

**PROCESSO** - A. I. Nº 146547.0013/06-6  
**RECORRENTE** - GENESIS DEVICES E EQUIPAMENTOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (GDE)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0007-02/07  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 02/06/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0101-11/10

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES. ESTORNO DE DÉBITO SOBRE VENDAS DE PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS PELO ESTABELECIMENTO. OPERAÇÕES NÃO AMPARADAS PELO DIFERIMENTO. UTILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O autuado é estabelecimento industrial situado no polo de informática de Ilhéus. Importou mercadorias com diferimento do imposto, valendo-se da faculdade prevista no art. 1º do supracitado decreto. Comprovado, através de diligência, que os componentes e peças foram objeto de processo industrial na montagem de produtos acabados no estabelecimento autuado. Nesta infração o procedimento do sujeito passivo não contraria o disposto no art. 1º do Decreto nº 4.316/95. Infração improcedente. Modificada a Decisão recorrida. 2. LIVROS FISCAIS. MULTA. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E ESTOQUE. Infração caracterizada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 2ª JF, a qual, no Acórdão nº 0007-02/07, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS e multa no valor de R\$307.094,28, resultante da imputação das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$306.634,28, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, por ter efetuado estorno de débito relativo a vendas de produção do estabelecimento, sem ter efetuado industrialização, em desacordo com o Decreto nº 4.316/95, no período de abril a dezembro de 2004, conforme demonstrativos e documentos às fls. 09 a 12.
2. Falta de escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, no exercício de 2004, sendo aplicada multa de R\$ 460,00.

O autuado apresentou impugnação (fls. 131 a 187), sustentando ter a empresa como diretriz a montagem de microcomputadores, notebooks, componentes, partes, produtos e peças para microcomputadores; industrialização de material eletrônico, de telecomunicações e componentes automotivos, e a comercialização dos mesmos. Acrescentou que a maioria dos produtos utilizados em sua atividade é importada do exterior, das empresas Philips – Lumileds, Future e Everlight, a exemplo de “leds”, pagando todos os tributos federais por ocasião do desembaraço aduaneiro e obtendo, do fisco estadual, a exoneração do ICMS.

Aduziu o Impugnante que possui em Ilhéus, pessoal qualificado e parametrizações, tropicalizações e testes, encontrando-se eles contratados e terceirizados, tratando-se os produtos de componen

sua orientação e terceirizados junto às empresas Dynatech Eletrônica Ltda. (localizada em Ilhéus) e Polycomp Eletrônica Comércio de Componentes Ltda. (estabelecida em São Paulo), conforme contratos anexados à impugnação, sendo executados sob encomenda para modelos de veículos de fabricação exclusiva para o mercado brasileiro.

De sua parte, o autuante, na informação de fls. 949 a 950, asseverou que o estabelecimento autuado, no exercício de 2004, efetuou compras para industrialização em outro Estado, remetendo as matérias primas para industrialização em empresa localizada em outra unidade da Federação, e recebendo, posteriormente, o produto industrializado, o qual foi vendido como de produção própria, conforme cópias das notas fiscais de fls. 13 a 70 e planilha à fl. 12.

Em seguida, ratificou o descumprimento ao Decreto nº 4.316/95, uma vez que nele existe a determinação de que para gozar do benefício do diferimento, o contribuinte deve efetuar a industrialização na unidade fabril em Ilhéus, bem como que o estabelecimento habilitado para operar com o tratamento tributário que inobservar qualquer das disposições ali contidas terá cassada, pela Secretaria da Fazenda, a sua habilitação (art. 9º).

No que tange à infração 2, confirma que o autuado não comprovou a escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, objeto do Recurso Voluntário, julgou pela Procedência do Auto de Infração, destacando, inicialmente, a inexistência de qualquer irregularidade na lavratura do Auto de Infração, razão pela qual ficavam rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas, desde que não se enquadravam em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99. Também não acolheu a arguição de inconstitucionalidade, por não ser competência dos órgãos julgadores, de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/99 e asseverou que foram entregues ao sujeito passivo todos os demonstrativos de apuração do débito, nos quais se encontram informados os dados utilizados para a conclusão fiscal.

Meritoriamente, após examinar e transcrever o art. 1º do Decreto nº 4.316/95, concluiu estar correto o entendimento da autuação de que o contribuinte só teria direito ao benefício fiscal ali previsto se os produtos importados resultassem em produto acabado mediante montagem/industrialização no estabelecimento na cidade de Ilhéus onde está sediado.

Outrossim, para análise da autuação, a 1ª Instância reproduziu o teor do art. 2º, § 5º, do RICMS/97, que trata do conceito industrialização, asseverando, em seguida, que:

*“Pelo que consta dos autos não há dúvidas de que o estabelecimento autuado importou do exterior “leds”, porém efetuou a montagem, para fins aplicação no produto “brake light”, fora do seu estabelecimento junto a empresas terceirizadas para esse fim, tais como, Dynatech Eletrônica Ltda, localizada na cidade de Ilhéus e Polycomp Eletrônica Comércio de Componentes Ltda localizada na cidade de São Paulo.*

*O autuado em seu arrazoado informou que o processo de montagem do produto se divide em duas etapas: a primeira, através da montagem pelas terceirizadas; e a segunda etapa, através de parametrizações, tropicalizações e testes do produto montado no próprio estabelecimento.*

*Com base nos documentos carreados aos autos pelo próprio autuado, não pairam dúvidas de que os leds foram montados, parte na Bahia e parte em São Paulo, por intermédio de empresas terceirizadas, fato esse, não negado pelo autuado. Contudo, em virtude de tais terceirizações, faltam provas materiais no processo de que a montagem se trata de um sub produto, e que efetivamente o produto final foi industrializado no estabelecimento do autuado situado em Ilhéus.*

*Dessa forma, entendo correto o procedimento fiscal, já que restou evidenciado nos autos que o contribuinte importou do exterior produto com diferimento nas entradas e vendendo com carga tributária de 3,5% no período fiscalizado, porém deixando de observar uma condição básica para fruição dos benefícios previstos no Decreto nº 4.316/95, que é a necessidade de comprovação de que tais produtos foram industrializados pelo estabelecimento.”*

Reportando-se à infração 2, referente à falta de escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, relativo ao exercício de 2004, decidiu fundamento de que os documentos denominados “Ordem de Produção” substituir o livro Registro de Controle da Produção e Estoque

determinação do artigo 325 do RICMS/97, já que não constavam os dados exigidos no § 3º do citado artigo, a exemplo de classificação fiscal; número do documento fiscal ou documento de uso interno correspondente a cada operação, número do livro fiscal em que o documento foi lançado.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 968/1003), ratificando a defesa vestibular e juntando extensa documentação, com o objetivo de esclarecer o funcionamento de sua unidade fabril local e, assim, a necessidade da reforma da Decisão.

Assim, afirmou ter o Relator concluído que não havia dúvida alguma de que os *leds* foram montados, quer em Ilhéus, quer em São Paulo, através de empresas terceirizadas, mas que faltavam provas materiais de que a montagem se tratava de um sub-produto e de ter, efetivamente, o produto final sido industrializado no estabelecimento localizado em Ilhéus, entendimento, segundo o Recorrente, totalmente incorreto, consoante diz que demonstrará na sua Irresignação.

Após citar diversas partes da Decisão recorrida, apresentou as alegações recursais apenas em relação à infração 1, concentrando-se na tese de que *“o ponto crucial deste Recurso é a verificação, pelas provas amplamente colacionadas na peça vestibular, bem como na presente, da clara ocorrência da industrialização no estabelecimento do autuado nesta cidade de Ilhéus.”*

Reportando-se ao procedimento de montagem/industrialização, frisou se tratar de segredo empresarial, portanto, requeria cautela sobre ele, passando, em seguida, a descrever, minuciosamente, a forma do funcionamento de todo o procedimento de seus produtos, desde a importação dos componentes, fabricação, terceirização, industrialização e finalização dos mesmos na sua própria unidade fabril situada em Ilhéus.

De tal forma, alinhou maiores explicações sobre o seu processo produtivo, inclusive apresentando fluxograma (fls. 978 e 980), destacando, minuciosamente, quais as etapas de responsabilidade das empresas terceirizadas, bem como aquelas de sua própria responsabilidade, desenvolvidos na sua unidade fabril – procedimentos iniciais, descritos às fls. 979, e etapas citadas no fluxograma (90 a 190), que envolvem parametrização e testes funcionais; colocação de acessórios (cabos, conectores); testes eletromecânicos; inspeção final e embalagem.

Esclareceu possuir a empresa, no seu quadro de pessoal, funcionários altamente capacitados e tecnologia de última geração, o que justifica não precisar de grande contingente de mão-de-obra para realizar seu processo industrial.

Por fim, invocando o princípio da eventualidade, pugnou que caso seja denegado o Recurso, não lhe sendo concedido o benefício previsto no Decreto nº 4.316/95, que seja reduzido o montante do valor imputado, sob pena de ocorrer a bitributação, demonstrando que o suposto valor a ser recolhido é de R\$162.803,93, apresentando às fls. 1000 (quadro demonstrativo).

Nesse contexto, requereu o julgamento pela improcedência total do Auto de Infração, considerando que ocorreu a *“presunção **juris tantum** do autuado/Recorrido ao considerar que o autuado jamais industrializou na cidade de Ilhéus, sendo dever do fisco a prova da materialidade da imputação”* e por restar comprovado que houve industrialização no período fiscalizado, como também inexistir vedação alguma acerca do procedimento de terceirização, no instituto legal que dispõe sobre o assunto.

Em seu Parecer de fls. 1253/1254, a ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Rosana Maciel B. Passos, após analisar os fatos e argumentos recursais, entendeu necessária a realização de diligência, para que um fiscal designado visitasse a unidade fabril, verificando, *in loco*, se ali, efetivamente, se desenvolve, ou não, alguma etapa do processo de industrialização.

Em pauta suplementar da sessão de 28/05/2009, esta 1ª Câmara de J. das peças que constituem o feito, buscando a verdade material, e, PGE/PROFIS, decidiu converter o processo em diligência à AS

estranho à procedimentalidade, em visita ao estabelecimento da empresa autuado, descrevesse o seu processo industrial, visando esclarecer os seguintes pontos:

1. Diante do objetivo da empresa (fl. 974 dos autos), em que tipo de montagem dos produtos industrializados pela empresa participa os “leds”?
2. Qual a função dos “leds”?
3. Em que forma (separadamente ou em conjunto com os resistores, por exemplo) as empresas terceirizadas recebem os “leds”?
4. Qual é, de fato, o trabalho realizado pelas empresas terceirizadas?
5. Como estas empresas terceirizadas retornam os leds? – como produto semi-elaborado para ser aplicado na produção do estabelecimento autuado ou como subproduto que deve sofrer transformações para que se possa considerar produto acabado.
6. Qual o produto final vendido?

Concluída a diligência, a Repartição Fiscal deverá intimar o contribuinte para dela tomar ciência, entregando-lhe no ato, e contra-recibo, todos os documentos produzidos pelo fiscal, assim como a solicitação deste Colegiado, sendo, na oportunidade, concedido o prazo de **10 (dez)** dias para que, querendo, se manifeste. Finalmente, devem os autos retornar à PGE/PROFIS, para Parecer final sobre o Recurso Voluntário interposto.

A ASTEC, consoante Parecer de fls. 1259/1260, apresentou sua resposta ao pedido da Câmara de Julgamento Fiscal, analisando, inicialmente, os aspectos da visita realizada *in loco*, descrevendo em que consistem todas as etapas do processo industrial de produção do produto “breke lights” (luz de freio).

Asseverou que, no período da ação fiscal, o autuado não possuía a máquina de soldagem, por isso a etapa 04 (soldagem das partes e peças, exceto os resistores) era efetuada por empresas terceirizadas. Neste caso era emitido o relatório de ordem de serviços, constando as partes e peças que acompanhavam as notas fiscais, destacando que as quantidades constantes nos relatórios eram idênticas às inseridas nos documentos fiscais, conforme se confirma às fls. 1063/1065.

Sequenciando, a ilustre diligente respondeu as questões formuladas pela Câmara de Julgamento Fiscal, nos seguintes termos:

QUESTÃO 1- Os *leds* participam na montagem de *breke lights* (luz de freio), utilizados em veículos automotivos fabricados no Brasil.

QUESTÃO 2 - Depois de combinados, os conjuntos de *leds* servem como sinalizador de freios (lanterna elevada de freios) nos veículos.

QUESTÃO 3 - Atualmente todo o processo é efetuado no estabelecimento do autuado. À época dos fatos geradores, as empresas terceirizadas recebiam o conjunto das partes e peças, inclusive os *leds* com a combinação determinada pelo autuado para soldagem, com exceção dos resistores, uma vez que o autuado não possuía a máquina de soldagem.

QUESTÃO 4 - As empresas terceirizadas soldavam as peças e partes, inclusive *leds*, nas placas, uma vez que o autuado não possuía a máquina de soldagem.

QUESTÃO 5 - As empresas terceirizadas retornavam as placas com os *leds* soldados. O autuado inseria os resistores, adequando a calibração e efetuava os devidos ajustes.

QUESTÃO 6 - O produto vendido é conjunto eletrônico de *Leds* para *breke lights* (luz de freio).

Intimados o sujeito passivo e autuante, tendo o primeiro se manifestado em conformidade com o Parecer exarado pela Assessoria Técnica (

pedido de provimento do Recurso Voluntário interposto, julgando a improcedência total da autuação fiscal e a segundo nada declarou a respeito.

Retornados os autos à PGE/PROFIS, objetivando Parecer conclusivo, a ilustre procuradora Dra. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, às fls. 1279, inicialmente teceu comentários sobre os relatórios e fotos de todo o processo de produção, constatado, pela assessoria técnica do CONSEF, no estabelecimento industrial do autuado, apresentando conclusão fundamentada, no sentido de dar Provimento ao Recurso Voluntário e julgar improcedente a autuação, entendendo que restou demonstrado que a etapa terceirizada do processo produtivo, sob responsabilidade do autuado, não se realizava no estabelecimento fabril, porém, tal fato não desnaturava a condição de usufruir do benefício concedido pelo Decreto nº 4316/95.

## VOTO

O Recurso Voluntário versa sobre as razões do inconformismo do contribuinte com a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal ao julgar totalmente procedente o Auto de Infração, onde é exigido imposto no valor de R\$306.634,28, acrescido de multa de 50%, em decorrência de estorno de débito referente a vendas de produção do estabelecimento, por não ter efetuado a industrialização, bem como multa fixa de R\$460,00 pela falta de escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

No Recurso Voluntário, o sujeito passivo, através de longas razões, concentra sua irresignação na infração 1, buscando comprovar a sua tese de que, apesar da terceirização de uma etapa do processo fabril, a industrialização, inclusive a etapa final do produto produzido, se processa dentro do estabelecimento localizado na cidade de Ilhéus, nesse contexto, descrevendo, com detalhes, todas as fases do processo fabril, acrescido de fluxogramas indicativos do caminho de produção.

Portanto, cinge-se o âmago da lide à controvérsia da comprovação de que o sujeito passivo opera no seu estabelecimento a industrialização do produto objeto da ação fiscal, para estar apto a usufruir dos benefícios previstos no Decreto nº 4.316/95.

Assim é que, objetivando obter maiores subsídios fáticos para julgar a questão e, acima de tudo, buscando a verdade material, decidiu esta Câmara de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar de 28/05/2009, converter o feito em diligência, visando que a ASTEC/CONSEF constataste, *in loco*, a pertinência das alegações recursais.

Nesse desiderato, em Parecer de fls. 1275/1276 e anexos, a ilustre auditora diligente da ASTEC demonstrou, de forma cristalina e didática, todo o processo de produção observado no estabelecimento industrial do autuado, respondendo com precisão os questionamentos apresentados, concluindo que, não obstante o sujeito passivo, na época dos fatos geradores, não possuir equipamento (máquina de soldagem) e terceirizar etapa da produção, esta operação era revestida dos documentos fiscais, os quais correspondiam aos requisitos legais, no tocante ao controle das quantidades de peças e conjuntos transitados.

Do estudo minucioso do presente PAF, após análise das peças e documentos constantes do processo, principalmente da conclusão do Parecer da ASTEC, onde se encontra bem delineado o fulcro da questão, sobejam motivos para comungar do entendimento emanado pela PGE/PROFIS, no opinativo de fls. 1279, na linha de que restou incontestavelmente demonstrado o fato de que a operação de uma etapa industrial por terceiros, como ocorre no caso em comento, não desnatura a condição do contribuinte, nem lhe retira o direito aos benefícios auferidos pelo Decreto nº 4316/95.

Assim, evitando delongas desnecessárias, julgo improcedente a infração titulada nº 1 do Auto de Infração epigrafado.



No que tange à infração 2, abordada na fase recursal apenas na conclusão, quando o recorrente pugna pela improcedência total do Auto de Infração, mantenho a Decisão recorrida, por inexistir nos autos qualquer elemento probatório que contrarie a imputação.

Por tais fundamentos, posiciono-me no sentido de dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação fiscal, por ser de Direito e Justiça.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146547.0013/06-6, lavrado contra **GENESIS DEVICES E EQUIPAMENTOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (GDE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no inciso XV, “d”, da citada lei, com os acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS