

PROCESSO - A. I. Nº 118973.1817/07-2
RECORRENTE - SIMON EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0207-02/10
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 1º/12/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0304-12/21-VD

EMENTA: ICMS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO IRREGULAR DE SOFTWARE QUE PERMITE DESATIVAÇÃO DO ECF. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que o débito exigido decorre da diferença entre os valores registrados em banco de dados constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado, sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão fiscal, e os valores oferecidos à tributação. Rejeitadas às preliminares suscitadas. Deduzidos os valores de operações não tributadas ou de terceiros, como também anteriores à instalação do aplicativo no equipamento. Infração parcialmente elidida. Razões recursais capazes à reforma parcial do da Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 2ª JJF - Acórdão JJF nº 0207-02/10 – que julgou Procedente o presente Auto de Infração, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$635.630,90, acrescido de multa de 100%, relativa ao período de janeiro de 2002 a junho de 2007, sob a acusação de que o contribuinte:

Descumpriu obrigação tributária principal se constatando ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei.

- a) *SUPRESSÃO DE TRIBUTO MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE SOFTWARE QUE PERMITE AO USUÁRIO A DESATIVAÇÃO DO ECF, POSSIBILITANDO QUE UMA OPERAÇÃO DE VENDA SEJA REGISTRADA EM SEU BANCO DE DADOS SEM O CORRESPONDENTE ENVIO AO SOFTWARE BÁSICO DO ECF DO COMANDO DE IMPRESSÃO DO COMPETENTE CUPOM FISCAL. ASSIM, FORAM APREENDIDOS OS COMPUTADORES NA OPERAÇÃO TESOIRO, CUJO BANCO DE DADOS FOI DEGRAVADO, OBTENDO-SE O FATURAMENTO REAL DO CONTRIBUINTE.*
- b) *A OMISSÃO DE RECEITA, DETECTADA A PARTIR DO LEVANTAMENTO DA RECEITA TOTAL EXISTENTE NO HD (ARQUIVO MAGNÉTICO) DOS COMPUTADORES DA EMPRESA, CONFORME AUTO DE EXIBIÇÃO E APREENSÃO DO DEPARTAMENTO DE CRIMES CONTRA O PATRIMÔNIO – DCCP, E DA INTELIGÊNCIA FISCAL – (IFIP), ONDE MOSTROU NO PROGRAMA COLIBRI, UMA ARQUITETURA DE FRAUDE FISCAL, CONSTATANDO UMA BIFURCAÇÃO ENTRE OS CPUS FISCAL E NÃO FISCAL, UTILIZAÇÃO DE SOFTWARE (APLICATIVOS) DIVERSOS AO HOMOLOGADO PELA SEFAZ. TODO O MATERIAL FOI RESGATADO ATRAVÉS DE UM MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO DO PODER JUDICIÁRIO, EXPEDIDO PELO EXMO. SR. JUIZ DE DIREITO.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes razões de mérito:

VOTO

[...]

Superadas as questões preliminares de nulidade, decadência, revisão e perícia passo a análise do mérito da autuação.

No mérito, entendo que o argumento de que não há prova de os HDs analisados pertencem ao estabelecimento autuado, não é capaz de elidir a atuação, pois consta do Auto de Exibição e Apreensão acostado às folhas 18 e

19 dos autos, mediante autorização judicial a Delegacia de Crimes Contra o Patrimônio fez apreensão dos computadores, impressoras e diversos livros e documentos fiscais. No mesmo sentido, consta no Laudo do Exame Pericial/ICAP Nº 2007 026611 07, cuja cópia foi acostada às folhas 303 a 323, identifica à folha 303 o nome fantasia do estabelecimento autuado (Bar e Restaurante Mama Bahia) o qual consta no extrato do sistema INC – Informação do Contribuinte acostado à folha 20 dos autos, fato que comprova que os dados que embasaram à autuação foram extraídos do computador do estabelecimento.

Na mesma forma, também não pode ser acolhido o argumento do autuado de que não é devido o pagamento do ICMS apurado pela alíquota normal, pelo fato de ser contribuinte enquadrado no SimBahia, uma vez que o RICMS/97, o Artigo 408-P, combinado com os artigos 408-L, inciso V, estabelecem que:

“Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas “a” e “c” do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.”

Assim, mesmo os contribuintes enquadrados no regime de apuração do SimBahia ao praticarem infrações de natureza grave, como no caso em tela, perdem o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), sendo o mesmo apurado pelo regime normal, com a aplicação do crédito de 8%, o que foi observado pela fiscalização.

Relativamente ao pedido de revisão para refazer os cálculos do imposto devido previsto para o regime normal/receita bruta com aplicação do percentual de 4% (ou 5%), também não pode ser acolhida, tendo em vista que o estabelecimento autuado era optante do Simbahia (EPP) no período fiscalizado. Entendo que seria correto apurar o imposto com base na receita bruta se o estabelecimento autuado fosse optante daquele regime de apuração do imposto. Portanto, o ICMS foi exigido em conformidade com a natureza da infração e regime de apuração do contribuinte, o que considero correto.

Relativamente ao pedido para ser aplicado o critério de proporcionalidade previsto no art. 1º da Instrução Normativa 56/07, em função de exercer atividade de bar e restaurante que comercializa produtos tributados antecipadamente e isentos, verifico que o art. 1º da mencionada IN dispõe:

1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.

Portanto, o critério de proporcionalidade se aplica a situações em que o imposto foi apurado com base em presunções legais previstas no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 que não se aplica a situação presente, motivo pelo qual não pode ser acatado. Conforme apreciado anteriormente o imposto exigido decorre de levantamento fiscal no qual foi apurado diferença entre os valores registrados no ECF e os registrados nos livros próprios. Em se tratando de empresa que apurava o ICMS com base em regime simplificado (SimBahia) foi concedido crédito presumido de 8% sobre o valor omitido apurado que englobam todas as operações omitidas, mesmo que não exista previsão de utilização de crédito fiscal relativo às entradas no estabelecimento de mercadorias com ICMS pago por antecipação ou isentas.

No tocante ao pedido de resposta a quesitação formulada para que fosse respondida pelos peritos do ICAP, indefiro, tendo em vista a minha convicção e que as respostas são apresentadas no conjunto de elementos que se apresentam no processo. A exemplo do local de uso: O Auto de Exibição da DCCP à fl. 18 indica o local do estabelecimento autuado; Versão em uso do Colibri: item 7 do Laudo (fl. 311) indica versão Windows 6.4, DOS 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4. Arquivos existentes: indicado no Laudo modo fiscal, não fiscal e colibri recuperados, fl. 356.

Saliento ainda, que conforme respostas 7 e 8 do citado Laudo foram encontrados nos equipamentos o aplicativo software Colibri com versões que variavam da 3.10; 3.20; 3.30 e 3.40. No item considerações os peritos informaram que foram encontrados arquivos F.BAT e NF.BAT e passaram a descrever sua aplicação: Em ambos os arquivos de lote, F.BAT e NF.BAT, pode-se ver que os arquivos de nome BRSIMFIS.DBF, BRSIMFIS.IDX, BRNAOFIS.DBE e BRNAOFIS.IDX, são copiados e renomeados, sobrescrevendo respectivamente os arquivos de nome BRIMPREL.DBF e BRIMPREL.IDX, sendo que F.BAT copia o BRSIMFIS e NF.BAT copia o BRNAOFIS. Após a cópia dos arquivos o arquivo de lote pede para o usuário digitar a palavra COLIBRI e teclar ENTER para executar o SISTEMA COLIBRI 3.4. Vale ressaltar que o arquivo BRIMPREL.DBF guarda a configuração do sistema para impressão. Quando se analisa o conteúdo de BRSIMFIS.DBF e BRNAOFIS.DBF, os peritos vêem que estes arquivos contêm configurações da impressora para o modo fiscal e para o modo não fiscal, respectivamente. Como as impressoras fiscais são conectadas a porta serial COM1 do computador e as impressoras não fiscais são conectadas a porta paralela LPT1, fica

evidente que os arquivos F.BAT e NF.BAT copiam o arquivo de configuração de impressão do sistema presente nos arquivos BRSIMFIS.DBF e BRNAOFIS.DBF respectivamente, renomeando-os para BRIMPREL.DBF, de forma a permitir que o usuário opere o SISTEMA COLIBRI em modo fiscal ou em modo não fiscal, a sua escolha.

Em síntese, restou comprovado nos autos que foi identificado indícios de sonegação fiscal mediante utilização de programas aplicativos, tendo a administração fazendária solicitado autorização judicial para apreensão de equipamentos, sendo periciados os HD's resultando na identificação de software que permitia registro da operação no ECF sem que fossem enviados dados ao comando de impressão do cupom fiscal. Dos dados gravados no HD demonstraram que os valores das receitas acumuladas não correspondiam às receitas declaradas ao Fisco, tendo sido exigido imposto sobre a diferença entre a receita registrada no ECF e a que foi oferecida à tributação. Por sua vez o impugnante recebeu cópia dos dados extraídos do HD do seu computador apreendido, cópia do Laudo Pericial, e sendo detentor do equipamento, documentos e livros fiscais, caberia ao autuado trazer ao processo outros elementos materiais que dispusesse, para demonstrar com certeza, que os valores acumulados no equipamento apreendido não constituíam vendas anteriores efetuadas por ele ou que os valores acumulados no equipamento tivessem sido oferecidos à tributação do ICMS, fato que não ocorreu.

[...]

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, de fls. 414 a 468 dos autos, o recorrente, através de seus advogados devidamente habilitados, aduz 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.

Assim, todos os lançamentos fiscais estão baseados em uma presunção, pois um número obtido em um HD, por si só, não prova qualquer faturamento, além de inexistir autorização legal para esta presunção e sequer segurança de que este valor seja efetivamente aquele contido no HD do contribuinte, pois a análise do material magnético ocorreu unilateralmente, sem a presença de qualquer representante legal ou procurador das empresas.

Cita inúmeras falhas do levantamento, tais como: soma dos faturamentos de matriz e filial, bem como de empresas pertencentes ao mesmo grupo, que estavam contidos no mesmo computador, empresas diversas com o mesmo faturamento, além de valores incompreensíveis e erro na aplicação de alíquota. Assim, sustenta que a acusação de omissão de receita é resultado de falha na análise do HD, uma vez que jamais utilizou aplicativo Colibri para a prática de ilícito fiscal.

Pede a nulidade da Decisão recorrida já que se a acusação fiscal é de fraude por meio de equipamento eletrônico, a prova básica e necessária, que é o laudo técnico elaborado por autoridade competente, deveria acompanhar o Auto de Infração, o que somente foi carreado aos autos no final da etapa de instrução, às fls. 302/323, sendo a última peça que forma o processo antes da decisão da JJF.

Destaca que o laudo técnico jamais trouxe prova da existência no estabelecimento do recorrente de uma “arquitetura de fraude”, tal qual descrita no relatório da INFIP. Simplesmente ele esclarece acerca dos computadores apreendidos no estabelecimento e dos programas que estavam instalados no HD, os quais, “em tese”, poderiam estar em uso no momento da apreensão, visto que, em relação ao programa Colibri, é preciso que exista um hardlock (cadeado eletrônico) instalado no computador para que ele funcione e que o próprio laudo técnico é claro ao afirmar que não analisou qualquer hardlock, não podendo atestar qual a versão em uso no momento da apreensão.

Diz que para elucidar tais controvérsias, após ter ciência do laudo pericial, empreendeu quesitação aos peritos que lavraram o laudo (fls. 302/323), visando que esclarecessem a tal arquitetura da fraude, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, cujos quesitos foram indeferidos pela JJF, ato este que o recorrente se insurge, por entender que deveriam ser respondidos pelo Departamento de Polícia Técnica.

Diante de tais considerações, o recorrente requer a declaração de nulidade do Acórdão recorrido e a correspondente conversão do PAF em diligência para que os peritos respondam as questões suscitadas pelo contribuinte.

Ainda sujeito passivo arguiu a nulidade do lançamento fiscal pois, efetivamente, o laudo pericial comprova a nulidade absoluta de parte do lançamento de ofício, já que, conforme resposta ao “Quesito 09”, o primeiro aplicativo fiscal “ensejador” da fraude, cujo banco de dados foi utilizado para compor a base de cálculo do Auto de Infração, somente foi instalado em maio de 2003 no computador apreendido. E como o lançamento fiscal exige suposta omissão de receita do período de fevereiro de 2002 a junho de 2007, como um aplicativo fiscal instalado em 23/05/2003 pode justificar tal omissão de receita do período de fevereiro de 2002 a abril de 2003, que representa parte significativa do valor cobrado? Assim, o recorrente sustenta que o laudo pericial demonstra que não há qualquer segurança na acusação fiscal.

Em seguida, o recorrente reitera que o crédito tributário exige tributo alcançado pela decadência, já que ocorrida a perda de direito de o fisco rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 04.01.2003, seja pela regra do art. 150, § 4º, seja pela regra do art. 173, I ambos do CTN.

Posteriormente, arguiu a nulidade da ação fiscal por cerceamento do direito de defesa, uma vez que não há nos autos única prova de que os HD de fato foram os daquela empresa autuada, pois não há “espelho” do HD; não há termo onde o contribuinte tenha assinado que a “degravação” do HD tenha sido feita na presença dele, ou seja, não há nenhuma segurança na forma em que foi conduzida a ação fiscal.

Salienta que a Decisão recorrida exige que o recorrente apresente prova negativa de que não utilizou o programa com fins de fraudes, do que destaca que até a juntada de toda escrituração contábil e fiscal não provaria ser a correta, visto que a escrituração contábil é presumidamente falsa frente ao banco de dados do Colibri. Em suma, tudo o que for apresentado pelo recorrente em contraposição ao banco de dados do Colibri será reputado falso, por ser considerada uma “Prova Absoluta” de fraude aos olhos da auditoria.

Destaca que o relator lançou voto discordante em julgamento de outro processo administrativo fiscal, através do Acórdão nº 0188-04/10, afirmando que *“os documentos colacionados aos autos não comprovam a invulnerabilidade dos arquivos magnéticos apreendidos na ação fiscal e policial. Tal situação traduz agressão aos princípios jurídicos acima citados, bem como insegurança na constituição da base de cálculo (art. 18 do RPAF/99), tendo-se em vista não ser possível atestar, de forma inequívoca, a veracidade dos dados contidos nos mesmo. Repito: por não ter sido tomado o adequado procedimento de gerar a chave no instante exato da apreensão e na presença de preposto do autuado”*.

Assim, segundo o recorrente, como tal providência não foi adotada, o lançamento fiscal é nulo por insegurança da infração.

Em outro tópico, o recorrente arguiu a nulidade do lançamento por decorrer de presunção não autorizada pela Lei nº 7.014/96, já que o levantamento fiscal é sempre lastreado em livros fiscais e contábeis e não no conteúdo dos HD dos computadores apreendidos, cujo banco de dados não é escrita fiscal, logo, jamais poderia decorrer deste banco de dados do Colibri um levantamento fiscal. Portanto, trata-se, sim, de uma presunção de omissão de receita a qual não tem autorização legal para embasar o Auto de Infração.

O recorrente também pede a aplicação do critério da proporcionalidade ou a exclusão das mercadorias substituídas, isentas e não-tributáveis da base de cálculo do ICMS apurado nos HD degradados, pois se trata efetivamente de uma presunção ilegal de omissão de receita, tomando-se por base o valor supostamente encontrado em banco de dados de aplicativo fiscal e que, evidentemente, dentro deste banco de dados existem receitas sujeitas à tributação e receitas não tributáveis. Daí a necessidade de se aplicar o critério legal da proporcionalidade, evitando-se com isso o *bis in idem*, sob pena de violar o princípio da isonomia, uma vez que outros lançamentos fiscais similares estão sendo revisados e aplicados tal critério, a exemplo do Auto de Infração nºs 206837.0035/07-0 e 206837.0036/07-7.

Defende, por se tratar de atividade de restaurante, cabe diligência para exclusão das mercadorias não sujeitas à tributação, por ser notória as vendas de bebidas, sujeitas à substituição tributária.

Assim, seja pelo princípio da proporcionalidade (IN56), seja pelo art. 504, V do RICMS, requer a exclusão da base de cálculo das mercadorias não sujeitas ao imposto por isenção ou não incidência, bem como das operações tributadas pelo regime de substituição tributária por antecipação.

Em outra vertente, o recorrente alega inconsistência do Auto de Infração consubstanciado no fato de que, durante a apuração do crédito tributário supostamente devido, foram somadas receitas de duas empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, as quais eram gerenciadas pelo mesmo computador, cujo HD foi degradado, pois, de fato, Simon Empreendimentos Turísticos Ltda. (Restaurante Mama Bahia), ora recorrente, e Pomerô Dancing e Bar são empresas diversas, com CNPJ diversos.

Assim, as receitas auferidas pela empresa Pomerô Dancing e Bar devem ser excluídas da base de cálculo utilizada para apuração do ICMS supostamente devido, apontado o Auto de Infração, cujas receitas correspondem à cerca de 50% do valor computado, razão de julgar nulo o Auto de Infração.

Aduz, ainda, flagrante nulidade uma vez que a fiscalização cobrou imposto de uma empresa submetida ao regime SIMBAHIA pelo regime normal, sem o prévio desenquadramento pelo Inspetor Fazendário, pois entende equivocada a fundamentação da Decisão recorrida para afastar a preliminar de perda do direito ao tratamento tributário, com base nos artigos 408-P e 408-L, V do RICMS/97, pois sustenta o recorrente que, apesar da prática de infração de natureza grave, de fato, ser causa de perda do regime SIMBAHIA, tal perda não é imediata, automática, ficando a critério do Inspetor Fazendário, não cabendo tal atribuição ao próprio autuante, do que cita o Acórdão JJF nº 0474-04/02, como paradigma. Assim, requer a nulidade do lançamento de ofício.

O sujeito passivo alega também erro na aplicação da multa de 100%, do que aduz contradição na Decisão recorrida que, para afastar a preliminar de nulidade, afirma que o Auto de Infração é lastreado em levantamento fiscal, mas, quando analisa o mérito, não aplica a multa prevista para omissão de receita detectada por levantamento fiscal, que é de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, caso comprovada a fraude, o que, segundo o recorrente, não ocorreu nem mesmo pelo laudo pericial do ICAP.

Assim, o apelante sustenta que há de se afastar a multa agravada por fraude, aplicando-se a multa regular de 60% ou apenas a multa fixa de R\$27.600,00 por instalação de aplicativo não-homologado em computador.

Salienta que, caso não seja acolhida a preliminar de nulidade para apuração do débito conforme as regras do SIMBAHIA, o recorrente requer que seja tributado como os grandes restaurantes que também foram autuados, pois, embora exista base legal para a concessão do crédito presumido de 8% e alíquota de 17%, tal parâmetro de cobrança é infinitamente mais oneroso do que a alíquota fixa de 4% ou 5% que está sendo aplicada aos grandes contribuintes.

Por fim, o sujeito passivo aduz que, esclarecidos alguns dos equívocos da Decisão recorrida, reitera a sua tese de defesa, absolutamente amparada na legislação e na jurisprudência do CONSEF, de que:

1. Nulidade do lançamento de ofício pela: *i)* Falta de segurança e cerceamento do direito de defesa; *ii)* Presunção não autorizada pela Lei nº 7.014/96; *iii)* Empresa inscrita no SIMBAHIA – exigência do imposto pelo regime normal de apuração. Ausência de processo administrativo prévio para o desenquadramento de ofício.
2. O programa aplicativo certificado somente veio a ser devidamente regulamentado pela Portaria nº 53 SF, de 20/01/2005, que *“dispõe sobre normas e procedimentos relativos ao cadastro de programa aplicativo e do credenciamento de órgãos técnicos para análise do*

mesmo”, ou seja, até 21/01/2005, data da publicação da referida Portaria, não havia qualquer regulamentação que exigisse que os aplicativos fiscais fossem certificados por uma autoridade certificadora. E nem o art. 824-D do RICMS daria suporte ao Auto de Infração em 2002 a 2004 porque há no próprio dispositivo a exigência de regulamentação (§ 2º), que só veio em 2005, e no § 1º se vê claramente o comando da norma dirigido ao “interessado em cadastrar programa”, que, no caso, é o vendedor do aplicativo. Assim, requer que sejam anuladas as cobranças do período de 2004, sob pena de ilegal aplicação retroativa da dita Portaria.

3. Ausência de prova de fraude supostamente cometida pelo contribuinte, a exemplo de que o HD analisado é da empresa autuada (não há “espelho” do HD; não há termo onde o contribuinte tenha assinado que a “degravação” do HD tenha sido feita na presença dele; ou seja, não há a mínima segurança de que os “demonstrativos” anexados aos autos se referem àquelas empresas). Ou seja, concretamente, existe apenas o fato do contribuinte ter usado, no período de 2002 a 2007, um programa em uma versão “não-certificada” que possibilitaria, em tese, a não emissão de cupom fiscal, nada mais! O resto é apenas suposição não provada.
4. Por isso, jamais poderia ter sido aplicada a multa de 100%, do que incide apenas quando há prova de fraude. Quando muito, caberia a multa fixa de R\$27.600,00, prevista no art. 42, XIII-A, “b”, item 1.3 da Lei nº 7.014/96, para o contribuinte que utiliza programa aplicativo ou outro programa de processamento de dados que possibilite omitir o lançamento do dado ou do documento. E, na pior das hipóteses, a aplicação da multa de 70%, prevista para o caso de “atos fraudulentos”, como a omissão de receitas tributáveis, na forma do art. 42, III da dita Lei.
5. Roteiro incorreto de fiscalização em razão do ramo de atividade da empresa (bar e restaurante), onde a grande maioria dos itens que se adquire já são tributados antecipadamente ou isentos, cujas saídas comercializadas não geram débitos de ICMS, sendo indevida a exigência sobre o total da receita supostamente apurada nos HD apreendidos, cabendo a adoção do critério da proporcionalidade para excluir da base de cálculo os produtos já tributados e isentos, sendo necessária a revisão fiscal.
6. Exclusão das gorjetas da base de cálculo, conforme ocorreu em outros processos similares, do que requer revisão fiscal para exclusão das gorjetas, à base de 10% do faturamento.
7. Apuração do débito conforme as regras do SIMBAHIA, caso não seja acolhida a preliminar de nulidade.

Diante do exposto, o recorrente requer a nulidade ou reforma do Acórdão da JJF para julgar nulo ou improcedente o Auto de Infração.

Às fls. 487 e 488 dos autos, o PAF foi convertido em diligência à INFIP e à ASTEC, no sentido de:

Quanto à INFIP:

Pede-se que essa Inspeção de Investigação solicite ao ICAP – Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto – Coordenação de Fraude em Informática que sejam respondidos os seguintes quesitos formulados pelo recorrente:

- a) *Qual o local de uso dos computadores denominados “Maq01/02/03/04/05/06/07 e 08” quando foram confiscados?*
- b) *Qual a real versão em uso do Colibri e em qual equipamento estava efetivamente funcionando?*
- c) *Qual a versão existente/gravada na hardlock, nº de série e em qual computador o mesmo estava conectado?*
- d) *Qual a data mais antiga e mais atual contida no banco de dados relativo às vendas do contribuinte e em qual computador foi encontrada?*
- e) *Foi encontrado o “chaveador” referido no dossiê da “arquitetura da fraude”?*
- f) *Como se chegou aos valores mensais da faturamento? Neste caso, fornecer a memória completa.*
- g) *Quais eram os aplicativos fiscais homologados pela Sefaz antes da edição da Portaria nº 53/2005, de 20.01.2005?*
- h) *Quando da degravação dos HDs havia algum preposto da autuada presente?*

Quanto à ASTEC do CONSEF:

Cumprida a solicitação acima, a INFIP deverá encaminhar o processo à ASTEC do CONSEF para o atendimento das seguintes solicitações:

- 1. Que seja o recorrente intimado a comprovar a existência de valores exigidos na autuação referentes a operações com produtos isentos, não tributados ou com o imposto pago por substituição tributária. Caso reste comprovada a veracidade desse argumento recursal, pede-se que seja feita a apuração do imposto devido deduzindo os valores referentes a receitas auferidas com produtos com fase de tributação encerrada por substituição.*
- 2. Que seja intimado o recorrente a comprovar a veracidade dos valores informados no demonstrativo de fl. 472 (ver explicação à fl. 436 e CD-ROM à fl. 470) como pertencente a terceiros. Caso reste comprovada a veracidade do argumento recursal, pede-se que sejam os valores comprovados excluídos da autuação.*
- 3. Que seja elaborado um novo demonstrativo de débito para o Auto de Infração, caso necessário.*

Às fls. 492 dos autos, o Departamento de Polícia Técnica (DPT) informa que as respostas requisitadas estão listadas a seguir:

- a. O Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto não participou da operação de busca e apreensão. Os equipamentos foram remetidos para exame através da Guia de Exame Pericial 083/2007 na qual indicava que os mesmos pertenciam ao MAMA BAHIA (Simon Empreendimentos Turísticos Ltda), apreendidos pela equipe 32.*
- b. Versões variadas foram encontradas, conforme consta no Laudo Pericial 2007-026611-01, no tópico “QUESITAÇÃO”, na resposta ao quesito 07.*
- c. Não foram analisados os registros do banco de dados, apenas o mecanismo de funcionamento do sistema.*
- d. Conforme consta no Laudo Pericial 2007-026611-01, no tópico “CONSIDERAÇÕES” os equipamentos foram devolvidos sob força de mandado judicial ficando retido apenas os discos rígidos, suficientes para a realização dos exames em questão.*
- e. Sim. No caso em tela o chaveamento entre o modo FISCAL e o modo NÃO FISCAL não era através de um “chaveador” físico e sim lógico, pois se dava através da execução de arquivos de lote que redirecionavam a saída do sistema para impressora fiscal e impressora não fiscal, conforme explanado no referido Laudo Pericial.*
- f. Conforme consta no Laudo Pericial 2007-026611-01, não foram avaliados a soma de valores de faturamento, apenas a comprovação do mecanismo de troca do modo FISCAL e o modo NÃO FISCAL.*
- g. A perícia não se ateve a esta questão, podendo a SEFAZ responder com mais clareza e pertinência.*
- h. Durante os exames nas dependências do Departamento de Polícia Técnica/Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto, órgão oficial de perícia, não cabe a presença de “preposto da autuada” nem de assistente técnico, cuja ação apenas é facultada pelo Código de Processo Penal, Art. 159, § 4º que diz:*

“O assistente técnico atuará a partir de sua admissão pelo juiz e após a conclusão dos exames e elaboração do laudo pelos peritos oficiais, sendo as partes intimadas desta decisão. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)”, não cabendo participação na execução dos exames.

Às fls. 500 a 504 dos autos, consta Parecer ASTEC nº 020/2021, no qual, em resposta à diligência, informa:

- 1. No dia 27/05/2021, o recorrente foi intimado a comprovar a existência de valores exigidos na autuação referentes a operações com produtos isentos, não tributados ou com o imposto pago por substituição tributária, conforme fls. 511 / 512.*

No dia 01/06/2021, foi solicitado prorrogação do prazo por mais 10 (dez) dias, sendo concedido pelo diligente, conforme fls. 513 / 514.

No dia 11/06/2021, foi solicitado nova prorrogação do prazo por mais 10 (dez) dias, sendo concedido pelo diligente, conforme fls. 513 / 514.

No dia 23/06/2021, o recorrente enviou resposta através de petição e demonstrativo, que seguem em anexo, fls. 515 / 520.

Foi refeito o demonstrativo com a exclusão das mercadorias isentas, não tributadas ou com imposto pago por antecipação tributária, considerando para o levantamento o informado pelo autuado à fl. 520 e arquivos em CD à fl. 470, sendo elaborados novos demonstrativos, conforme fls. 505 / 510.

- 2. O recorrente foi intimado a comprovar a veracidade dos valores informados no demonstrativo de fls. 472*

(ver explicação à fl. 438 e CD-ROM à fl. 470) como pertencente a terceiros, conforme fls. 511 / 512.

Foram excluídos os valores referentes a empresa Pomerô Dancing e Bar, conforme demonstrativo à fl. 472 e arquivos constantes no CD à fl. 470 e elaborados novos demonstrativos, conforme fls. 505 / 510.

Assim, diante de tais considerações, o Parecer ASTEC concluiu remanescer o débito de R\$286.749,60, conforme demonstrativo às fls. 502 e 503 dos autos.

O recorrente, instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, às fls. 525 a 528 dos autos, aduz que o valor reduzido apurado na diligência sequer deve subsistir, uma vez que nulo de pleno direito, do que repisa que o Auto de Infração possui vícios insanáveis desde sua constituição, na medida em que não observou o devido processo legal, impedindo que exercesse o seu direito à ampla defesa e sem que fossem realizados os mais elementares roteiros de fiscalização, isto porque não há qualquer segurança de que o “faturamento” utilizado para apurar o suposto tributo devido, de fato, é seu, haja vista que foi constatada a existência de confusão entre os dados obtidos nos HD degradados, com dados de empresa diversa, do que diz que, nesse sentido, o CONSEF já se manifestou pela nulidade do Auto de Infração, em razão da falta de segurança e certeza dos dados obtidos.

Repisa que o Laudo Pericial comprova a nulidade absoluta de parte do lançamento de ofício, quando, ao responder o Quesito 9 (*“Em que data foi instalado o software encontrado no equipamento questionado, bem como suas eventuais alterações”*, às fls. 310/312), atesta: “Em 23/05/2003.”, sendo que o Auto de Infração exige suposta omissão de receita do período de fevereiro de 2002 a junho de 2007, o que demonstra que não há qualquer segurança na acusação fiscal.

Dessa forma, considerando que foi reconhecida a utilização de faturamento de empresa diversas para apuração, bem como de faturamento de período anterior à instalação do software, tem-se constatada a insegurança do lançamento fiscal, motivo pelo qual requer que o Auto de Infração seja julgado nulo, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF, e, acaso se entenda pela sua validade, requer seja julgado parcialmente procedente, com o acolhimento dos novos demonstrativos apresentados, que excluiu as receitas auferidas pela empresa Pomerô Dancing e Bar, bem como as mercadorias isentas, substituídas e/ou não tributadas da base de cálculo utilizada para apuração do ICMS supostamente devido.

Ainda, sucessivamente, o recorrente requer sejam excluídas da base de cálculo o suposto faturamento do período de fevereiro de 2002 a abril de 2003, haja vista que, segundo o próprio DPT, o aplicativo fiscal somente foi instalado em maio de 2003, não podendo, portanto, existir nos HD degradados, “faturamentos” anteriores à instalação do programa.

Às fls. 532 dos autos, consta manifestação do autuante informando: *“Ciente do parecer da ASTEC, nada havendo a acrescentar”*.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Camila Gonzaga Alves Ferreira – OAB/BA nº 45.113.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, proferida pela 2ª JF através do Acórdão JF nº 0207-02/10, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$635.630,90, acrescido de multa de 100%, relativa ao período de janeiro de 2002 a junho de 2007, sob a acusação de que o contribuinte instalou nos ECF aplicativo que possibilita que uma operação de venda seja registrada em seu banco de dados sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão do competente cupom fiscal, cujo banco de dados foi degradado, obtendo-se o faturamento real do contribuinte.

O sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário, alega diversas preliminares de nulidade do Auto de Infração e da Decisão de piso, assim como também razões de mérito, a seguir analisadas.

Quanto à alegação de que todos os lançamentos fiscais estão baseados em presunção, pois um número obtido em HD, por si só, não prova qualquer faturamento, além de inexistir autorização legal para esta presunção e sequer segurança de que este valor seja efetivamente aquele contido no HD do contribuinte, *devo aduzir que*, conforme resposta ao sétimo e oitavo quesitos do Laudo Pericial ICAP nº 2007.026611.01, às fls. 308/310 dos autos, restou comprovada a existência do programa intitulado “COLIBRI”, instalado nos HD dos computadores apreendidos da empresa autuada, cuja configuração permite desativar o Emissor de Cupom Fiscal, e registrar as respectivas operações comerciais sem oferecer à tributação.

Igualmente, não merece acolhida a alegada ausência de prova de que o HD degravado seja o da empresa autuada, pois o Laudo Pericial acostado ao processo (fls. 303/323), contém a identificação detalhada de cada uma das máquinas apreendidas no estabelecimento autuado, havendo, inclusive, um termo de autenticação assinado por dois peritos criminais, conforme fls. 121 dos autos.

Ademais, deve-se ressaltar que o autuante também acostou cópias dos comprovantes de recebimento de receitas de cartão de crédito que permitem se certificar acerca da vinculação entre pré-contas e comandas desacompanhadas dos cupons fiscais, pelo qual demonstra, no período de 2002 a 2007, faturamento bruto declarado nas DME de R\$1.755.094,92, contra R\$7.738.298,76, constante no HD degravado, resultando na diferença de receitas omissa de R\$6.009.902,84, conforme se observa às fls. 115 e 122 a 247 dos autos.

Quanto à alegação de nulidade, ao argumento de que não há provas de que a degravação tenha sido feita na presença da empresa, não merece acolhida, pois o Termo de Autenticação (fl. 121), se encontra subscrito por dois peritos criminais, cujos CPUs foram entregues ao referido estabelecimento comercial investigado, conforme determinação judicial, ficando retido apenas os discos rígidos, consoante firmado no laudo pericial (fl. 316), que fizeram a entrega de cópia dos arquivos ao Sujeito Passivo. Válido registrar, que tal software de autenticação garante a fidedignidade das cópias entregues ao autuado.

Não se pode olvidar, que a apreensão das máquinas decorreu do cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão, expedido pela 1ª Vara Especializada Criminal, e foi executado pela Polícia Civil, conforme Auto de Exibição e Apreensão às fls. 18 e 19 dos autos. A degravação não foi realizada pelo fisco, mas pelo Departamento de Polícia Técnica, representado pelo Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto, instituição que repassou as informações ao fisco, com o objetivo de que fosse feita a auditoria fiscal dos documentos e arquivos. Ademais, trata-se de ato praticado no bojo do inquérito policial, momento em que não exige a presença do representante da empresa, conforme jurisprudência consolidada do STF.

Em decorrência, inadmissível a alegação recursal de inadequação entre o roteiro de auditoria e o ramo de atividades, pois os fatos apurados, a partir de provas coletadas no seio do estabelecimento infrator, implica na perda do regime SIMBAHIA, conforme razões já expostas na Decisão recorrida, decorrentes da previsão legal ínsita nos arts. 408-P, art. 408-L, V e VI, e 408-S do RICMS/97, aplicando-se o regime normal de apuração do imposto, à alíquota interna prevista no art. 15, I, “a”, c/c o art. 40, § 3º da Lei nº 7.014/96, sendo-lhe concedido o crédito de 8%, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais, conforme foi apurado e legislação, vigente à época, a seguir transcrita:

Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa: (...)

V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas “a” e “c” do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário. (...)

*VII - que, comprovadamente, prestou declarações inexatas ou falsas, havendo dolo, fraude ou simulação.
[...]*

Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

[...]

Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.

§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.

Já o art. 915, IV, “j” do RICMS/97, referido no excerto acima, corresponde ao mesmo texto legal contido no art. 42, inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, conforme enquadramento legal no Auto de Infração, consoante a saber:

Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

IV - 100% do valor do imposto:

[...]

j) quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente neste Regulamento;

E

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:

[...]

j) quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei;

No que diz respeito à alegação recursal de flagrante nulidade, pois sustenta que apesar da prática de infração de natureza grave, de fato, ser causa de perda do regime SIMBAHIA, tal perda não é imediata, automática, ficando a critério do Inspetor Fazendário, com base nos artigos 408-P e 408-L, V do RICMS/97, não cabendo tal atribuição ao próprio autuante, devo ressaltar, que a própria “Ordem de Serviço, às fls. 9/10 dos autos, consigna o referido “critério”, ao determinar a fiscalização no sentido de:

CONTRIBUINTE ALVO DA OPERAÇÃO TESOUREIRO

Esta ação fiscal visa dar prosseguimento ao trabalho realizado pela INFIP juntamente com o Ministério Público, que consistiu em investigação com a consequente conclusão em ação autorizada pela Justiça nos estabelecimentos respectivos, que possuíam logística de fraude em equipamentos que deveriam espelhar o faturamento. O trabalho de auditoria será realizado com a coordenação conjunta da INFAP VAREJO e a INFIP.

Inerente às alegadas falhas do levantamento, tais como: soma dos faturamentos de matriz e filial, bem como de empresas pertencentes ao mesmo grupo, contidos no mesmo computador e erro na aplicação de alíquota, tais inconsistências, quando devidamente comprovadas, foram objeto de saneamento através de diligência e exclusão, cujo resultado foi submetido ao recorrente, o qual nada de novo apresentou.

Portanto, não se trata de presunção, mas sim, de constatação de receitas relativas à sua atividade de bar e restaurante, registradas pelo próprio contribuinte, porém não oferecidas à tributação, o que, por si só, já afasta qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa e do contraditório, plenamente exercido.

Também descabida a pretensão recursal de nulidade da Decisão recorrida, sob a justificativa de que o laudo técnico deveria acompanhar o Auto de Infração, pois o mesmo se faz constar às fls. 302 a 323 dos autos, de cuja cópia e teor foi intimado o autuado a se manifestar, reabrindo-lhe o prazo de defesa de trinta dias, vigente à época, conforme documentos às fls. 365/367 dos autos,

tendo o apelante inclusive apresentado suas razões, consoantes fls. 369 a 377 dos autos, do que se conclui inexistir qualquer prejuízo ao lançamento fiscal e aos fatos apurados.

Quanto à alegação recursal, em relação ao programa Colibri, de que é preciso que exista um hardlock (cadeado eletrônico), instalado no computador para que ele funcione, e que o próprio laudo técnico é claro ao afirmar que não analisou qualquer hardlock, *devo ressaltar* que, conforme atestado pelo DPT na alínea “e”, às fls. 492 dos autos: “*e. Sim. No caso em tela o chaveamento entre o modo FISCAL e o modo NÃO FISCAL não era através de um “chaveador” físico e sim lógico, pois se dava através da execução de arquivos de lote que redirecionavam a saída do sistema para impressora fiscal e impressora não fiscal, conforme explanado no referido Laudo Pericial*”, referente ao consignado às fls. 315 dos autos.

Quanto à arguição da nulidade do lançamento fiscal, sob a justificativa de que o laudo pericial (quesito 9), demonstra que não há qualquer segurança na acusação fiscal, uma vez que o aplicativo somente foi instalado em maio de 2003 no computador apreendido, sendo injustificável a exigência relativa à suposta omissão de receita do período de fevereiro de 2002 a junho de 2007, devo registrar, que no caso, se pertinente, trata apenas de um ajuste do lançamento de ofício para exclusão do período anterior a maio de 2003, não sendo causa de sua nulidade.

Inerente ao pleito de que os fatos geradores anteriores a 04.01.2003 foram alcançados pela decadência, vislumbro que por estar contido tal período na alegação anterior, entendo prejudicada a sua análise.

Diante de tais considerações, rejeito as preliminares de nulidade.

Por fim, quanto às alegações de mérito de: aplicação do critério da proporcionalidade ou exclusão das mercadorias substituídas, isentas e não-tributáveis da base de cálculo apurado nos HD degravados, assim como para exclusão de valores pertencentes à terceiros ou de período anterior a maio de 2003, já que o aplicativo só foi instalado em maio de 2003 no computador apreendido, tais saneamentos foram realizados através de diligência, conforme Parecer ASTEC nº 020/2021, às fls. 500 a 504 dos autos, que excluiu valores relativos às mercadorias isentas/não tributadas e pertencentes à terceiros, apurando o valor de R\$286.749,60, de cujo resultado o sujeito passivo se manifestou reiterando preliminares de nulidade e requerendo a exclusão anterior à instalação do aplicativo. Sendo assim, quando devidamente comprovadas as alegações recursais foram acolhidas e excluídas.

Contudo, verifico ainda caber razão ao recorrente no que tange à exclusão dos valores relativos ao período de janeiro de 2002 a abril de 2003, uma vez que o software somente foi instalado no computador em maio de 2003, conforme atesta o Laudo Pericial do DPT, em resposta ao nono quesito, às fls. 312 dos autos, o que resulta no valor remanescente do ICMS exigido de R\$240.500,18, conforme a seguir demonstrado:

Data Ocorrência	Data Vencimento	ICMS
09/05/2003	09/06/2003	3.133,69
09/06/2003	09/07/2003	2.515,67
09/07/2003	09/08/2003	5.339,21
09/08/2003	09/09/2003	9.302,07
09/09/2003	09/10/2003	3.825,75
09/10/2003	09/11/2003	4.428,11
09/11/2003	09/12/2003	8.292,63
09/12/2003	09/01/2004	6.224,52
09/01/2004	09/02/2004	9.767,29
09/02/2004	09/03/2004	2.110,21
09/03/2004	09/04/2004	2.390,16
09/04/2004	09/05/2004	3.729,42
09/06/2004	09/07/2004	3.227,05
09/07/2004	09/08/2004	5.249,83
09/08/2004	09/09/2004	3.145,88
09/09/2004	09/10/2004	3.415,79

09/10/2004	09/11/2004	5.122,04
09/05/2005	09/06/2005	3.707,15
09/06/2005	09/07/2005	3.668,73
09/07/2005	09/08/2005	7.212,73
09/08/2005	09/09/2005	10.147,46
09/09/2005	09/10/2005	4.182,91
09/10/2005	09/11/2005	7.234,14
09/11/2005	09/12/2005	8.942,38
09/12/2005	09/01/2006	7.972,14
09/01/2006	09/02/2006	12.284,51
09/02/2006	09/03/2006	8.382,01
09/03/2006	09/04/2006	7.663,83
09/04/2006	09/05/2006	6.153,32
09/05/2006	09/06/2006	3.815,23
09/06/2006	09/07/2006	4.923,37
09/07/2006	09/08/2006	6.034,99
09/08/2006	09/09/2006	11.724,31
09/09/2006	09/10/2006	4.647,46
09/10/2006	09/11/2006	5.274,65
09/11/2006	09/12/2006	0,00
09/12/2006	09/01/2007	10.520,44
09/01/2007	09/02/2007	13.452,72
09/05/2007	09/06/2007	4.347,40
09/06/2007	09/07/2007	6.988,98
T O T A L		240.500,18

Quanto ao pedido de adequação da multa aplicada de 100%, entendendo não merecer guarida, visto que no caso concreto, restou comprovada a hipótese legal prevista no art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96, ou seja, multa de 100% do valor do imposto, quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$240.500,18.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **118973.1817/07-2**, lavrado contra **SIMON EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$240.500,18**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS