

PROCESSO	- A. I. Nº 088299.0011/07-6
RECORRENTE	- YK COMÉRCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. (LUCIANA ÂNGELA DESIRÉE NAPRAVNIK – ME)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0107-01/19
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 08/08/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0273-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO IRREGULAR DE SOFTWARE QUE PERMITE DESATIVAÇÃO DO ECF. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que o débito exigido decorre da diferença entre os valores registrados em banco de dados constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão fiscal e os valores oferecidos à tributação, no período de 2006 a 2007. Acolhido o pedido de nulidade relativo ao período de julho de 2002 a fevereiro de 2006, dado a incerteza na constituição da base de cálculo, tendo como suporte a resposta de quesitação contida no Laudo Pericial. Mantida a exigência fiscal relativa ao período de março de 2006 a junho de 2007. Rejeitadas as demais preliminares de nulidade suscitadas. Vencido o voto relator. Decisão não unânime. Diligências resultou em redução do valor autuado. Infração parcialmente elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata de Recurso Voluntário (art. 169, I, “b” do RPAF) apresentado no presente Auto de Infração em tela, lavrado em 28/12/2007, com o valor de cobrança histórico de **R\$ 107.145,68**, adicionado de multa de 100%, em razão da acusação do cometimento de apenas uma infração:

**INFRAÇÃO 01 – 02.11.02** – *Descumpriu obrigação tributária principal se constatando ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei.*

**Consta que:** Omissão apurada após confronto entre as vendas identificadas nos relatórios diários do SISTEMA COLIBRI – FECHAMENTO DO MOVIMENTO – FATURAMENTO PERÍODO, relativo aos exercícios de 2004 a abril de 2006 e no arquivo VENDAS 2006\_2007.xls –, proveniente da leitura dos dados constantes no HD (HARDY DISC) utilizado pela empresa, todos apreendidos pela EQUIPE 16, como consequência do Mandado de Busca e Apreensão requerido pelo Ministério Público do Estado da Bahia nos autos nº 1676152-1/2007, cópias em anexo, e as vendas oferecidas à tributação pelo contribuinte, conforme documentos ora anexados, nos exercícios de 2004, 2005, 2006 e janeiro a junho de 2007.

**Enquadramento legal:** art. 708-B, 824-B, art. 824-C, §§ 1º e 2º, art. 824-D, inc. I e II, § 3º e art. 940 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

**Multa tipificada** no artigo 42, inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96.

Após quatro julgamentos entre Junta de Julgamento Fiscal e Câmara de Julgamento Fiscal, a 1ª JJF dirimiu a lide conforme abaixo:

## VOTO

*O auto de infração em epígrafe exige o ICMS pela falta de cumprimento da obrigação principal, sendo constatada ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei.*

*A omissão de receita foi apurada através do levantamento das vendas totais existentes no HD – disco rígido, de equipamento de propriedade da empresa, apreendido pela ocasião da OPERAÇÃO TESOURO, conforme AUTO*

*DE EXIBIÇÃO E APREENSÃO DO DEPARTAMENTO DE CRIMES CONTRA O PATRIMÔNIO – DCCP, apurada também através dos equipamentos ECF, cuja fraude detectada através da Inteligência Fiscal – INFIP, onde ficou comprovado a utilização do PROGRAMA COLIBRI, numa arquitetura de fraude fiscal, aplicativo não homologado pela SEFAZ.*

*Preliminarmente analiso as nulidades suscitadas na defesa. Para tanto peço licença para transcrever trecho do voto discordante proferido pelo i. julgador Eduardo Ramos de Santana por ocasião do primeiro julgamento do presente PAF, às fls. 1.503 e 1.504, pois reputo totalmente pertinentes a cabíveis os argumentos aduzidos no Acórdão JJF nº 0094-04/11.*

*“Por tudo que foi exposto, discordo do posicionamento do nobre Relator de que foram atingidos direitos do contribuinte e que não foram observados os requisitos procedimentais de pressupostos de validade e cerceamento de direito. Entendo que como exposto na sequência dos fatos acima elencados, que a administração tributária levantou indícios de irregularidade na aplicação de sistemas utilizados em computador (Colibri), solicitou autorização do poder judiciário para apreender tais equipamentos, uma vez autorizado, juntamente com o Ministério Público foi feita a apreensão dos equipamentos pela Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública (DCCP), periciado os computadores foi confirmado por meio de Laudo Pericial a existência de software irregular que possibilitava lesar o Erário Público, tendo a fiscalização apurado a base de cálculo dos valores sonegados que foram entregues ao contribuinte, tendo o mesmo exercido o seu direito de defesa, apresentando contraprova e argumentos.*

*Ressalto ainda que, as 3<sup>a</sup> e 4<sup>a</sup> JJF apreciaram nulidades suscitadas em processos idênticos decorrentes da mesma ação fiscal (Operação Colibri) e negou, conforme Acórdãos JJF 0349/04-09; JJF 0318/04-09; JJF 0284/03-08 e JJF 362/01-09. Por sua vez a Segunda Câmara deste Conselho apreciou e não deu provimento a Recursos Voluntários, tendo apreciado e também negado os pedidos de nulidades conforme Acórdãos CJF 106/12-09 e CJF 298/12-09. Dessa forma, manifesto pelo não acatamento da nulidade suscitada e apreciação do mérito.”*

*Dessa forma afasto as nulidades suscitadas.*

*Importante registrar que a auto de infração foi submetido a quatro julgamentos administrativos no CONSEF, dois em primeira instância, cujas decisões foram ambas anuladas por decisão em segunda instância, conforme consta no relatório.*

*O último julgamento em segunda instância ocorrido na 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CJF nº 0129-13/12, anulou a decisão da 4<sup>a</sup> JJF constante do Acórdão JJF nº 0183-04/12.*

*Imprescindível abordar aos motivos que levaram à decisão da 3<sup>a</sup> CJF em determinar o retorno dos autos à Primeira Instância para serem adotadas as providências saneadoras apontadas e, somente após, submeter o feito a novo julgamento pela JJF.*

*Conforme o voto condutor, de lavra da i. Conselheira Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, as medidas saneadoras a serem adotadas para novo julgamento, quais sejam: reabertura do prazo de defesa com a entrega de cópias dos RELATÓRIOS DIÁRIOS POR OPERAÇÃO TEF acostados aos autos às fls. 1.390 e 1.391, e às fls. 1.428 e 1.429 e entrega de cópia do laudo pericial às fls. 1.472 a 1.481.*

*Quanto a reabertura do prazo de defesa de 30 dias, prazo este, previsto no RPAF/99 no art. 123, cuja redação original foi alterada pelo Decreto nº 15.807, de 30/12/2014, com efeitos de 01/01/2015, constato que a autuada foi regularmente notificada conforme termo às fls. 1.630 e 1.631, oportunidade que foram entregues: cópias da diligência, fl. 1.627, relatórios diários TEF dos períodos de 02/01/2007 a 03/01/2007 e 01/01/2006 a 31/12/2006, fls. 1.390, 1.391, 1.428 e 1.429, além da cópia do Laudo Pericial, fls. 1.471 a 1.481. Portanto, verifico que as providências determinadas no último julgamento da 3<sup>a</sup> CJF, foram integralmente atendidas.*

*Verifico que posteriormente, em cumprimento a nova diligencia fiscal determinada pela 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, foi reaberto o prazo de defesa de 60 dias além da entrega de cópia da última informação fiscal produzida, cópias dos levantamentos fiscais gravados em mídia – CD, recibo dos arquivos eletrônicos e cópia da diligencia. Assim, foi procedido pela unidade responsável pelo preparo do processo, conforme termo de intimação, fls. 1.658 a 1.659.*

*Pelo exposto, o processo encontra-se devidamente instruído, tendo sido cumpridas todas as recomendações da 3<sup>o</sup> Câmara de Julgamento Fiscal assim como, não existem omissões, obscuridades ou contradições que requeiram a necessidade de diligências ou perícias.*

*Adentrando nas questões de mérito, constato que foram observados todos os comandos constantes na legislação aplicáveis no caso.*

*Foi concedido o crédito presumido de 8% previsto no art. 408-S, § 1º do RICMS/97, para os contribuintes enquadrados no regime SIMBAHIA, conforme demonstrativo às fls. 11 a 14, assim como foram deduzidas as quantias referentes a serviços de manobristas, couvert artísticos e outros, conforme fls. 15 e 79 a 89.*

*Não foi considerada nos levantamentos a proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, por não ser aplicável no caso. O lançamento resultou de descumprimento de obrigação tributária principal, devido à ação ou omissão fraudulenta de natureza grave, diversa das especificadas em lei e apesar de referir-se ao confronto entre os valores capturados no equipamento do contribuinte e os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, não se trata de hipótese de presunção legal decorrente de omissões verificadas em auditoria de caixa ou de cartões de crédito/débito, prevista no art. 4º, § 4º, Lei nº 7.014/96.*

*Da análise dos autos, constato escorreito o procedimento adotado pelos autuantes quanto a apuração dos fatos geradores objeto do lançamento, assim como a apuração do imposto devido, pois, a infração constatada é considerada de natureza grave e foram seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal de apuração do ICMS, consoante previsão do artigo 408-S do RICMS/97, vigente à época, tendo sido aplicada a alíquota de 17%, nos termos da alteração introduzida pelo Decreto nº 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/2000, e concedido o crédito presumido, calculado à alíquota de 8%, em conformidade com o § 1º do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº. 8.413/02.*

*Na informação fiscal prestada pelos autuantes às fls. 328 a 331, foi procedida nova análise dos documentos apreendidos emitidos pela autuada através do SISTEMA COLIBRI, incluindo o FECHAMENTO DO MOVIMENTO, COMANDAS RELATIVAS A DADOS DO FECHAMENTO DE CONTAS E RECIBOS DE PAGAMENTOS, referentes ao período de julho de 2006 a junho de 2007 resultando no novo demonstrativo de débito gravado no CD à fl. 1.440, de forma que a exigência do auto de infração foi reduzida de R\$ 107.145,68 para R\$ 84.225,05, valor confirmado em sede da segunda informação prestada pelos autuantes às fls. 1.463 a 1.467, revisão que acolho.*

*Das peças anexas aos autos, restou comprovado que a autuada ao utilizar aplicativo em seu estabelecimento, quando da apreensão, não atendia às determinações regulamentares do ICMS, haja vista que as apurações indicaram que o citado aplicativo possibilitava que uma operação de venda fosse registrada no banco de dados do ECF sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão do cupom fiscal.*

*No início do período fiscalizado, julho de 2004, o Regulamento do ICMS já estabelecia normas a serem observadas, quanto ao uso de programa aplicativo para envio de comandos ao software básico do ECF, conforme o art. 824-D do RICMS/97, introduzido pelo Decreto nº 8.413/2002:*

*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 nº 53/2005 estabeleceu normas e procedimentos quanto ao cadastro de aplicativos e credenciamento de órgãos técnicos para análise dos mesmos, estendendo a outros órgãos a avaliação de aplicativos que antes era feito apenas pela Secretaria da Fazenda, não estabelecendo nenhuma regra que fosse de encontro ao que já estava regulamentado.*

*Portanto, no período fiscalizado, julho de 2004 a junho de 2007, a legislação amparava o enquadramento da infração cometida, independentemente da publicação da portaria citada.*

*A autuada argumenta em manifestações recentes que “...o Laudo Pericial demonstra que não há qualquer segurança na acusação fiscal, em especial no período de julho de 2002 a fevereiro de 2006, pois o aplicativo fiscal (...) foi instalado após transcorrido parte do período em que estão sendo imputadas as pretensas omissões de receitas”.*

*Da análise dos documentos acostados aos autos, constato que o Laudo Pericial produzido pelo INSTITUTO DE CRIMINALÍSTICA AFRÂNIO PEIXOTO – ICAP, fls. 1.471 a 1.481, só foi juntado ao processo após a apresentação da defesa, tendo a autuada em manifestação, fls. 1.486 a 1.490, questionado que não havia recebido cópia do mesmo até aquela data, falta somente suprida após o cumprimento de diligência, conforme já relatado.*

*A questão a ser analisada se concentra no QUESITO 9 do Laudo Pericial. Em específico a este quesito, às fls. 1.477 a 1.480, consta a indagação: “Em que data foi instalado o software encontrado no equipamento questionado, bem como suas eventuais alterações?”. Na resposta, a perícia lista todas as datas de instalação do software, agrupadas por máquina, disco rígido e diretório.*

*A data mais antiga de instalação do software é 16/03/2006 na máquina 01 no disco “C”, diretório “C\Colibri\_Millennium\vendas.exe (versão Windows 6.00 - compilação 6.0.2.48)”.*

*Pelo exposto, constato que assiste razão a autuada especificamente neste argumento.*

*Contestando o argumento defensivo os autuantes justificam que “...qualquer aplicativo apresentar várias versões,*

quer sejam elas para corrigir quanto para atualizar dados e adicionar novas funcionalidades. (...) quando se lança uma nova versão, qualquer que seja o motivo, o aplicativo apresentará, sempre a data da atualização, ou seja, a data em que a última versão foi instalada. Acreditamos que a instalação deste famigerado Sistema Colibri não foi instalada gratuitamente, portanto, seria plausível que a autuada apresentasse documentos que comprove a referida data".

Cabe ressaltar que o perito deveria ter esclarecido se a data indicada como resposta ao questionamento, foi uma atualização do software já instalado ou de um novo software. A resposta não autoriza outras conclusões que não seja a literal, haja vista que não houve ressalvas quanto a data de instalação e atualizações.

Constatou não haver prova, nem esclarecimentos, que se relevante, deveria ter constado no Laudo Pericial, assim, não resta outra conclusão que não seja de que as irregularidades levantadas no período de julho de 2004 a fevereiro de 2006 estão contaminadas de incerteza.

Dessa forma, na situação específica, confrontando os demonstrativos elaborados pelos autuantes com a resposta da quesitação formulada ao perito, constatou haver ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, quanto à constituição da base de cálculo relativo à exigência fiscal no referido período autuado, como argumentado pelo contribuinte.

Destarte, com fundamento no art. 18, inc. IV, alínea "a" do RPAF/99, declaro nula as exigências fiscais relativas ao período de julho de 2004 a fevereiro de 2006, restando devido os valores exigidos a partir de março de 2006, conforme demonstrativo de débito a seguir.

Decisões do CONSEF demonstram o mesmo entendimento conforme Acórdão JJF nº 0184-02/15, confirmado em 2ª Instância conforme Acórdão CJF nº 0017-11/16 e Acórdão CJF nº 0121-12/15 que reformou o julgamento do Auto de Infração nº 207160.0013/07-3 - Acórdão JJF nº 0318-04/09.

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo - R\$	Aliquota %	Multa %	Valor Histórico - R\$
31/03/2006	09/04/2006	10.920,95	17,00	100,00	1.856,56
30/04/2006	09/05/2006	9.072,33	17,00	100,00	1.542,30
31/07/2006	09/08/2006	5.335,97	17,00	100,00	907,12
31/08/2006	09/09/2006	24.888,43	17,00	100,00	4.231,03
30/09/2006	09/10/2006	21.740,95	17,00	100,00	3.695,96
31/10/2006	09/11/2006	24.457,64	17,00	100,00	4.157,80
30/11/2006	09/12/2006	22.969,50	17,00	100,00	3.904,82
31/12/2006	09/01/2007	26.430,05	17,00	100,00	4.493,11
31/01/2007	09/02/2007	36.417,29	17,00	100,00	6.190,94
28/02/2007	09/03/2007	26.023,04	17,00	100,00	4.423,92
31/03/2007	09/04/2007	52.921,67	17,00	100,00	8.996,68
30/04/2007	09/05/2007	30.284,64	17,00	100,00	5.148,39
31/05/2007	09/06/2007	28.530,88	17,00	100,00	4.850,25
30/06/2007	09/07/2007	26.388,05	17,00	100,00	4.485,97
<b>Total</b>					<b>58.884,84</b>

Registro que anunciado o julgamento do presente processo, o julgador Paulo Danilo Reis Lopes se declarou suspeito por motivo de foro íntimo, sem declarar suas razões para participação no julgamento, com base no art. 145, § 1º do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, haja vista que as regras do citado código aplicam-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, conforme art. 180 do RPAF/99 c/c o art. 40, § 3º do Decreto nº 7.592/99 - Regimento Interno do Conselho de Fazenda Estadual.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

O recorrente, através dos seus representantes, apresenta Recurso Voluntário na tentativa de reformar o voto condutor de piso, com os seguintes argumentos:

#### HISTÓRICO DOS FATOS

A autuação decorreu da Operação Tesouro, uma ação conjunta da SEFAZ/BA, Ministério Público Estadual e Secretaria de Segurança Pública, voltada à identificação de contribuintes que supostamente utilizavam software irregular para omitir receitas. No caso, a empresa foi acusada de omitir saídas com base em informações extraídas de HDs apreendidos em seu estabelecimento.

O processo passou por diversas fases administrativas. Houve decisões de nulidade por insuficiência de provas, seguido de novo julgamento que resultou em procedência parcial do auto de infração. A recorrente aponta que esse histórico reflete a complexidade e as fragilidades do processo de fiscalização e lançamento.

#### FRAGILIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL E CERCEAMENTO DE DEFESA

A recorrente destaca a ausência de elementos que comprovem a vinculação dos dados de faturamento ao seu estabelecimento. Alega que a degravação dos HDs foi feita sem acompanhamento de representante da empresa e sem lavratura de termo de acompanhamento ou ata de extração de dados, descumprindo garantias constitucionais de ampla defesa e contraditório.

Além disso, a ausência de identificação técnica da origem e integridade dos dados, aliada a casos registrados em outros autos da operação (como erros de vinculação de dados entre matriz, filial e empresas diferentes), reforça a tese de insegurança jurídica no lançamento.

#### **DIVERGÊNCIA ENTRE DADOS DE TEF E DADOS EXTRAÍDOS DO HD**

A defesa apresenta uma comparação entre os valores registrados nas operações com cartão de crédito/débito (TEF) e os valores de suposto faturamento extraídos do HD. Por exemplo, em 2006, enquanto o HD indicava um faturamento de mais de R\$ 860 mil, os dados de TEF registravam apenas R\$ 4,6 mil.

Essa desproporção, segundo a recorrente, é incompatível com o perfil do segmento de bares e restaurantes, nos quais uma parcela relevante das vendas ocorre via cartão. Essa inconsistência compromete a confiabilidade dos dados utilizados como base de cálculo do crédito tributário.

#### **INEXISTÊNCIA DE AMPARO LEGAL PARA PRESUNÇÃO COM BASE EM DADOS DE HD**

A defesa argumenta que a legislação vigente à época (Lei nº 7.014/96) não previa a utilização de dados de HDs como fundamento para presunção de omissão de receita tributável.

As hipóteses legais de presunção estavam restritas a situações como saldo credor de caixa, suprimentos não comprovados, passivos fictícios ou entradas não contabilizadas. O uso de dados digitais obtidos sem auditoria prévia e sem previsão legal específica afrontaria o princípio da legalidade estrita tributária, consagrado pelo art. 97 do CTN.

#### **FALTA DE EXCLUSÃO DE MERCADORIAS ISENTAS, NÃO TRIBUTÁVEIS E SUBSTITUÍDAS**

A empresa, por atuar no setor de bares e restaurantes, comercializa produtos que estão sujeitos a substituição tributária (ex.: bebidas alcoólicas, refrigerantes, cigarros) e também mercadorias isentas (frutas, hortaliças, entre outros).

A recorrente aponta que a fiscalização, ao calcular o ICMS sobre o total da “receita” presumida, não promoveu a devida segregação dessas operações, infringindo o princípio da tributação proporcional e desrespeitando o previsto no art. 504, V do RICMS/97.

Defende que a apuração deve ser refeita, com a exclusão proporcional das operações isentas ou já tributadas por substituição.

#### **REGIME TRIBUTÁRIO INADEQUADO: DESENQUADRAMENTO INDEVIDO DO SIMBAHIA**

No período fiscalizado, a recorrente era formalmente optante pelo SIMBAHIA (regime simplificado). O lançamento, entretanto, foi feito pelo regime normal de apuração do ICMS, sem que houvesse prévio procedimento de desenquadramento, que deveria ser conduzido pela autoridade competente (Inspeção Fazendária), com direito à ampla defesa prévia.

O recurso cita precedentes do próprio CONSEF reconhecendo que o desenquadramento de ofício sem procedimento administrativo específico é causa de nulidade do lançamento, por afronta ao devido processo legal.

#### **APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA FIXA DE 4% OU 5% (GRANDES RESTAURANTES)**

Como alternativa ao pedido de nulidade, a recorrente requer que, caso a exigência do imposto seja mantida, a apuração do ICMS seja recalculada com base nas mesmas regras aplicadas aos grandes restaurantes, conforme previsto no art. 504 do RICMS/97.

Tal argumento é baseado no princípio da justiça fiscal e da isonomia de tratamento entre contribuintes do mesmo setor, especialmente considerando que outros bares e restaurantes autuados na mesma operação foram tributados com alíquota fixa de 4% ou 5% sobre a receita bruta.

A defesa demonstra, inclusive com exemplos numéricos, que a aplicação da sistemática do regime normal ao pequeno contribuinte, sem levar em conta a proporcionalidade de tributação, resulta em carga tributária desproporcional e superior à imposta aos grandes estabelecimentos.

Reforça-se que tal pedido visa evitar a oneração excessiva e injustificada da empresa de pequeno porte, propondo que, na eventual manutenção do crédito tributário, seja aplicada a mesma metodologia adotada para os grandes contribuintes do setor.

#### **APLICAÇÃO INADEQUADA DA MULTA DE 100% POR SUPOSTA FRAUDE**

A multa aplicada foi de 100%, com fundamento na existência de fraude, mas a recorrente sustenta que não há, nos autos, qualquer prova documental que comprove conduta dolosa ou fraude material.

Segundo a defesa, a única evidência seria o uso de software não-certificado, fato que não caracteriza, por si só, fraude tributária. Por isso, requer a substituição da multa pela penalidade prevista no art. 42, XIII-A, “b” da Lei nº 7.014/96, fixada em R\$ 27.600,00, ou, subsidiariamente, a aplicação da multa de 70%, prevista para infrações com indício de irregularidade, mas sem dolo comprovado.

#### **CONCLUSÃO**

Conclui pela nulidade ou reforma do julgamento de piso, para julgamento totalmente improcedente.

Registrada a presença da advogada Dra. Camila Gonzaga Alves Ferreira na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de nulidade)**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado, para modificar o voto da 1ª JJF através do Acórdão nº 0107/01-19. O recurso é cabível e tempestivo, conforme art. 169, I, “b” do RPAF.

O presente PAF já passou por diversos julgamentos, tanto de primeira como de segunda instância, o que vale uma retrospectiva dos fatos para contextualização e desenvolvimento do voto.

O Processo Administrativo Fiscal envolvendo a Recorrente teve início com a lavratura do Auto de Infração nº 088299.0011/07-6, em 28 de dezembro de 2007, com exigência de ICMS no valor de R\$ 107.145,68, acrescido de multa de 100%, pela constatação de suposta omissão de receitas no período de 2004 a 2007. A acusação teve como base principal os dados extraídos de discos rígidos apreendidos no estabelecimento da empresa durante a denominada “Operação Tesouro”, realizada pela SEFAZ/BA em conjunto com o Ministério Público e a Secretaria de Segurança Pública.

O processo iniciou sua tramitação com a apresentação da impugnação pela empresa, que, desde o início, sustentou a existência de vícios formais e materiais no lançamento, apontando, entre outros aspectos, a ausência de provas quanto à origem dos dados utilizados, além da falta de participação da defesa no processo de degravação dos arquivos digitais.

Em 2011, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, ao analisar o feito, decidiu, por maioria de votos, pela nulidade do auto de infração, reconhecendo vícios que comprometeriam a validade do lançamento. Contudo, essa decisão foi objeto de Recurso de Ofício interposto, sendo o caso apreciado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Em março de 2012, a 2ª CJF reformou a decisão de primeira instância, entendendo que os vícios apontados eram de natureza sanável, determinando o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento, após a adoção de providências saneadoras.

Na sequência, a 4ª JJF procedeu ao reexame do mérito do auto de infração e, em julho de 2012, julgou procedente em parte o lançamento, mantendo a exigência de ICMS e multa de 100%, mas reduzindo o valor do crédito tributário para R\$ 84.225,05.

Inconformada com a nova decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, insistindo nas teses de nulidade, cerceamento de defesa e questionando a legalidade do lançamento. Entre os pontos

levantados, destacou-se a ausência de entrega dos Relatórios Diários por Operação TEF (administradoras de cartões de crédito/débito) e do Laudo Pericial que integrava os autos.

A 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar o Recurso Voluntário, em dezembro de 2012, decidiu anulá-lo, reconhecendo que a contribuinte não teve acesso pleno a elementos fundamentais para o exercício da ampla defesa. Determinou-se, então, o retorno dos autos à primeira instância para que fossem efetivamente adotadas todas as providências saneadoras, incluindo a entrega dos documentos faltantes e a reabertura do prazo de defesa.

Cumprindo a determinação, a administração fiscal providenciou a entrega dos Relatórios TEF e do Laudo Pericial ao contribuinte, além de reabrir o prazo para nova manifestação, inicialmente por 30 dias. Posteriormente, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, ao constatar a necessidade de complementação da defesa, determinou uma nova reabertura de prazo, desta vez por 60 dias, permitindo à autuada apresentar manifestação mais ampla após as novas diligências fiscais.

Durante essas manifestações, a empresa reforçou seus argumentos, apontando a incompatibilidade entre os valores extraídos do HD e os relatórios oficiais de TEF, além de destacar a informação técnica constante no Laudo Pericial, segundo a qual o software Colibri só teria sido instalado a partir de março de 2006, o que, segundo a defesa, invalidaria a cobrança referente aos períodos anteriores.

O processo foi novamente apreciado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal em sessão realizada em 26 de julho de 2019. Naquela oportunidade, após análise das diligências realizadas e das manifestações das partes, a 1ª JJF proferiu nova decisão, constante do Acórdão nº 0107-01/19. O julgamento resultou na declaração de nulidade parcial do lançamento, especificamente para o período de julho de 2004 a fevereiro de 2006, considerando que o Laudo Pericial confirmou a inexistência do software objeto da autuação nesse intervalo de tempo. Assim, manteve-se a exigência fiscal relativa ao período de março de 2006 a junho de 2007, com um crédito tributário final de R\$ 58.884,84, acrescido da multa de 100%.

Em face dessa decisão, a empresa interpôs o atual Recurso Voluntário, que se encontra em fase de apreciação por esta Câmara, trazendo, além da repetição das nulidades já debatidas, novos elementos e aprofundamentos nos argumentos defensivos, especialmente sobre a ausência de base legal para a presunção, o regime tributário aplicável, a proporcionalidade na base de cálculo e a adequação da multa.

Após toda a contextualização histórica do presente PAF, reconheço que o processo, portanto, percorreu longa tramitação administrativa, com diversas decisões reformadas, reabertura de prazos, diligências, entrega de documentos e análises periciais, sendo este o atual estágio da demanda para apreciação em sede de segunda instância.

Analizando detidamente todo o percurso processual deste feito, desde a lavratura inicial do Auto de Infração até o presente momento, constata-se que o processo foi submetido a múltiplas fases de correção, com diversas decisões de anulação, reaberturas de prazo, diligências complementares, apresentação de novas provas e reformulações da base de cálculo. Essas circunstâncias evidenciam um histórico processual marcado por sucessivas tentativas de saneamento de vícios que, mesmo após cinco julgamentos administrativos e várias diligências, ainda persistem.

O próprio histórico do processo demonstra, de forma inequívoca, uma situação de evidente insegurança jurídica quanto à constituição do crédito tributário. As diversas idas e vindas entre as instâncias, com sucessivas determinações para que o Fisco complementasse ou corrigisse a formação da base de cálculo, são indícios claros de que o lançamento carece de elementos objetivos, claros e seguros para se sustentar.

O art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA é claro ao dispor que será nulo o lançamento quando houver ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o sujeito passivo. No presente caso, as sucessivas correções no lançamento, a necessidade reiterada de complementação de provas, a inclusão tardia de documentos fundamentais (como os Relatórios TEF e o Laudo Pericial) e as divergências materiais nos demonstrativos apresentados pela fiscalização

revelam uma situação de incerteza fática que atinge a própria essência da constituição do crédito tributário.

Ademais, o Laudo Pericial anexado ao processo, ao indicar que o software objeto da acusação foi instalado apenas a partir de março de 2006, gerou uma nulidade parcial já reconhecida em primeira instância. Contudo, é importante ressaltar que as incongruências e lacunas probatórias não se limitaram ao período de 2004 a fevereiro de 2006. Persistem nos autos questionamentos relevantes sobre a adequação dos dados extraídos do HD em relação ao efetivo faturamento da empresa, além de contradições entre as informações do sistema TEF e os valores utilizados para base de cálculo.

Outro aspecto que fortalece o entendimento pela nulidade total do lançamento é a ausência de uma cadeia de custódia tecnicamente demonstrada para os dados digitais utilizados. Em um processo que tem como núcleo probatório informações eletrônicas extraídas de dispositivos apreendidos, a integridade, autenticidade e rastreabilidade dos dados são requisitos mínimos para validar o lançamento, o que não se verificou de forma satisfatória neste caso.

Importante destacar que a legislação tributária exige que o lançamento de ofício seja revestido de certeza e liquidez. Como dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa tem o dever de verificar a ocorrência do fato gerador, calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo com segurança e precisão. No presente caso, a instabilidade técnica e os sucessivos ajustes realizados ao longo de mais de uma década de tramitação administrativa comprometem esse requisito essencial de definitividade do crédito tributário.

Ademais, ao longo dos autos, foram registradas manifestações da própria fiscalização reconhecendo a necessidade de ajustes sucessivos nos demonstrativos, com reformulações significativas dos valores inicialmente lançados. Essas alterações reiteradas não podem ser encaradas como simples correções de erros materiais, mas sim como reflexo de uma base de cálculo que nunca se consolidou de forma segura e legítima.

A continuidade de um lançamento que, após cinco julgamentos administrativos, ainda carece de retificações e apresenta fragilidades técnicas, violaria princípios constitucionais como o do devido processo legal, da segurança jurídica e da ampla defesa. Por todo o exposto, entendo que, no atual estágio processual, não há mais como se admitir a manutenção do crédito tributário com base em um lançamento tão claramente viciado e instável.

Diante de todo o contexto apresentado, e com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, voto pela **nulidade total do Auto de Infração**.

Superada a preliminar de nulidade, passo à análise do mérito da acusação fiscal.

Verifica-se que o lançamento se originou do descumprimento de obrigação tributária principal. O levantamento fiscal, por sua vez, foi conduzido em conformidade com os dispositivos legais aplicáveis à situação cadastral do sujeito passivo à época dos fatos, especialmente quanto à aplicação do crédito presumido de 8% previsto no art. 408-S, § 1º do RICMS/97, destinado aos contribuintes enquadrados no regime SIMBAHIA, como inclusive reconhecido pelo próprio Recorrente em sua peça recursal.

No que se refere à análise probatória, constata-se, do voto condutor da decisão de primeira instância, que houve detida apreciação dos elementos constantes dos autos, notadamente quanto ao Laudo Pericial elaborado pelo Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto (ICAP), às fls. 1.471 a 1.481. Referido laudo serviu de fundamento técnico ao entendimento firmado pelo relator da JJJ, o qual foi integralmente acompanhado pelos demais julgadores, no sentido de acolher parcialmente as razões defensórias, ao responder de forma precisa à seguinte indagação: *“Em que data foi instalado o software encontrado no equipamento questionado, bem como suas eventuais alterações?”*.

A resposta técnica apresentada pela perícia identificou as datas de instalação do referido sistema, discriminando-as por máquina, disco rígido e diretório. Foi possível constatar que a data mais antiga de instalação do software ocorreu em 16/03/2006, na máquina 01, disco “C”, diretório

“C:\Colibri\_Millennium\vendas.exe (versão Windows 6.00 - compilação 6.0.2.48)”. Em razão desse achado, foi decretada a nulidade parcial do lançamento quanto ao período anterior a março de 2006, com fundamento no art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA.

Dessa maneira, em relação ao período remanescente – ou seja, a partir de março de 2006 –, entendo que os elementos constantes nos demonstrativos elaborados pela fiscalização dão suporte à autuação, não tendo sido apresentados, na peça recursal, fundamentos suficientes capazes de infirmar os critérios adotados na decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração.

**VOTOS VENCEDOR (Preliminar de nulidade) e EM SEPARADO (Mérito)**

Manifesto meu respeito ao voto do ilustre Consº Relator desta 2ª CJF, Gabriel Henrique Lino Mota, entretanto, discordo, com a devida vénia, do seu entendimento quanto a sua decisão de Prover o Recurso Voluntário interposto, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, pelo Contribuinte Autuado, e julgar Nulo o Auto de Infração nº 088299.0011/07-6, em tela, o qual fora lavrado para exigir imposto (ICMS) no montante de R\$ 107.145,68, sob a acusação (*Infração 01-02.11.02*) de descumprimento de recolhimento da obrigação tributária principal do ICMS, constatado por ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei.

Consta de informações complementares, na caracterização da autuação, que se trata de omissão apurada após confronto entre as vendas identificadas nos relatórios diários do (1) “Sistema Colibri – Fechamento do Movimento – Faturamento Período”, relativo aos exercícios de 2004 a abril de 2006; (2) no “arquivo Vendas 2006\_2007.xls”, proveniente da leitura dos dados constantes no “HD (Hardy Disc)” utilizado pela empresa, todos apreendidos pela Equipe 16, como consequência do Mandado de Busca e Apreensão requerido pelo Ministério Público do Estado da Bahia nos autos nº 1676152-1/2007, cópias em anexo, e (3) as “vendas” oferecidas à tributação pelo contribuinte, conforme documentos ora anexados, nos exercícios de 2004, 2005, 2006 e janeiro a junho de 2007.

Enquadramento legal: art. 708-B, 824-B, art. 824-C, §§ 1º e 2º, art. 824-D, inc. I e II, § 3º e art. 940 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Multa tipificada no artigo 42, inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96.

Vejo que a decisão, do i. Consº Relator, de prover o Recurso Voluntário interposto, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, está amparado em algumas premissas, entre elas:

- (1) todo o percurso processual deste feito, desde a lavratura inicial do Auto de Infração até o presente momento, constata-se que o processo foi submetido a múltiplas fases de correção, com diversas decisões de anulação, reaberturas de prazo, diligências complementares, apresentação de novas provas e reformulações da base de cálculo. Essas circunstâncias evidenciam um histórico processual marcado por sucessivas tentativas de saneamento de vícios que, mesmo após cinco julgamentos administrativos e várias diligências, ainda persistem;
- (2) o histórico do processo demonstra, de forma inequívoca, uma situação de evidente insegurança jurídica quanto à constituição do crédito tributário, dado as diversas idas e vindas entre as instâncias, com sucessivas determinações para que o Fisco complementasse ou corrigisse a formação da base de cálculo, ao seu entender, dando indícios claros de que o lançamento carece de elementos objetivos, claros e seguros para se sustentar; e
- (3) o Laudo Pericial anexado ao processo, ao indicar que o software objeto da acusação foi instalado apenas a partir de março de 2006, gerou uma nulidade parcial já reconhecida em primeira instância. Contudo, é importante ressaltar que as incongruências e lacunas probatórias não se limitaram ao período de 2004 a fevereiro de 2006. Persistem nos autos questionamentos relevantes sobre a adequação dos dados extraídos do HD em relação ao efetivo faturamento da empresa, além de contradições entre as informações do sistema TEF e os valores utilizados para base de cálculo.

Pois bem! Em relação a premissa de que todo o percurso processual deste feito, desde a lavratura

inicial do Auto de Infração até o presente momento, constata-se que o processo foi submetido a múltiplas fases de correção, com diversas decisões de anulação, reaberturas de prazo, diligências complementares, apresentação de novas provas e reformulações da base de cálculo e que por isso, à luz da interpretação do i. Consº Relator, enseja a nulidade do feito amparado no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, vejo equivocada tal interpretação, quando § 1º deste mesmo artigo, traz o indicativo de que as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, para sobre eles se manifestar, querendo.

Todas essas particularidades do processo administrativo fiscal explicitadas no § 1º, do art. 18 do RPAF/BA, foram devidamente respeitadas neste PAF, como assertivamente, o i. Relator Julgador da primeira instância, apresenta resumidamente em seu voto, antes de adentrar no mérito da autuação, que peço vênia dos membros desta 2ª CJF para reproduzir novamente:

*“Importante registrar que a auto de infração foi submetido a quatro julgamentos administrativos no CONSEF, dois em primeira instância, cujas decisões foram ambas anuladas por decisão em segunda instância, conforme consta no relatório.*

*O último julgamento em segunda instância ocorrido na 3ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CJF nº 0129-13/12, anulou a decisão da 4ª JJF constante do Acórdão JJF nº 0183-04/12.*

*Imprescindível abordar aos motivos que levaram à decisão da 3ª CJF em determinar o retorno dos autos à Primeira Instância para serem adotadas as providências saneadoras apontadas e, somente após, submeter o feito a novo julgamento pela JJF.*

*Conforme o voto condutor, de lavra da i. Conselheira Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, as medidas saneadoras a serem adotadas para novo julgamento, quais sejam: reabertura do prazo de defesa com a entrega de cópias dos RELATÓRIOS DIÁRIOS POR OPERAÇÃO TEF acostados aos autos às fls. 1.390 e 1.391, e às fls. 1.428 e 1.429 e entrega de cópia do laudo pericial às fls. 1.472 a 1.481.*

*Quanto a reabertura do prazo de defesa de 30 dias, prazo este, previsto no RPAF/99 no art. 123, cuja redação original foi alterada pelo Decreto nº 15.807, de 30/12/2014, com efeitos de 01/01/2015, constato que a autuada foi regularmente notificada conforme termo às fls. 1.630 e 1.631, oportunidade que foram entregues: cópias da diligência, fl. 1.627, relatórios diários TEF dos períodos de 02/01/2007 a 03/01/2007 e 01/01/2006 a 31/12/2006, fls. 1.390, 1.391, 1.428 e 1.429, além da cópia do Laudo Pericial, fls. 1.471 a 1.481. Portanto, verifico que as providências determinadas no último julgamento da 3ª CJF, foram integralmente atendidas.*

*Verifico que posteriormente, em cumprimento a nova diligencia fiscal determinada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, foi reaberto o prazo de defesa de 60 dias além da entrega de cópia da última informação fiscal produzida, cópias dos levantamentos fiscais gravados em mídia – CD, recibo dos arquivos eletrônicos e cópia da diligencia. Assim, foi procedido pela unidade responsável pelo preparo do processo, conforme termo de intimação, fls. 1.658 a 1.659.*

*Pelo exposto, o processo encontra-se devidamente instruído, tendo sido cumpridas todas as recomendações da 3º Câmara de Julgamento Fiscal assim como, não existem omissões, obscuridades ou contradições que requeiram a necessidade de diligências ou perícias. “*

Quanto a segunda premissa, acima destacada, trazida aos autos, entre outras, de que o histórico do PAF demonstra, de forma inequívoca, uma situação de evidente insegurança jurídica quanto à constituição do crédito tributário, dado as diversas idas e vindas entre as instâncias, e que por isso, à luz da interpretação do i. Consº Relator, enseja a nulidade do feito amparado no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, vejo equivocada, também, tal interpretação, pois não se pode perder de vista que a presente autuação decorreu de uma operação de fiscalização, por uso do “Sistema COLIBRI” de forma indevida em prejuízo da Fazenda Pública Estadual, pelo Recorrente, a YK COMÉRCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA (LUCIANA ÂNGELA DESIRÉE NAPRAVNIK – ME), entre outras, como consequência do Mandado de Busca e Apreensão requerido pelo Ministério Público do Estado da Bahia nos autos nº 1676152-1/2007, conforme documentos anexados ao presente, relativo aos exercícios de 2004, 2005, 2006 e janeiro a junho de 2007.

Daí as sucessivas determinações dos órgãos competentes, para que o Fisco complementasse ou

corrigisse a formação da base de cálculo do lançamento fiscal constituído, a partir dos achados da “*operação de fiscalização denominada COLIBRI*”, para se determinar, com segurança, a infração e o infrator nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, evitando arguições de nulidade futuras, como as enfrentadas assertivamente, pelo o i. Relator Julgador de primeira instância, no voto condutor desta Decisão de Piso da 1<sup>a</sup> JJF, ora em análise.

Por fim, quanto terceira premissa, do i. Consº Relator, trouxe aos autos, para justificar sua decisão, de prover o Recurso Voluntário de nulidade, interposto pela Recorrente, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, de que o Laudo Pericial anexado ao processo, ao indicar que o software objeto da acusação foi instalado apenas a partir de março de 2006, gerou uma nulidade parcial já reconhecida em primeira instância. Contudo, é importante ressaltar que as incongruências e lacunas probatórias não se limitaram ao período de 2004 a fevereiro de 2006. Persistem nos autos questionamentos relevantes sobre a adequação dos dados extraídos do HD em relação ao efetivo faturamento da empresa, além de contradições entre as informações do sistema TEF e os valores utilizados para base de cálculo.

Vejo, também, equivocada a interpretação do i. Consº Relator de prover a nulidade por tal argumentação, primeiro porque a parte que ensejaria nulidade da autuação, dado a instalação do *Sistema COLIBRI*, no estabelecimento da Recorrente, só ter vindo a acontecer depois de fevereiro de 2006, já fora reconhecido, no voto condutor da Decisão de Piso, a nulidade da autuação abarcada no período anterior a fevereiro de 2006; todavia em relação ao saldo remanescente, que diz respeito ao período após fevereiro de 2006, não há que se falar em considerações de nulidade, mas de mérito, decorrente das arguições trazidas, pela Recorrente, que fora devidamente enfrentadas, pelo i. Relator Julgador de primeira instância, no voto condutor da Decisão de Piso, que peço vénia dos membros desta 2<sup>a</sup> CJF para apresentar alguns destaques.

Antes de apresentar esses destaques, observo que, o Recorrente, apresentou de questionamento sobre a adequação dos dados extraídos do “*HD (Hardy Disc)*” utilizado pela empresa, em relação ao que diz ter sido o efetivo faturamento da empresa, na peça recursal, foi apenas a informação de que “*em 2006, enquanto o HD indicava um faturamento de mais de R\$ 860 mil, os dados de TEF registravam apenas R\$ 4,6 mil*”. Isso sem qualquer demonstrativo ou outro elemento argumentativo.

Mais adiante diz, o Recorrente, “*Essa desproporção é incompatível com o perfil do segmento de bares e restaurantes, nos quais uma parcela relevante das vendas ocorre via cartão. Essa inconsistência compromete a confiabilidade dos dados utilizados como base de cálculo do crédito tributário*”.

Nesse contexto! Ao meu sentir, tal argumento não me apresenta questionamentos relevantes, à luz da interpretação do i. Consº Relator, desta 2<sup>a</sup> CJF, para prover nulidade do feito relativo ao período seguinte a fevereiro de 2006, amparado no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA.

Pois bem! Apresento as arguições de mérito trazidas na peça Recursal:

- **INEXISTÊNCIA DE AMPARO LEGAL PARA PRESUNÇÃO COM BASE EM DADOS DE HD**

*A defesa argumenta que a legislação vigente à época (Lei nº 7.014/96) não previa a utilização de dados de HDs como fundamento para presunção de omissão de receita tributável.*

*As hipóteses legais de presunção estavam restritas a situações como saldo credor de caixa, suprimentos não comprovados, passivos fictícios ou entradas não contabilizadas. O uso de dados digitais obtidos sem auditoria prévia e sem previsão legal específica afrontaria o princípio da legalidade estrita tributária, consagrado pelo art. 97 do CTN.*

- **FALTA DE EXCLUSÃO DE MERCADORIAS ISENTAS, NÃO TRIBUTÁVEIS E SUBSTITUÍDAS**

*A empresa, por atuar no setor de bares e restaurantes, comercializa produtos que estão sujeitos a substituição tributária (ex.: bebidas alcoólicas, refrigerantes, cigarros) e também mercadorias isentas (frutas, hortaliças, entre outros).*

*A recorrente aponta que a fiscalização, ao calcular o ICMS sobre o total da “receita” presumida, não promoveu a devida segregação dessas operações, infringindo o princípio da tributação proporcional e desrespeitando o previsto no art. 504, V do RICMS/97.*

*Defende que a apuração deve ser refeita, com a exclusão proporcional das operações isentas ou já tributadas por substituição.*

• ***REGIME TRIBUTÁRIO INADEQUADO: DESENQUADRAMENTO INDEVIDO DO SIMBAHIA***

*No período fiscalizado, a recorrente era formalmente optante pelo SIMBAHIA (regime simplificado). O lançamento, entretanto, foi feito pelo regime normal de apuração do ICMS, sem que houvesse prévio procedimento de desenquadramento, que deveria ser conduzido pela autoridade competente (Inspeção Fazendária), com direito à ampla defesa prévia.*

*O recurso cita precedentes do próprio CONSEF reconhecendo que o desenquadramento de ofício sem procedimento administrativo específico é causa de nulidade do lançamento, por afronta ao devido processo legal.*

• ***APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA FIXA DE 4% OU 5% (GRANDES RESTAURANTES)***

*Como alternativa ao pedido de nulidade, a recorrente requer que, caso a exigência do imposto seja mantida, a apuração do ICMS seja recalculada com base nas mesmas regras aplicadas aos grandes restaurantes, conforme previsto no art. 504 do RICMS/97.*

*Tal argumento diz ser baseado no princípio da justiça fiscal e da isonomia de tratamento entre contribuintes do mesmo setor, especialmente considerando que outros bares e restaurantes autuados na mesma operação foram tributados com alíquota fixa de 4% ou 5% sobre a receita bruta*

Todas essas considerações foram enfrentadas assertivamente pelo i. Relator Julgador de primeira instância, no voto condutor da decisão, que não merece qualquer reparo. É o que passo a apresentar:

Vê-se, então, o destaque da decisão de piso de que foi concedido o crédito presumido de 8% previsto no art. 408-S, § 1º do RICMS/97, para os contribuintes enquadrados no regime SIMBAHIA, conforme demonstrativo às fls. 11 a 14, assim como foram deduzidas as quantias referentes a serviços de manobristas, *couvert* artísticos e outros, conforme fls. 15 e 79 a 89 dos autos.

Vê-se, também, o destaque de que **não foi considerada**, nos levantamentos fiscais, a **proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas** prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, **por não ser aplicável no caso**. O lançamento resultou de descumprimento de obrigação tributária principal, **devido à ação ou omissão fraudulenta de natureza grave, diversa das especificadas em lei**.

Observa-se, da análise dos autos, que o procedimento adotado pelos agentes Fiscais Autuantes, quanto a apuração dos fatos geradores, objeto do lançamento, e a apuração do imposto devido, considerada de natureza grave, foram seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal de apuração do ICMS, consoante previsão do artigo 408-S do RICMS/97, vigente à época, tendo sido aplicada a alíquota de 17%, nos termos da alteração introduzida pelo Decreto nº 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/2000, e concedido o crédito presumido, calculado à alíquota de 8%, como anteriormente destacado, em conformidade com o § 1º do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº 8.413/02.

Têm-se, no voto condutor da decisão de piso, o destaque de que, em sede de Informação Fiscal desenvolvida, pelos agentes Fiscais Autuante, às fls. 328 a 331, foi procedida nova análise dos documentos apreendidos emitidos, pelo Contribuinte Autuado, através do “*Sistema COLIBRI*”, incluindo o “*Fechamento do Movimento*”, “*Comandas relativas a dados do Fechamento de Contas*” e “*Recibos de Pagamentos*”, referentes ao período de julho de 2006 a junho de 2007 resultando no novo demonstrativo de débito gravado no CD à fl. 1.440, de forma que a exigência do Auto de Infração foi reduzida de R\$ 107.145,68 para R\$ 84.225,05, valor confirmado, em sede da segunda Informação Fiscal, prestada pelos Autuantes às fls. 1.463 a 1.467, cuja revisão fora acolhida pelo i. Relator Julgador de primeira instância, no voto condutor da Decisão de Piso, que, também, manifesto por acolher na sua integralidade, vez que não vejo qualquer dos fatos trazidos aos autos, em sede recursal, que possa modificá-lo.

Continuando a análise do voto condutor da Decisão de Piso, vê-se o destaque de que, das peças anexas aos autos, restou comprovado que a autuada ao utilizar aplicativo em seu estabelecimento, quando da apreensão, não atendia às determinações regulamentares do ICMS, haja vista que as

apurações indicaram que o citado aplicativo possibilitava que uma operação de venda fosse registrada no banco de dados do ECF sem o correspondente envio ao *software* básico do ECF do comando de impressão do cupom fiscal.

Como assertivamente destacado, pelo i. Relator Julgador de primeira instância, no início do período fiscalizado, julho de 2004, o Regulamento do ICMS já estabelecia normas a serem observadas, quanto ao uso de programa aplicativo para envio de comandos ao *software* básico do ECF, conforme o art. 824-D do RICMS/97, introduzido pelo Decreto nº 8.413/2002:

*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.*

Por sua vez, a Portaria Sefaz nº 53/2005, estabelecia, vigente à época dos fatos geradores, normas e procedimentos quanto ao cadastro de aplicativos e credenciamento de órgãos técnicos para análise dos mesmos, estendendo a outros órgãos a avaliação de aplicativos que antes era feito apenas pela Secretaria da Fazenda, não estabelecendo, portanto, nenhuma regra que fosse de encontro ao que já estava regulamentado.

Logo, no período fiscalizado, julho de 2004 a junho de 2007, a legislação, como posto no voto condutor da Decisão de Piso, amparava o enquadramento da infração cometida, diferentemente do arguido na peça de defesa, ora retomado na peça recursal.

Sobre o pedido de aplicação da alíquota de 4% ou 5% sobre a receita bruta, na peça recursal, como alternativa ao pedido de nulidade, a recorrente requer que, caso a exigência do saldo remanescente do imposto seja mantida, que a apuração do ICMS seja recalculada com base nas mesmas regras aplicadas aos grandes restaurantes, conforme previsto no art. 504 do RICMS/97.

Tal argumento diz ser baseado no princípio da justiça fiscal e da isonomia de tratamento entre contribuintes do mesmo setor, especialmente, considerando que outros bares e restaurantes autuados, na mesma operação, foram tributados com alíquota fixa de 4% ou 5% sobre a receita bruta.

A Recorrente não traz qualquer elemento aos autos que demonstre tratamento desigual entre os envolvidos na operação de fiscalização, por uso do “*Sistema COLIBRI*”, em prejuízo da Fazenda Pública Estadual, como consequência do Mandado de Busca e Apreensão requerido pelo Ministério Público do Estado da Bahia nos autos nº 1676152-1/2007.

O fato é que o lançamento resultou de descumprimento de obrigação tributária principal, **devido à ação ou omissão fraudulenta de natureza grave, diversa das especificadas em lei**. Então o levantamento seguiu em linha com o que determina a legislação para a situação cadastral do Contribuinte Autuado, à época dos fatos, a exemplo do crédito presumido de 8% previsto no art. 408-S, § 1º do RICMS/97, para os contribuintes enquadrados no regime SIMBAHIA, como arguido pelo próprio Recorrente na peça recursal.

Vê-se, ainda, do voto condutor da Decisão de Piso, toda a análise dos documentos acostados aos autos, relativo ao Laudo Pericial produzido pelo Instituto de Criminalística Afrânia Peixoto (ICAP), fls. 1.471 a 1.481, que dera suporte ao i. Relator Julgador, que fora acompanhado, na sua integralidade, pelos demais membros, por acatar, em parte, a arguição de defesa, relativo a indagação: “*Em que data foi instalado o software encontrado no equipamento questionado, bem como suas eventuais alterações?*”. Na resposta, a perícia lista todas as datas de instalação do *software*, agrupadas por máquina, disco rígido e diretório.

Restou, então, demonstrado a data mais antiga de instalação do software é 16/03/2006 na máquina 01 no disco “C”, diretório “C\Colibri\_Millennium\ vendas.exe (versão Windows 6.00 - compilação 6.0.2.48)”, o que ensejou a decretação da nulidade da autuação em relação ao período até o mês de

fevereiro de 2006, amparado no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA.

Dessa forma, na situação específica do período seguinte ao mês de fevereiro de 2006 autuado, à luz dos demonstrativos elaborados, pelos agentes Fiscais Autuantes, não vejo quaisquer dos argumentos de méritos trazidos na peça recursal, que possa modificar a decisão de piso, que julgou procedente em parte o Auto de Infração nº **088299.0011/07-6 na forma do demonstrativo abaixo:**

D.Ocorrência	D.Vencimento	B.Cálculo - R\$	Alíq.%	Multa %	Vlr Histórico - R\$
31/03/2006	09/04/2006	10.920,95	17,00	100,00	1.856,56
30/04/2006	09/05/2006	9.072,33	17,00	100,00	1.542,30
31/07/2006	09/08/2006	5.335,97	17,00	100,00	907,12
31/08/2006	09/09/2006	24.888,43	17,00	100,00	4.231,03
30/09/2006	09/10/2006	21.740,95	17,00	100,00	3.695,96
31/10/2006	09/11/2006	24.457,64	17,00	100,00	4.157,80
30/11/2006	09/12/2006	22.969,50	17,00	100,00	3.904,82
31/12/2006	09/01/2007	26.430,05	17,00	100,00	4.493,11
31/01/2007	09/02/2007	36.417,29	17,00	100,00	6.190,94
28/02/2007	09/03/2007	26.023,04	17,00	100,00	4.423,92
31/03/2007	09/04/2007	52.921,67	17,00	100,00	8.996,68
30/04/2007	09/05/2007	30.284,64	17,00	100,00	5.148,39
31/05/2007	09/06/2007	28.530,88	17,00	100,00	4.850,25
30/06/2007	09/07/2007	26.388,05	17,00	100,00	4.485,97
<b>Total</b>					<b>58.884,84</b>

Do exposto, divirjo do voto do condutor expresso pelo ilustre Cons. Relator, para NÃO DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte Autuado, mantendo a decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **088299.0011/07-6**, lavrado contra **YK COMÉRCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. (LUCIANA ÂNGELA DESIRÉE NAPRAVNIK – ME)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ **58.884,84**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade) – Conselheiros(as): João Vicente Costa Neto, Tábata Mineiro Bezerra, Marcelo Mattedi e Silva e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Preliminar de nulidade) – Conselheiros: Gabriel Henrique Lino Mota e Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de nulidade)

JOÃO VICENTE COSTA NETO - VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de nulidade)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS