autuante, sem segregar as receitas.

Pelos elementos contidos no processo, entendo que restam dúvidas se os valores contidos no HDs degravados englobam ou não o faturamento dos dois estabelecimentos (matriz e filial).

Por tudo que foi exposto, considerando que os fatos geradores englobam operações ocorridas no exercício de 2002; já terem sido realizadas inúmeras diligências; três julgamentos anteriores (dois na primeira instância e um na segunda instância deste Conselho), decido acolher os demonstrativos elaborados pelo recorrente no qual promoveu a segregação das receitas, os quais foram juntados às (fls. 604 a 607), resultando em valor devido de R\$35.372,50 sintetizado abaixo:

Data Ocorr	Data Vencdo	Valor devido	Fl.	Data Ocorr	Data Vencdo	Valor devido	Fl.	Data Ocorr	Data Vencdo	Valor devido
31/01/02	09/02/02	1.196,63	604	31/01/04	09/02/04	44,73	605	31/01/06	09/02/06	0,00
28/02/02	09/03/02	0,00		29/02/04	09/03/04	78,54		28/02/06	09/03/06	0,00
31/03/02	09/04/02	1.132,34		31/03/04	09/04/04	0,00		31/03/06	09/04/06	170,25
30/04/02	09/05/02	1.076,93		30/04/04	09/05/04	234,39		30/04/06	09/05/06	544,53
31/05/02	09/06/02	868,39		31/05/04	09/06/04	243,94		31/05/06	09/06/06	1.295,23
30/06/02	09/07/02	1.241,49		30/06/04	09/07/04	256,07		30/06/06	09/07/06	1.714,30
31/07/02	09/08/02	1.825,46		31/07/04	09/08/04	212,38		31/07/06	09/08/06	2.110,87
31/08/02	09/09/02	1.569,20		31/08/04	09/09/04	306,80		31/08/06	09/09/06	1.902,14
30/09/02	09/10/02	1.086,52		30/09/04	09/10/04	325,37		30/09/06	09/10/06	1.714,17
31/10/02	09/11/02	943,64		31/10/04	09/11/04	276,86		31/10/06	09/11/06	1.729,39
30/11/02	09/12/02	1.138,76		30/11/04	09/12/04	19,99		30/11/06	09/12/06	1.307,05
31/12/02	09/01/03	1.299,82		31/12/04	09/01/05	0,00		31/12/06	09/01/07	1.385,82
31/01/03	09/02/03	239,43		31/01/05	09/02/05	55,59		31/01/07	09/02/07	923,87
28/02/03	09/03/03	0,00		28/02/05	09/03/05	0,00		28/02/07	09/03/07	975,26
31/03/03	09/04/03	0,00		31/03/05	09/04/05	200,20		31/03/07	09/04/07	1.297,65
30/04/03	09/05/03	20,91		30/04/05	09/05/05	0,00		30/04/07	09/05/07	326,45
31/05/03	09/06/03	137,62		31/05/05	09/06/05	9,39		31/05/07	09/06/07	64,74
30/06/03	09/07/03	220,99		30/06/05	09/07/05	111,58		30/06/07	09/07/07	105,22
31/07/03	09/08/03	268,76		31/07/05	09/08/05	0,00		<b>Subtotal</b>		<b>17.566,94</b>
31/08/03	09/09/03	381,41		31/08/05	09/09/05	0,00				
30/09/03	09/10/03	91,12		30/09/05	09/10/05	0,00				
31/10/03	09/11/03	187,30		31/10/05	09/11/05	0,00				
30/11/03	09/12/03	79,44		30/11/05	09/12/05	150,71				
31/12/03	09/01/04	272,86		31/12/05	09/01/06	0,00				
<b>Subtotal</b>		<b>15.279,02</b>		<b>Subtotal</b>		<b>2.526,54</b>		<b>Total</b>		<b>35.372,50</b>

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reduzindo o débito de R\$87.756,49 para R\$35.372,50.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e 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 recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.372,50**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS