

A. I. Nº - 232946.0004/08-3  
AUTUADO - INDÚSTRIA DE AUTO PEÇAS JARDIM LTDA.  
AUTUANTE - MANUEL PEREZ MARTINEZ  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET 11.09.09

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0259-05/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAIS EM DUPLICIDADE. **b)** DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infrações reconhecidas 3. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL E DE INTEGRAÇÃO ECONÔMICA DO ESTADO DA BAHIA - DESENVOLVE. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. **b)** PAGAMENTO A MENOS EM ANTECIPAÇÃO DE PARCELA DILATADA. Comprovada a ocorrência de recolhimento de ICMS a menos em virtude de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo e recolhimento a menos em antecipação de parcela dilatada. Mantido o lançamento. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações reconhecidas. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 19/12/2008 para exigir o crédito tributário no valor R\$349.494,83, em razão de:

1. Deixou de recolher o ICMS no valor R\$86.220,68, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento;
2. Utilizou indevidamente o crédito fiscal de ICMS no valor de R\$16.342,51, referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade;
3. Utilizou indevidamente o crédito fiscal no valor de R\$2.975,77 em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais;
4. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$215.093,67 em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, referente ao recolhimento normal, após dilação de parcela incentivada;
5. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$22.734,22 em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e

- de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, referente a ICMS pago em antecipação da parcela dilatada e recolhida a menos;
6. Utilizou indevidamente o crédito Fiscal de ICMS no valor de R\$1.460,23 por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado;
  7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal sendo-lhe aplicada a multa de R\$1.100,80, equivalente a 10% do valor das mercadorias;
  8. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal sendo-lhe aplicada a multa de R\$3.566,95, equivalente a 1% do valor das mercadorias.

O autuado apresenta defesa às fls. 292/312 impugnando apenas as infrações 4 e 5. Relativamente à Infração 4, que trata de suposto erro de cálculo na parcela relacionada ao pagamento dilatado do ICMS devido nos meses de março a maio, julho e dezembro de 2003, janeiro a março e junho a dezembro de 2004 e janeiro, março, julho e setembro de 2005 sob a acusação de inclusão no benefício do Desenvolve de débitos de ICMS relacionados à saída de produtos adquiridos de terceiros (revenda), diz que o autuante cometeu os seguintes equívocos:

- I. considerou em seu cálculo débitos já fulminados pela decadência (relativos aos períodos de apuração de março a julho de 2003);
- II. desvinculou do Desenvolve diversas notas relacionadas a mercadorias efetivamente industrializadas pela Impugnante;
- III. não desvinculou do cálculo do Desenvolve os créditos correspondentes às entradas das mercadorias supostamente revendidas.

Quanto à Infração 5 diz decorrer da Infração 4, isto porque o autuante ao verificar os supostos erros no cálculo da parcela incentivada do Programa Desenvolve e refazer o cálculo do referido Programa, realizou, como consequência lógica, o recálculo do programa antecipado da parcela dilatada (correspondente a 20% do valor do benefício).

Discorre sobre cerceamento do direito de defesa dizendo que o Auto de Infração seria nulo em face ao não cumprimento de requisitos básicos de existência dispostos nos artigos 39, incisos III, IV e VI e 41, incisos I e II do Decreto Estadual nº 7.629/99, que reproduz.

Fala que os documentos que fundamentaram os itens 04 e 05 da autuação não foram sequer juntados ao Auto de Infração, pelo que não logra verificar quais são as notas fiscais, lançamentos e ou operações constatados pelo autuante, que o levaram a verificar a ocorrência dos fatos tributários que deram ensejo à autuação e que a falta da descrição de elementos fáticos conclusivos no Auto de Infração compromete o pleno exercício do direito de defesa, fulminando por nulidade o Auto de Infração.

No caso, diz que o autuante anexou uma planilha de cálculos, por meio da qual realiza o recálculo do Programa Desenvolve, sem demonstrar ao certo como fez para chegar aos números nelas contidos, mas especificamente, sem demonstrar que lançamentos do livro de Saídas ou quais notas fiscais de saídas estavam sendo por ele excluídas do Programa. Dessa forma, entende não ser possível ao contribuinte concluir quais lançamentos contábeis deram ensejo aos números constantes do “Anexo 4” incluídos nos campos denominados “débitos não vinculados – CFOP 5102 – Vendas de merc. Adquiridas de terceiros” e “débitos vinculados – CFOF 6102 – Vendas de merc. Adquiridas de terceiros”, o que por si só constitui motivo de nulidade por cerceamento de defesa, e, para subsidiar seu argumento, transcreve ementas de julgados do CONSEF.

Ainda como preliminar, trata de decadência de parcelas do crédito cobrado nas Infrações 04 e 05, em vista da disposição do artigo 150, inciso V e §4º do Código Tributário Nacional, entendendo que o Auto de Infração lavrado em dezembro de 2008 só pode abranger fatos geradores ocorridos a

partir de dezembro de 2003, estando, portanto, decaídos na Infração 04 os créditos relativos ao período março a maio e julho de 2003 e agosto e setembro de 2003 da Infração 05.

Quanto ao mérito diz que por possuir controles internos confiáveis conseguiu verificar a correlação entre algumas notas fiscais de saída em que consta CFOP de “venda de mercadorias adquiridas de terceiros” e algumas notas de entrada e que tais operações de “revenda” na realidade, não possuíam esta natureza, vez que adquire mercadorias de seus fornecedores e, quase em todos os casos, realiza seu beneficiamento, seja cortando as bobinas, seja realizando sua decapagem, apresentando relação das notas dizendo que a breve análise das notas fiscais o leva a crê que, ao menos parte das saídas consideradas pelo autuante como “não vinculadas” ao Programa Desenvolve, refere-se à venda de bobinas de aço decapadas (NCM 7208.27.10) e que tais bobinas foram adquiridas do fornecedor Usiminas antes de ter sido realizada a decapagem vez que nas notas fiscais de entrada consta que o NCM utilizado é 7208.39.90. Entende que o processo de “decapagem” é uma industrialização, fato não considerado pelo autuante e havendo demonstrado (ao menos por amostragem, tendo em vista a impossibilidade de se verificar quais exatamente foram as notas fiscais que deram ensejo ao lançamento tributário operado) que houve a efetiva industrialização de bobinas adquiridas não há falar em exclusão do débito do Programa Desenvolve e, consequentemente, em recálculo das parcelas do referido Programa.

A seguir, trata do que entende erro no cálculo do ICMS devido com ofensa ao princípio da não-cumulatividade como outro argumento para diminuir o débito tributário. No caso em questão, o autuante verificou que algumas das mercadorias compradas objetivando sua industrialização, teriam sido supostamente revendidas, sem que tivessem sido submetidas a qualquer processo de industrialização, o que excluiria a aplicação do benefício do Programa Desenvolve, para tais débitos, exclusivamente.

Aduz ainda que se as mercadorias houvessem sido revendidas sem serem industrializadas, e, consequentemente, que estivesse correta a exclusão dos débitos de ICMS correspondentes às revendas, do benefício trazido pelo Programa Desenvolve, jamais poderiam ter sido desconsiderados os créditos correspondentes à aquisição de tais mercadorias como fez o autuante ao desconsiderar por completo que deveria ter “desvinculado” do Programa Desenvolve, não apenas os débitos relacionados às supostas revendas, mas também seus créditos correspondentes, cuja consequência lógica da não desvinculação dos créditos do Programa Desenvolve foi um considerável aumento do ICMS a pagar de imediato (ex. para o ano de 2005, um valor de R\$134.973,01).

Diz que o valor exigido é superior ao efetivamente devido, pois o procedimento adotado pelo autuante é inconstitucional por afrontar o princípio da não-cumulatividade tributária e que, no caso em questão, considerando-se a dificuldade trazida com a lacônica descrição dos fatos presentes no AI, bem como a necessidade de verificação da correspondência entre entradas e saídas das mercadorias supostamente revendidas, para fins de apuração de crédito a ser desvinculado do Programa Desenvolve, requer a realização de perícia técnica contábil em seus livros fiscais relativos ao ICMS, em especial no Livro de Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Razão e nos documentos fiscais a eles atinentes, bem como a perícia quanto ao destino dos bens adquiridos para industrialização que, supostamente, teriam sido revendidos, a fim de que se possa realizar de forma correta o recálculo do Programa Desenvolve.

Em seguida protesta pela apresentação posterior de novos documentos, provas e alegações para elucidação dos fatos, pedindo:

- a) seja julgado nulo o Auto de Infração, face ao cerceamento de defesa verificado; ou
- b) caso assim não se entenda, seja a autuação julgada improcedente em face de tais itens, considerando-se: (I) a decadência dos débitos relacionados a períodos de apuração do ano-calendário de 2003; (II) a existência de efetiva industrialização das mercadorias alienadas pela Impugnante com CFOP de venda de mercadorias adquiridas de terceiros; e (III) os equívocos

no recálculo realizado pelo autuante, que deixou de considerar os créditos relacionados às entradas das mercadorias supostamente revendidas, em clara ofensa ao princípio da não-comulatividade.

Ao prestar a informação fiscal, folhas 402 a 404, o autuante diz que quanto às alegações do representante da autuada considera o seguinte:

- I. no que se refere à decadência não prosperam as argumentações porque não se aplica o art. 150, §4º do CTN, considerando que o lançamento de crédito efetuado refere-se a ICMS não declarado pelo contribuinte. Neste caso específico aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, o qual transcreve;
- II. em relação à argumentação defensiva sobre a desvinculação do Programa Desenvolve de diversas notas relacionadas a mercadorias efetivamente industrializadas e que houve cerceamento de defesa diz não procederem as argumentações da autuada porque de acordo com o artigo 3º do Decreto nº 8.205/02-Desenvolve, apenas é beneficiado o saldo devedor gerado em função das operações próprias do contribuinte, decorrentes de investimentos constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo, que exceder ao limite estabelecido na Resolução que habilitou a empresa ao Programa.

Quanto ao cerceamento de defesa, as alegações são infundadas, pois foram entregues todas as planilhas elaboradas e os dados contidos nelas foram obtidos dos livros fiscais do próprio contribuinte, mais precisamente do livro Registro de Apuração do ICMS – RICMS conforme cópias às fls. 160 a 180 e 200 a 222 e citados das descrições das infrações, sendo este, após devidamente auditado, o único livro necessário para validar o cálculo do ICMS beneficiado pelo Desenvolve, pois dele se extrai os valores que não fazem parte das operações da empresa, o que foi feito, determinando valores a recolher e confrontado com a planilha do contribuinte e DAEs recolhidos serviram para determinar as diferenças de recolhimentos a menores.

Aduz que por falta de aprofundamento nos estudos e pesquisas nos arquivos da autuada, os ilustres defendentes apresentaram um quadro fictício, conforme se pode ver às fls. 303 e 304, onde são consideradas entradas do produto com data posterior (24/02/005) às respectivas saídas (23/02/2005), não condizendo com a realidade dos fatos. Lembra que as notas fiscais de saídas anexadas pelo contribuinte registram “CFOPs 5101 – Venda de Produção no Estado” em lugar dos “CFOPs 5102 e 6102 – Venda de Mercadorias Adquiridas de Terceiros”, conforme registros no RAICMS.

Acrescenta que apesar de não ser necessário, visando apenas elucidar e colaborar com os julgadores, através dos arquivos magnéticos (SINTEGRA), da contribuinte, obteve a composição detalhada das notas fiscais emitidas com os CFOPs 5102 e 6102 e seus respectivos valores registrados no RAICMS, assim como solicitou e obteve amostragens de cópias das notas fiscais de saídas emitidas e registradas no livro Registro de Saídas.

Diz que para confirmar que as vendas efetuadas em questão referem-se a produtos recebidos, sem qualquer transformação, também extraiu do SINTEGRA, relação de várias notas fiscais de entradas referentes aos produtos vendidos a terceiros, detalhadamente, por amostragem, comprovando que os códigos dos produtos e a sua descrição são exatamente iguais, não havendo qualquer processo de industrialização.

(III) Em relação à não desvinculação dos créditos correspondentes às entradas de mercadorias supostamente revendidas do Programa Desenvolve, diz que isto se deve ao fato de algumas aquisições não terem gerado crédito de ICMS e outras compras em que houve geração de créditos tributários foram aproveitados para reduzir o ICMS do período correspondente, sendo impossível identificar e vincular as saídas posteriores, porque as mercadorias entradas não o foram com fim específico de vendas para terceiros e sim para uso próprio ou utilização no processo produtivo e que tais fatos poderão ser vistos nas planilhas de aquisições, anexo B da Informação Fiscal e respectivos CFOPs.

Por fim, conclui que considerando a defesa sem quaisquer provas que viessem elidir os créditos tributários do ICMS reclamados, confirma na integra as infrações 4 e 5 do Auto de Infração.

Em nova manifestação defensiva, fls. 425/427, a Impugnante, contestando a Informação Fiscal, diz, relativamente à Infração 4, que foi autuada por suposto erro de cálculo na parcela relacionada ao pagamento dilitado do ICMS e a Infração 05 decorre da 04, sendo que todo o ICMS devido foi corretamente declarado, tanto o é que o valor total do ICMS devido nos períodos fez parte dos cálculos realizados pela Impugnante para a composição das parcelas do Programa Desenvolve. Assim, entende descabido o argumento de que não se poderia aplicar o artigo 150, §4º do CTN, pelo que resta claro que os débitos relacionados aos exercícios de 2003 foram extintos pela decadência.

Quanto à alegação do autuante de que a Impugnante teria apresentado um quadro fictício para comprovar que houve modificação dos produtos adquiridos, esta se fundamenta no fato de que algumas datas de recebimento de notas fiscais de entrada eram posteriores às datas de emissão das notas de saídas das mesmas mercadorias, mas tal fato não pode acarretar o descrédito do quadro apresentado pela Impugnante, tendo em vista que, como se pode verificar das notas fiscais juntadas aos autos, trata-se de notas de simples pagamento e não efetivamente de notas de remessa que acompanham as mercadorias.

Aduz que, na realidade, algumas mercadorias, após adquiridas, foram encaminhadas, por conta e ordem da Impugnante, a armazéns situados no Estado de Minas Gerais, pelo que a Impugnante somente lançou a entrada das mercadorias quando recebeu as notas fiscais fatura (i.e., algum tempo depois de ter ocorrido a tradição de tais mercadorias). Especificamente no caso das mercadorias cuja entrada foi lançada em 24/02/2009 (únicas em que ocorreu a disparidade de datas), pode-se verificar que estas saíram do estabelecimento do fornecedor (Usiminas em Minas Gerais) em 11/02/05.

Com relação às alegações no sentido de que não foram desvinculados do Programa Desenvolve os créditos das aquisições de mercadorias supostamente revendidas a terceiros, o autuante explica que tal desvinculação não ocorreu tendo em vista que (i) algumas aquisições não teriam gerado crédito e que (ii) seria impossível identificar e vincular as saídas posteriores, vez que as mercadorias não foram adquiridas com o intuito de revenda. Diz que a primeira alegação não é verdadeira na medida em que, se houve aquisição de mercadorias para revenda devidamente tributadas pelo ICMS, não se pode conceber, em obediência ao princípio da não-cumulatividade, que tais aquisições não gerassem crédito e quanto à segunda alegação de que não seria possível identificar e vincular as aquisições às saídas posteriores, vez que as mercadorias não foram adquiridas com o intuito de revenda, tem que esta demonstra o descuido do autuante ao lavrar o Auto de Infração: apesar de ser claro e inequívoco que as mercadorias (supostamente) revendidas geraram créditos na entrada e que este fato foi sumariamente ignorado pelo autuante.

Acrescenta que ao deixar de verificar o valor dos créditos de ICMS oriundos de operações anteriores e subtraí-los do valor lançado, o autuante negou um direito constitucionalmente garantido, qual seja, o direito de abater do ICMS devido na saída das mercadorias o imposto pago na entrada (respeito ao princípio da não-cumulatividade), efetuando um lançamento a maior.

No entanto, expressa, caso os Ilustres julgadores entendam que tal violação ao princípio da não-cumulatividade não é causa suficiente a ensejar a improcedência, mister se faz que seja ordenada a realização de perícia, hábil a demonstrar a correspondência entre entradas e saídas das mercadorias supostamente revendidas, para fins de apuração do crédito a ser desvinculado do Programa Desenvolve, providência esta que ocasionará uma diminuição substancial do crédito tributário ora discutido.

Concluindo, reitera seu pedido em relação às infrações 4 e 5, requerendo: a) seja julgado nulo o presente Auto de Infração em face do cerceamento de defesa; ou b) caso assim não se entenda, seja a autuação julgada improcedente em face de tais itens, considerando-se: (I) a decadência dos débitos relacionados a períodos de apuração do ano-calendário de 2003; (II) a existência de efetiva

industrialização das mercadorias alienadas pela impugnante com o CFOP de venda de mercadorias adquiridas de terceiros; e (III) os equívocos no recálculo realizado pelo autuante que deixou de considerar os créditos relacionados às entradas das mercadorias supostamente revendidas, em clara ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

Às fls. 440 a 443 dos autos está juntado extrato emitido pelo sistema SIGAT indicando a ocorrência de pagamento de parte do valor histórico do débito na quantia de R\$111.666,99 em 21.01.09.

#### VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir ICMS decorrente de 8 (oito) infrações, sendo que o contribuinte apenas impugna as infrações 4 e 5, reconhecendo explicitamente as demais. Portanto, não havendo lide em relação às infrações 1, 2, 3, 6, 7 e 8, às tenho como caracterizada e inteiramente procedentes.

Na infração 4 é imputado à autuada o recolhimento a menos de ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, referente ao recolhimento normal, após dilação de parcela incentivada.

Na infração 05 é imputado recolhimento a menos ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, referente a ICMS pago em antecipação da parcela dilatada e recolhida a menos.

Em sua defesa, como preliminar, o impugnante argüiu a nulidade do Auto de Infração alegando cerceamento do direito de defesa em face ao não cumprimento de requisitos básicos de existência dispostos no artigo 39, incisos III, IV e VI, e do art. 41, incisos I e II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, afirmando que a falta da descrição de elementos conclusivos no Auto de Infração compromete o pleno exercício do direito de defesa.

Afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista as razões que passo a expor.

Em relação à descrição dos fatos devo ressaltar que o Auto de Infração em tela foi lavrado mediante sistema informatizada da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no qual tais descrições foram previamente definidas pela própria Secretaria, para os fatos apurados.

Observo que as infrações contestadas foram embasadas nos papéis de trabalho acostados às folhas 09 a 15 dos autos tendo ainda o autuante acostados às fls. 153 a 156, cópia do livro de Registro de Apuração do ICMS do contribuinte autuado, origem dos dados lançados nas planilhas que dão suporte as infrações 4 e 5.

Constatei que nos papéis de trabalho acima indicados, o autuante demonstra quais as operações que não estão beneficiadas pelo programa, inclusive indicando os CFOP de cada operação com seus respectivos valores, como por exemplo: "CFOP 5102 – Vendas adquiridas de Terc."; "CFOP 6102 – Vendas adquiridas de Terc.". Nas referidas planilhas (papéis de trabalho da auditoria tributária realizada pelo auditor), a título de exemplo, no mês de setembro de 2005, fl. 156, consta a apuração da diferença decorrente do recolhimento a menos, seja em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo (infração 4, no valor de R\$134.973,01), seja em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto recolhido a menos referente à parcela de ICMS dilação antecipada (Infração 5 no valor de R\$5.389,20)

A alegação apresentada pela defesa de falta de informação dos motivos da autuação não pode ser acolhido, uma vez que, conforme cópias acostadas aos autos, fls. 16 a 18, diversas correspondências foram trocadas entre o autuante e o autuado, comprovando que o desenvolvimento dos trabalhos foi realizado com o conhecimento e participação da empresa.

No tocante ao enquadramento legal, o mesmo não merece nenhuma reparação.

Ainda como questão preliminar, tendo em vista que o auto foi lavrado em 22/09/2008, o autuado argui a decadência de parcelas do crédito exigido nas infrações 04 e 05 com base no disposto no art. 150, §4º do CTN entendendo que a Fazenda Pública só poderá efetuar o lançamento dos valores efetivamente devidos e não recolhidos no prazo de 5 (cinco) anos contados a partir de cada fato gerador, portanto, sendo indevida a exigência dos valores relativos aos meses março, abril, maio e julho de 2003 da Infração 4 e agosto e setembro de 2003 da Infração 5.

Neste aspecto, labora em equívoco a autuada, pois este caso não está sob as disposições do art. 150, §4º do CTN, mas, por se tratar de ICMS oculto, ou seja, não declarado pelo contribuinte sendo objeto de constatação por investigação fiscal em lançamento de ofício, se sujeita às disposições do inciso I do art. 173 do CTN que reza que o crédito tributário extingui-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso, não há falar em decadência, pois essa só se consumaria em primeiro de janeiro de 2009. Assim, afastada também está esta preliminar.

No mérito, constato que as infrações foram embasadas nas planilhas acostado aos autos. Cabe ressaltar que o Programa DESENVOLVE destina-se a incentivar a industrialização, o crescimento e a expansão industrial, não contemplando outras atividades não ligadas a seu objetivo, tais como, revenda de mercadorias sem industrialização no estabelecimento beneficiado, operações que foram excluídas no levantamento fiscal, conforme exemplos acima apontados quando tratei da preliminar de nulidade. Assim, o fato de uma empresa se enquadrar no referido programa de incentivo, não quer dizer que todas as suas operações encontram-se amparadas pelo referido benefício fiscal. Ao aderir ao Programa Desenvolve a autuada teve pleno conhecimento da legislação, ou seja, conhecendo os benefícios e as obrigações do programa.

Quanto ao pedido de perícia, tenho a dizer que para os efeitos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, perícia é a realização de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado, determinada pela autoridade competente a fim de se esclarecerem ou se evidenciarem certos fatos, a ser efetuada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o qual oferecerá afinal sua opinião, em face dos quesitos formulados e diligência fiscal é a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado.

No caso em apreço, a Impugnante requer a realização de perícia técnico-contábil em seus livros fiscais relativos ao ICMS, em especial no livro Registro de Entradas, no livro Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, livro Razão e nos documentos fiscais a eles atinentes bem como perícia quanto ao destino dos bens adquiridos para industrialização que, supostamente, teriam sido revendidos.

Pelo que vi nos autos, sendo objetivo da requisição a verificação quanto às operações que foram desvinculadas do programa Desenvolve, entendo não ser próprio de perícia, em face de a tarefa não necessariamente competir a profissional que tenha habilidade ou experiência técnica específica, mas poderia ser objeto de diligência fiscal caso me restasse dúvida para o deslinde da questão, o que não é o caso, senão vejamos.

Como visto, o objeto do pedido da Impugnante é a verificação correta dos fatos descritos nas infrações 04 e 05, quais sejam, os aspectos materiais relativos à desvinculação do programa Desenvolve de operações de revenda de mercadorias sem industrialização pela autuada e sobre a não desvinculação do mesmo programa dos créditos correspondentes às entradas das mercadorias revendidas sem industrialização pela autuada.

Quanto ao primeiro aspecto, a autuada embora não discorde do autuante de que as mercadorias saíram com o CFOP de venda de mercadorias adquiridas de terceiros diz que, de fato, tais

mercadorias passaram por processo de industrialização no seu estabelecimento. Por sua vez, o autuante afirma que os valores desvinculados do programa Desenvolve obedeceram às disposições do artigo 3º do Decreto nº 8.205/02-Desenvolve e tiveram por base a própria escrita fiscal do autuado, mais precisamente o livro Registro de Apuração do ICMS, sendo este, após devidamente auditado, o único livro necessário para validar o cálculo do ICMS beneficiado pelo programa Desenvolve, pois foi dele que se extraiu os valores que não fazem parte das operações de industrialização própria da empresa e, acrescento, conforme a própria empresa registrou. Nesta questão, da análise que fiz dos autos, constato que a razão assiste ao autuante, pois além das informações fiscais apostas nos livros pelo contribuinte confirmarem a exigência fiscal, os demonstrativos e documentos fiscais que compõem os anexos da Informação Fiscal indicam que as mercadorias foram vendidas com os mesmos códigos e especificações com os quais entraram no estabelecimento, o que corrobora com a percepção de que as operações com CFOP de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros não passaram por processo de industrialização no estabelecimento autuado, não podendo ser beneficiadas pelo programa Desenvolve.

Quanto ao segundo aspecto, nas manifestações defensivas a autuada disse que o autuante incorreu em equívoco ao também não desvincular do programa Desenvolve os créditos correspondentes às entradas de mercadorias supostamente revendidas sem nela passar por processo de industrialização e que isto estaria negando um seu direito constitucionalmente garantido, qual seja o direito de abater do ICMS devido na saída das mercadorias o imposto pago na entrada (respeito ao princípio da não-comulatividade). Neste item, o autuante informou que tais créditos não foram desvinculados porque algumas aquisições não geraram crédito de ICMS e outras compras em que houve geração de crédito tributários foram aproveitados para reduzir o ICMS do período correspondente, sendo impossível identificar e vincular as saídas posteriores, porque as mercadorias entradas não foram com fim específico de vendas para terceiros e sim para uso próprio ou utilização no processo produtivo. Em nova manifestação, respondendo à Informação Fiscal, a autuada discordou da impossibilidade de identificar e vincular as aquisições às saídas posteriores, insistindo *ad argumentadum tantum* em requerer realização de perícia para demonstrar a correspondência entre entradas e saídas das mercadorias supostamente revendidas sem industrialização, para fins de apuração do crédito a ser desvinculado do programa Desenvolve.

Ora, entendo, mais uma vez, que a razão nessa questão assiste ao autuante, vez que os créditos destacados nas notas fiscais de entrada foram devidamente apropriados pela autuada na sua escrita fiscal e considerados na apuração do imposto devido. Por outro lado, se o autuado vê possível a perfeita vinculação entre saídas e entradas dessas mercadorias, o art. 123 do RPAF assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação. Neste caso, sendo a autuada a detentora das informações e documentos que, segundo ela, possibilitam a vinculação, deveria, oportunamente, junto com à Defesa tê-la demonstrado para fazer prova de suas alegações. Assim não laborando, entendo que a autuada incorre na disposição do art. 142 do RPAF: *“A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”*. Isto posto, mesmo convertendo a requisição da Impugnante em pedido de diligência, o indefiro com base no art. 147 do RPAF por, além de considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, ser tal pedido destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Logo, entendo que as infrações 4 e 5 restaram caracterizadas.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232946.0004/08-3, lavrado contra **INDÚSTRIA DE AUTO PEÇAS JARDIM LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$344.827,08**, acrescido das multas de 60% sobre 343.366,85 e de 150% sobre R\$1.460,23, previstas no art. 42, incisos II, "f" e VII, "a" e V, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$4.667,75**, previstas no artigo 42, incisos IX, e XI, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA