

PROCESSO - A. I. N ° 180573.0002/07-9
RECORRENTE - EUROSONO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0060-03/08
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 20/08/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0240-11/10

EMENTA: ICMS. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Tratando-se de imposto lançado e recolhido a menos, cabe ao contribuinte comprovar a sua alegação de que os registros feitos no LRAICMS estavam equivocados, mediante a apresentação de toda a documentação necessária para tanto. Não sendo apresentada tal prova e, ainda, tendo sido confirmado em duas diligências todo o trabalho feito pelo auditor fiscal, a manutenção do lançamento de ofício é medida que se impõe. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JFJ nº 0060-03/08), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, através do qual a autoridade fiscalizadora constatou as seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte efetuou saídas de mercadorias para contribuintes normais e para contribuintes não inscritos, utilizando-se do benefício da redução da alíquota interna de 17% para 7%, como se fossem os mesmo inscritos na condição de microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, conforme demonstrativos dos Anexos I, II e Resumo (fls. 50; 52 a 57), e cópias de fichas de situação cadastral de contribuintes (fls. 296 a 315). Meses de janeiro/2005 a outubro/2006, e dezembro/2006. ICMS no valor de R\$36.167,68. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2: Falta de retenção do ICMS e de seu consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas e subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta, na descrição dos fatos, que a autuação se refere a saídas por vendas a contribuintes não inscritos, “sob pretexto de tratar-se de comercialização para contribuintes inscritos no SIMBAHIA (inclusive ambulantes) e para consumidor final”, conforme demonstrativos nos Anexos II, III e Resumo (fl. 51). Meses de janeiro/2005 a dezembro/2006. ICMS no valor de R\$33.820,48. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3: Recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte efetuou saídas interestaduais, especialmente para as regiões Sul e Sudeste, com alíquota de 7%, e saídas internas de mercadorias adquiridas de terceiros com alíquota de 7%, conforme demonstrativo no Anexo IV (fls. 161 a 165). Meses de junho e julho/2005; janeiro, e março a dezembro/2006. ICMS no valor de R\$6.769,29. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4: Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade. Demonstrativos no Anexo V e planilha E, PAF (fls. 166 a 172). Meses de março a agosto, e novembro/2005; e dezembro/2006. ICMS no valor de R\$13.243,78. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5: Falta de recolhimento de ICMS em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de bens adquiridos para o ativo permanente do estabelecimento, antes da habilitação através da Resolução nº 149/2003 do Programa DESENVOLVE (fls. 29 e 30), publicada em 19/12/2003. Demonstrativos no Anexo VI (fls. 173 e 174), juntadas cópias das notas fiscais e do livro Registro de Entradas. Meses de outubro a dezembro/2003. ICMS no valor de R\$16.025,08. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6: Falta de recolhimento de ICMS em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento. Demonstrativos no Anexo VI (fls. 173 e 174), anexadas cópias de notas fiscais referentes a 2003. Meses de dezembro/2003; março, abril, agosto e setembro/2005, e janeiro/2006. ICMS no valor de R\$1.874,54. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 7: Deu entrada, no estabelecimento, de mercadoria sujeita a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal. Consta, na descrição dos fatos, que as mercadorias também não foram informadas na Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA dos respectivos meses. Demonstrativos no Anexo VII (fl. 175), anexadas cópias do livro Registro de Entradas e das DMAs. Meses de novembro e dezembro/2003. Multa no valor de R\$7.692,73.

INFRAÇÃO 8: Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido, pago intempestivamente, porém espontaneamente. Consta, na descrição dos fatos, que refere-se a recolhimento de diferença de alíquota fora do prazo, bem como de ICMS normal relativo ao mês de novembro/2005, conforme demonstrativo no Anexo VIII (fls. 176 a 178). Meses de agosto, setembro e dezembro/2005. ICMS no valor de R\$912,95. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 9: Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMAs. Anexadas cópias das DMAs e do livro Registro de Apuração do ICMS. Exercícios de 2005 e de 2006. Multa no valor de R\$280,00.

INFRAÇÃO 10: Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Consta, na descrição dos fatos, que a empresa foi intimada a corrigir os arquivos magnéticos do SINTEGRA em virtude de os mesmos terem *“sido transmitidos anteriormente para o Sistema da SEFAZ com inúmeras inconsistências e erros, razão pela qual, a mesma reconstituiu simultaneamente os livros fiscais e consequentemente o conta corrente fiscal, tendo sido apuradas diferenças a recolher em vários períodos mensais referentes aos exercícios de 2005 e 2006”*. Demonstrativos no Anexo IX (fls. 179 a 182; 629 e 630) e cópias dos livros de Apuração do ICMS (fls. 183 a 282; 538 a 609). Meses de agosto/2005 a setembro/2006. ICMS no valor de R\$1.507.597,95. Multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal, inicialmente, rejeitou a preliminar de nulidade suscitada na peça de defesa, aduzindo que estão presentes os requisitos de validade do processo, uma vez que foram identificados com clareza o autuado, os montantes e os fatos geradores das imputações, tendo o contribuinte recebido todos os levantamentos acostados ao processo pelo autuante, consoante seus recibos nos demonstrativos de fls. 50 a 182, e 645 do PAF.

Afirmou que foram obedecidos os ditames do §1º, do artigo 129, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, e que o contribuinte renunciara, de forma voluntária e expressa, no documento intitulado “Renúncia de Prazo Recursal” às fls. 492 e 493, à impugnação das imputações 1 a 9 do Auto de Infração, tendo recolhido os valores dos débitos lançados de ofício, conforme documento expedido pelo Sistema SIGAT/SEFAZ às fls. 630 a 634 e 664 a 667, razão porque considerou contraditório, além de não fundamentado, o pedido generalizado de nulidade do Auto de Infração, que não as exclui. Neste sentido, não acolheu a alegação de nulidade da autuação em relação às infrações 1 a 9.

Também foi rejeitada a arguição de nulidade por cerceamento de (

10, pois a JJF entendeu que a descrição do ilícito no Auto de Infração

ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS”.

O pedido de perícia foi indeferido com espeque no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99, tendo a JJF considerado que a prova dos fatos imputados e alegados não dependem do conhecimento especial de técnicos, além de haver nos autos provas suficientes para a formação do convencimento do órgão julgador.

Esclareceu que, tendo sido necessário esclarecimento quanto ao cabeçalho e dados lançados nas planilhas de fls. 179 a 182, referentes à infração 10, o processo foi convertido em diligência, consoante disposto no §1º, do artigo 147 do RPAF/99, para que o autuante o prestasse, o que foi cumprido, tendo o preposto do Fisco reiterado os termos da imputação, e, sem modificar os dados numéricos atinentes ao débito apurado, anexando novos demonstrativos às fls. 629 e 643.

Disse que o contribuinte recebeu todos os novos documentos acostados ao processo, conforme documentado em seu recibo de fl. 645, tendo sido cientificado, na ocasião, da reabertura do seu prazo para impugnação do lançamento de ofício, que utilizou. Nas circunstâncias, e nos termos do supramencionado §4º, do artigo 129 do COTEB, entendeu que foi superada a preliminar de nulidade em relação à infração 10, suscitada pelo sujeito passivo.

No mérito, reafirmou que o contribuinte renunciara de forma expressa à impugnação das infrações 01 a 09, que estão lastreadas nos documentos de fls. 50 a 178, 296 a 386, e 421 a 497, e, por isso tais imputações foram de logo julgadas integralmente procedentes.

No que tange à infração 10, a JJF dirimiu a controvérsia instaurada de acordo com os fundamentos a seguir indicados, ressaltando-se que a transcrição de parte do voto se faz necessária para a melhor compreensão das questões fáticas e jurídicas que permeiam a presente lide administrativa:

“Cumpra observar que os arquivos magnéticos estabelecidos pelo Convênio ICMS nº 57/95, que determina as regras atinentes ao Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA, são gerados por cada contribuinte a partir das informações que ele, contribuinte, escritura em seus livros e documentos fiscais, e não o oposto. Portanto, quando o auditor fiscal, nas intimações de fls. 15 e 16, exigiu, respeitando os prazos regulamentares, que o contribuinte apresentasse os arquivos magnéticos e, analisando-os, em seguida intimasse a empresa para que retificasse os registros desses arquivos, porque tais registros estavam em desconformidade com os dados da escrituração do contribuinte, conforme se lê na intimação de fl. 15, assinada pelo sujeito passivo, o Fisco não interferiu na forma como a empresa escritura seus livros e documentos fiscais, o que deve ser feito pelos contribuintes do ICMS em obediência à legislação tributária.

Da verificação dos livros do contribuinte, e dos seus recolhimentos de valores mensais de ICMS, é que decorreu a presente imputação 10. Compulsando os autos, verifico que o contribuinte foi autuado porque recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de agosto/2005 a setembro/2006.

Ou seja, nesses períodos mensais de apuração, o contribuinte não recolheu o débito tributário de ICMS tal como o lançou espontaneamente em seu livro Registro de Apuração de ICMS. Tal imputação está documentada nos demonstrativos de fls. 179 a 182, em especial nas colunas intituladas “ICMS a Recolher”, “ICMS Recolhido” e “Diferença de ICMS a Recolher”, estando nesta última os débitos lançados no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração. A dúvida atinente ao cabeçalho da coluna “ICMS Apurado”, em que o autuante colocou a fórmula “C=(B-C)”, foi plenamente esclarecida quando da apresentação das novas planilhas às fls. 642 e 643, em que consta a coluna “Saldo Apurado”, que repete todos os valores da coluna “ICMS Apurado” constante nos demonstrativos anteriores, de fls. 179 a 182.

Nestas novas planilhas às fls. 642 e 643 consta a observação expressa de que os valores a recolher foram transportados do livro Registro de Apuração de ICMS do contribuinte, às fls. 184 a 232, e que os montantes de ICMS recolhidos foram extraídos da Relação de DAEs do INC/SEFAZ, às fls. 263 a 285. O autuante repete este dado em suas informações fiscais e na informação de fl. 628, prestada em atendimento à Diligência solicitada por esta 3ª JJF, e tal documento de fl. 628, juntamente com as novas planilhas, foi recebido pelo contribuinte, conforme recibo à fl. 645.

As cópias do livro Registro de Apuração de ICMS do contribuinte foram ac 232, e novamente anexadas às fls. 5349 a 620, desta vez pelo autuado. As cóp

Created with

e Registro de Saídas também foram juntadas pelo autuante, antecedendo cada página resumo do livro Registro de Apuração de ICMS às fls. 184 a 232.

Tal como informado pelo Fisco, todos os valores colocados nas planilhas de fls. 179 a 182, e de fls. 642 e 643, repetem de forma integral aqueles que o contribuinte escriturou em seu livro fiscal. Ou seja, todos os montantes de créditos fiscais, e de débitos a recolher, foram calculados pelo sujeito passivo, e apenas copiados pelo Fisco, nas planilhas.

Portanto, não cabe a alegação defensiva quanto a não ter compreendido a forma de apuração dos valores de ICMS devidos, uma vez que o defendente é que realizou os cálculos do seu conta-corrente fiscal, definiu e lançou os saldos devedores em seu livro Registro de Apuração de ICMS. Foi o contribuinte a informar ao Fisco, em seu livro Registro de Apuração de ICMS, quais eram os valores de ICMS devidos.

O Fisco cotejou tais lançamentos do contribuinte com os montantes que este recolheu sob o código 806 – ICMS normal indústria, constantes na Relação de DAEs do INC/SEFAZ, e verificou que o autuado não recolheu os débitos deste imposto tal como os lançou, do que resultou a exigência do imposto por meio do presente Auto de Infração. O contribuinte não contestou os valores do ICMS recolhido, nem apresentou, nas duas oportunidades de abertura de seu prazo de defesa, documento novo ao processo que contradissesse os dados anexados pelo Fisco, a exemplo de possíveis DAEs atinentes àqueles débitos e não computados. Ao contrário, as cópias de seu livro Registro de Apuração de ICMS, que anexa à defesa, confirmam os dados das planilhas da Fiscalização.

O fato de o contribuinte ser beneficiário do Programa DESENVOLVE é matéria assente tendo, o Fisco, acostado ao processo cópia da Resolução nº 149/2003, às fls. 29 e 30, cujo Conselho Deliberativo resolve, nos termos do seu artigo 1º:

‘Art. 1º. Considerar habilitado aos benefícios do Programa (...) DESENVOLVE, o projeto de implantação da EUROSONO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA, (...) para produzir colchões, travesseiros, espumas e estofados (...)’.

O Programa DESENVOLVE, nos Termos da Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, cujo Regulamento foi aprovado pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002 e alterações posteriores, tem por objetivos de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado da Bahia, fato que o contribuinte reconhece em sua impugnação. Nestes termos - inclusive ditos de forma literal pelo impugnante - tal benefício, conforme a legislação e a Resolução ante-citada, ao contrário do que diz o sujeito passivo, não se aplica às suas atividades comerciais, mas exclusivamente às suas atividades industriais. Estando tal objetivo explícito ao ponto de o próprio contribuinte citá-lo em sua impugnação, no último parágrafo da fl. 510, e no primeiro parágrafo da página 511, não há que se falar que o Regulamento do DESENVOLVE, ou do RICMS/BA, ou qualquer norma infra-legal, contrarie o teor da mencionada Lei quanto à extensão do benefício que prevê para o fomento da atividade industrial na Bahia. O contribuinte tem plena ciência da legislação, tanto que não utiliza o benefício da dilação de prazo - previsto para o ICMS devido nas operações industriais beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE - em relação às suas atividades comerciais, na escrituração de seus livros fiscais.

Assinalo que, tal como explicitado pelo autuante e comprovado pelas cópias dos livros fiscais do sujeito passivo às fls. 184 a 232, e às fls. 549 a 620, o contribuinte não lança débito de imposto como beneficiário do Programa DESENVOLVE, em seu livro Registro de Apuração de ICMS. Isto porque, como escriturado em seus livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, com mencionadas cópias neste processo, e cujos dados foram transpostos para as planilhas de fls. 179 a 182, existe saldo credor de imposto, em relação a suas operações industriais, durante todo o período objeto da imputação. Como consequência direta, também não há parcela de débito de ICMS sobre operações industriais do autuado sobre a qual pudesse incidir o benefício da dilação de prazo para recolhimento do imposto.

Ademais, ainda que a houvesse, tratando-se de concessão de benefício fiscal, a dilação de prazo, tal como a isenção de impostos, como norma de exceção, no plano da incidência do tributo, deve ter seus dispositivos legais literalmente interpretados, devendo o aplicador da norma restringir-se ao que se encontra previamente previsto na legislação tributária. Neste caso, em relação ao meses objeto da infração 10, não tendo ocorrido o recolhimento tempestivo do ICMS tal como lançado em saldo devedor pelo contribuinte, não há que se falar em uso do benefício do Programa DESENVOLVE.

Importante observar, ainda, que o artigo 4º do Regulamento do DESENVOLVE estabelece que o recolhimento do ICMS pelo beneficiário do Desenvolve obedecerá às normas vigentes na legislação do imposto.

O contribuinte revende produtos fabricados por terceiros, fato pelo mesmo não contestado, e comprovado pelo autuante que acosta, às fls. 387 a 416, demonstrativo das entradas de mercadorias adquiridas pelo contribuinte em outros Estados para comercialização, e Relação de DAEs às fls. 283 a 295 em que consta diversos recolhimentos, pelo autuado, de ICMS devido por antecipação parcial. O I indústria, devido pelo contribuinte, e pelo mesmo lançado como saldo de Apuração de ICMS, é resultante de suas operações comerciais, como se vê n Entradas e Registro de Saídas, cujos dados foram trasladados para as planil

O autuante elaborou planilhas às fls. 179 a 182, em que transportou tanto de forma conjunta, quanto separada, dos livros fiscais do contribuinte, os dados relativos às suas operações próprias (atividade industrial) e com produtos adquiridas de terceiros. Em atendimento à Diligência determinada por este Conselho, apresentou as novas planilhas de fls. 642 e 643.

Independentemente do fato de o contribuinte estar habilitado no Programa DESENVOLVE, ressalto que o que está sendo exigido neste Auto de Infração é o imposto tal como lançado pelo contribuinte em seu LRAICMS e não recolhido.

Ressalto, ainda, que o Auto de Infração foi lavrado em 25/06/2007, sem que o contribuinte houvesse recolhido, tal como o lançou, o ICMS referente ao período de agosto de 2005 a setembro de 2006, embora tenha recolhido integralmente o imposto que lançou referente aos meses de outubro a dezembro de 2006, consoante levantamento fiscal constante das planilhas do Fisco, meses estes que não foram objeto da imputação em foco.

Pelo exposto, entendo que a infração 10 deve ser mantida conforme valores de ICMS apurado em seu conta corrente pelo regime normal de indústria, em decorrência da falta de seu recolhimento integral tempestivo.

Quanto ao pedido do autuado para que as comunicações processuais sejam feitas no endereço que indica, as providências necessárias a seu atendimento ficam a cargo do setor competente da Secretaria da Fazenda, desde que obedecidos os ditames do artigo 108 do RPAF/99”.

Com tais considerações, a JJF julgou procedente também a infração 10 deste auto.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 670/708, suscitando preliminar de nulidade processual sob quatro fundamentos, a saber:

- a) apesar de os julgadores de Primeira Instância terem constatado que os valores apontados pelo auditor fiscal não estavam comprovados, não declararam a nulidade da autuação e permitiram que fosse feita uma nova autuação dentro da anterior, com a apresentação de um outro levantamento. Nesse item, afirma o contribuinte que a descrição da infração não foi clara, o que o forçou a fazer uma defesa “por presunção”;
- b) violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, por não ter sido concedido prazo ao contribuinte para se manifestar acerca da informação fiscal prestada às fls. 661/662;
- c) o pedido de perícia foi equivocadamente indeferido, uma vez que os registros apontados pelo auditor foram negados pelo contribuinte, fazendo-se necessária uma apuração correta. Neste tópico, aduz que a autuação está lastreada em mera presunção de ocorrência do ilícito, o que considera inadmissível, fazendo-se necessária a realização de outras provas;
- d) não foi realizada a intimação no endereço do advogado do contribuinte, apesar de ter sido formulado pedido expresso nesse sentido.

No mérito, fala, em linhas gerais, sobre o DESENVOLVE, programa estadual de incentivos voltados para a promoção industrial da Bahia, defendendo que os benefícios instituídos aplicam-se sobre o total do ICMS gerado pelo contribuinte, conforme o art. 2º, da Lei nº 7.980/2001.

Afirma que qualquer restrição não legalmente prevista para este benefício ofenderia o princípio da legalidade tratado no art. 150, III, da Constituição Federal, ressaltando que a regulamentação não pode exorbitar os termos da lei, mas cabe-lhe apenas ditar o modo de execução, de acordo com o art. 99, do CTN.

Diz que o art. 111, do CTN, determina que a interpretação de benefício seja literal, e não teleológica ou presuntiva, asseverando que a JJF não indicou qualquer norma limitadora da fruição das benesses instituídas por intermédio da referida lei.

Em novo tópico, aduz que o levantamento elaborado pelo auditor fiscal é equivocado, por não ter considerado os créditos de ICMS decorrentes do ingresso dos produtos, o saldo credor da atividade industrial, a remessa das mercadorias para outros estabelecimentos na Bahia e os valores já recolhidos no DESENVOLVE.

Afirma que “o entendimento de que o valor do imposto incidente s
adquiridas de terceiros deva ser apurado sem consideração a

alegativa que estes já foram incluídos no DESENVOLVE é não apenas prejudicial ao contribuinte, mas configuraria um malferimento ao Princípio Constitucional da Não-Cumulatividade”.

Transcreve o art. 155, parágrafo 3º, II, da Constituição Federal, e os arts. 19 e 20, da Lei Complementar 87/96.

Reforça a necessidade de realização de perícia para comprovação da inexistência do ilícito apontado pelo auditor fiscal, aduzindo que todos os produtos comercializados são produzidos pela indústria em Dias D’ávila e transferidas ao sujeito passivo para comercialização, não havendo nesta operação a incidência de imposto, porque não há transferência de titularidade.

Fala sobre a perícia como meio de prova e define a sua utilidade no caso em comento: *“somente através dela é que poderíamos chegar a conclusão sobre os fatos relevantes aqui ventilados, como a comprovação da inexistência dos créditos que deveriam ser necessariamente considerados, caso prosperasse a inócua tese do auditor responsável pelo malsinado lançamento fiscal”.*

Pugna, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Parecer de fls. 716/722, opinou pela rejeição da preliminar de nulidade suscitada no Recurso Voluntário, ao fundamento de que a autuação preenche todas as formalidades legais, sendo possível identificar os elementos que compõem a relação jurídica de direito tributário.

Diz que o sujeito passivo exerceu com amplitude o seu direito de defesa e que o indeferimento da perícia foi lastreado nas prerrogativas regulamentares e regimentais conferidas à Junta de Julgamento Fiscal.

Sustenta que a empresa foi devidamente cientificada acerca da inclusão do processo em pauta de julgamento, como determina o art. 108, do RPAF.

No mérito, assevera que a autuação está embasada nos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte à SEFAZ, os quais apresentaram inconsistência num primeiro momento e foram posteriormente corrigidos pelo próprio sujeito passivo, de acordo com as informações constantes de seus livros fiscais.

Aduz que a autoridade fazendária se limitou a apontar o desacerto entre os dados fornecidos através dos arquivos magnéticos em cotejo com as informações contidas na escrituração do contribuinte, não tendo havido interferência na forma como a empresa escritura seus livros e documentos fiscais.

Salienta que a análise dos documentos constantes dos autos revela que, de fato, houve recolhimento a menor do imposto devido, tendo em vista o desencontro entre os valores recolhidos e aqueles indicados na escrita fiscal do contribuinte.

Com relação ao alegado equívoco na apuração separada do imposto relativo à produção industrial e aquele atinente à comercialização de produtos de terceiros, a nobre Procuradora expôs o seu entendimento de que os benefícios instituídos pelo programa DESENVOLVE deve atingir apenas a atividade industrial do contribuinte, como se infere da Lei nº 7.980/01 e da Resolução nº 149/2003. Afirma, assim, que há plena consonância entre o texto legal e o regulamento do programa DESENVOLVE.

Faz algumas considerações acerca da forma de cálculo utilizada pelo autuante e opina, ao final, pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Incluído o processo em pauta de julgamento, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deliberou por converter o PAF em diligência ao autuante, consoante se observa do inteiro teor do despacho a seguir transcrito:

“A controvérsia de mérito instaurada por intermédio do Recurso Voluntário se, exclusivamente, à infração 10 da presente autuação, através da qual decorrencia do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o

Apuração do ICMS.

No Recurso Voluntário, o contribuinte limita-se a postular a aplicação do benefício do DESENVOLVE a todas as operações por ele realizadas, inclusive àquelas relativas à comercialização de produtos acabados adquiridos de terceiros, bem como atribui diversos equívocos ao levantamento fiscal realizado pelo autuante.

Tal argumentação, a toda evidência, não teria o condão de alterar a Decisão proferida em primeira instância administrativa, muito menos seria capaz de tornar insubsistente a infração 10 deste auto, pois, consoante se infere de sua simples leitura, o autuante não fez qualquer levantamento fiscal; a hipótese vertente trata de imposto declarado nos livros fiscais do autuado e não recolhido.

Na sessão de julgamento, todavia, o patrono do recorrente trouxe alegações totalmente novas, desvencilhando-se da tese de equívocos do levantamento e passando a assumir que cometeu erros na escrituração, como se verá a seguir.

Em primeiro lugar, o contribuinte, por intermédio de seu representante, afirmou que, por imposição dos auditores fiscais e em virtude das inconsistências do arquivo magnético, a empresa teve de refazer toda a escrituração do seu Livro Registro de Apuração do ICMS, muito embora afirme que o escriturado anteriormente estava correto. Aduziu, ademais, que essa nova escrituração está totalmente equivocada, porque as operações submetidas ao DESENVOLVE não foram apuradas separadamente.

Afirmou, também, que as inconsistências dos arquivos magnéticos verificadas pela fiscalização não geraram falta de recolhimento do imposto devido.

Para comprovar suas alegações, o contribuinte apresentou novas impressões dos livros Registro de Apuração do ICMS, Entrada e Saída de Mercadorias, de acordo com os dados anteriores à reescrituração determinada pelos auditores fiscais, os quais, segundo o recorrente, realmente refletem todos os fatos geradores ocorridos no período.

Pois bem. Não se vislumbra, prima facie, qualquer irregularidade no procedimento adotado pelo auditor fiscal no que concerne à infração 10. Ao revés, a autuação decorre do confronto entre o imposto apurado pela próprio recorrente no seu Livro Registro de Apuração do ICMS e os valores efetivamente recolhidos, o que, de fato, enseja o lançamento de ofício, principalmente porque a declaração feita pelo contribuinte em seu desfavor reveste-se de inegável verossimilhança. Via de regra, o Recurso Voluntário deveria ser analisado exclusivamente sob esse enfoque, pois os limites da lide administrativa foram fixados na autuação e nas peças de resistência.

Não obstante, as novas alegações deduzidas pelo contribuinte impõem a esse Órgão Julgador a análise do procedimento administrativo sob um outro prisma, para o que se faz imprescindível a realização de uma diligência, principalmente porque: a) o autuante não teve a oportunidade de se manifestar sobre os novos argumentos do contribuinte, ficando, assim, prejudicada a formação do contraditório; b) o ICMS deve incidir exclusivamente sobre as operações de circulação de mercadorias. O registro equivocado do Livro de Apuração do ICMS, conquanto possa dar fundamento a um lançamento de ofício, não é, só por si, fato gerador do tributo.

Nesse contexto, essa 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em atenção ao primado da verdade material e, principalmente, com o intuito de atender à finalidade maior deste Órgão administrativo de julgamento, que é justamente depurar o crédito fiscal e evitar cobranças indevidas, ainda que o único culpado pela cobrança seja o próprio contribuinte, deliberou por converter o julgamento do feito em diligência ao autuante, para que sejam adotadas as seguintes providências:

- 1) Requisitar do contribuinte todas as informações, livros e documentos necessários à apuração do imposto devido no período objeto do Auto de Infração (arquivos magnéticos, livros e documentos contábeis e fiscais, notas fiscais colhidas do CEFAMT, se houver, etc.), confrontando-os com os dados lançados nos Livros Registros de Apuração do ICMS, o novo e o anterior;*
- 2) Apurar, computando débitos e créditos, o valor de imposto devido pelo contribuinte no período objeto da autuação, colocando em separado as mercadorias adquiridas de terceiro e objeto de comercialização e as mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento, levando em consideração as regras do DESENVOLVE;*
- 3) Confrontar o valor do ICMS apurado com os valores recolhidos pelo contribuinte, verificando se há débito pendente de pagamento e indicando o respectivo valor;*
- 4) Manifestar-se sobre as novas alegações do contribuinte, especialmente sobre a determinação de reescrituração do Livro Registro de Apuração do ICMS;*
- 5) Conceder vista do resultado da diligência ao contribuinte, concedendo-lhe prazo de 10 (dez) dias para manifestação.*

Depois de cumpridos esses itens da diligência, os autos deverão ser remetidos para conclusão.

Sabe-se bem que a presente diligência implica uma nova e integral auditoria, o que escapa um pouco da finalidade da medida, tal como prevista no RPAF/99. Entretanto, essa é a única forma eficaz de se evitar a cobrança indevida do tributo e conferir segurança ao lançamento de ofício realizado pela autoridade competente, tudo isso, repita-se, em homenagem à verdade material e com vistas à atender à árdua tarefa deste Conselho de depurar o crédito tributário”.

Em resposta à diligência determinada, o autuante apresentou as informações de fls. 1287/1291, acostada dos demonstrativos de fls. 1292/1310 e dos documentos de fls. 1311/2892. Na peça elaborada, o autuante aduz:

“Introdução

Inicialmente, como se pode observar pelas intimações apenas ao processo (folhas de n.ºs. 1308 a 1310) em atendimento ao item 1) das “providências” constantes do pedido da DILIGENCIA, a empresa autuada foi intimada a apresentar novamente os livros fiscais e contábeis encadernados relativos aos exercícios de 2005 e 2006, bem como, as notas fiscais de entrada e de saída, haja vista que as apurações mensais apresentadas juntamente com o Recurso interposto pelo autuado, foram em folhas soltas, impressas para tal finalidade e referindo-se apenas a uma parte do exercício de 2005 (meses de agosto a dezembro) e parte de 2006 (meses janeiro a setembro) períodos estes de abrangência da infração 10 do AI, objeto também do Recurso ora em questão.

De posse de tais documentos, passei a fazer o confronto, comparando tais documentos não somente em relação àqueles apresentados no Recurso, mas também, em relação aos documentos que originalmente foram apenas ao processo e que serviram de base ao cálculo da infração 10 do Auto de Infração supracitado.

Ao confrontar os documentos recentemente apresentados pela empresa em decorrência da intimação para cumprimento da diligência, fiquei surpreso logo na comparação com as “apurações do Recurso” as quais foram apresentadas em folhas soltas, impressas, constatando assim divergências em todos os meses compreendidos pela infração e, portanto, pelo Recurso interposto. Face à constatação de tais divergências, passei à análise dos livros Registro de Entrada e de Saída com auxílio dos lançamentos nos arquivos magnéticos SINTEGRA e das notas fiscais disponíveis, donde concluí que a causa das divergências se prendiam ao fato de que, nas relações de entradas e saídas impressas (Recurso), faltavam inúmeras notas fiscais não elencadas nos mesmos, resultando assim em valores bem inferiores aos reais no que tange ao “Valor Contábil”, Base de Cálculo e Imposto, numa clara evidência de intuito de fechar os valores com aqueles que já haviam sido recolhidos em níveis ínfimos e insuficientes em relação aos livros fiscais apresentados, encadernados, em atendimento à intimação da diligência e também em relação àqueles acostados originalmente ao processo nos quais se baseou o Auto de Infração. Para comprovação da autenticidade de constatação de tais divergências, no que concerne às saídas, foram verificadas as notas fiscais emitidas pela empresa, onde constam inúmeros lotes que compõem o livro Registro de Saídas normal, porém não estão elencadas nas relações de notas fiscais apresentadas no Recurso. Tal fato ocorre também quanto às entradas, pois existem várias notas fiscais que constam do livro de entradas, bem como no arquivo magnético, porém foram excluídas da relação apresentada no Recurso. Face ao exposto, passo a explicitar tais divergências apresentadas com detalhes, a seguir, as quais demonstram a veracidade e ratificação dos valores da infração n.º. 10 do AI.

1. Novos Demonstrativos de Conta Corrente do ICMS (ANEXO I – DI e ANEXO II –DI)

1.1. Quanto às Entradas - (período de agosto/05 a setembro/06)

*Pelas razões já apresentadas acima, foram considerados na elaboração deste, no que concerne aos créditos pelas entradas, os valores constantes do livro Registro de Entradas transpostos para o Registro de Apuração os quais foram recém apresentados. No confronto, podemos observar que os valores são os mesmos dos livros fiscais apresentados na fiscalização e que, portanto, encontram-se apenas ao processo. Além do mais, estão coerentes também com os arquivos magnéticos SINTEGRA transmitidos pela empresa e armazenados no Sistema SEFAZ. Existem divergências, sim, no confronto com as apurações do imposto que foram “elaboradas” em folhas soltas, com o intuito apenas de justificar as alegações constantes do Recurso, bem como, os valores do ICMS recolhidos no período em voga, que foram bem inferiores aos valores efetivamente incorridos. Na citada apuração apresentada com o “Recurso”, foram computadas apenas parte das notas fiscais de entrada. Esta é a razão de os créditos figurarem a menor em suas listas. Para comprovação de tais fatos, encontra-se arroladas nas planilhas auxiliares identificadas como C e D, todas as notas fiscais do Registro 50 extraído dos arquivos magnéticos armazenados no Sistema SEFAZ, coincidentes que são, com os lançamentos nos livros Registro de Entradas que serviram de fonte para emissão dos livros de Registro de Apuração. Com base em tais fontes, pode-se constatar que na comparação dos valores apurados e informados, com aqueles das listagens das entradas (Recurso) que redundaram em cálculo do imposto incorreto para menos, são demonstradas **divergências relevantes causadas pela exclusão de inúmeras notas fiscais** soltas). Por sua vez, nas planilhas (C e D) que se encontram disponíveis, **gi** no sentido de proporcionar melhor visualização, a título de amostragem **p** divergências, figuram notas fiscais intercalas no intervalo de numeração*

1.2.Quanto às Saídas – (período de agosto/05 a setembro/06)

Cabe ademais, fazer a ressalva de que quanto aos lançamentos dos valores do imposto nos livros de saída apresentados para atender à diligência, foram alterados para mais em vários lançamentos de notas fiscais no Registro de Saídas. Tal fato resultaria em diferenças do imposto a recolher ainda maior do que aquele da infração 10 do AI. No entanto, ao examinar tais lançamentos à vista das notas fiscais, constatei que os mesmos estavam incorretos, pois, eram desproporcionais em relação à base de cálculo que estava lançada corretamente. Na sequência da verificação, notei ainda que os valores das colunas “Valor Contábil” e da “Base de Cálculo” constantes dos novos livros de Saída apresentados na intimação para fins da DILIGÊNCIA, são os mesmos dos livros utilizados na fiscalização, bem como, dos arquivos magnéticos, demonstrando que não houve “manipulação” ou alteração dos mesmos, limitando-se, portanto a alteração no valor do imposto de algumas notas fiscais. Em razão disto e convicto da veracidade dos valores do imposto constante dos livros fiscais apresentados para atender à intimação, quando da ocorrência da fiscalização, pois os mesmos foram ratificados ao serem anexados espontaneamente pela 2ª vez quando a empresa apresentou a sua defesa. Isto pode ser averiguado através da visualização das páginas do processo. Portanto, estes retrataram realmente os lançamentos exatos de todas as notas fiscais testadas, além da coerência dos mesmos com os novos livros apresentados em atendimento às intimações dos dias 23/04/2009 e 15/05/09, bem como, com os arquivos magnéticos armazenados no Sistema SEFAZ, no que se refere principalmente à base de cálculo e por este motivo, considerei os mesmos na elaboração do novo Conta Corrente com a finalidade de apuração do imposto devido.

A planilha L com base no registro 50 do arquivo magnético, refere-se aos meses de agosto/novembro de 2005 e maio/setembro de 2006, porém o fato ocorreu em todo período compreendido de agosto de 2005 a setembro de 2006, que pode ser verificado através das planilhas E e F em comparação com o livro Registro de Saídas. Como podemos constatar através das mesmas, tais valores não condizem com as alíquotas das operações realizadas no confronto com os arquivos em que aparecem os valores corretos na coluna própria. A planilha L encontra-se gravada também em mídia CD/DVD anexa ao processo.

Estamos ainda anexando os relatórios de notas emitidas e capturadas pelo CFAMT – na forma de planilhas identificadas com letras I e J nas quais estão marcadas as notas fiscais que saídas utilizadas na apuração anexa ao RECURSO.

Created with

 **nitro**^{PDF} professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

Corrente Fiscal (Anexos I e II) relativo ao período de agosto de 2005 a setembro de 2006, haja vista que, os mesmos refletem os dados dos livros fiscais nos quais se fundamentou o cálculo da infração, daqueles apresentados para fins da Diligência, além dos arquivos magnéticos da empresa os quais constam no Sistema SEFAZ. Finalmente, também os relatórios do CFAMT – Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito (SEFAZ), contém elemento de comprovação quanto à omissão de dados nos documentos apresentados junto com o RECURSO.

Na apuração, dos saldos devidos foram deduzidos dos valores efetivamente recolhidos, daí resultando em diferença a recolher em vários meses do período abrangido pela fiscalização.

2 – Demonstrativo Anexo III – DI: Apuração pelo Desenvolve

Este demonstrativo tem a finalidade apenas de simulação do cálculo do Desenvolve, para atender ao quesito 2 da Diligência, haja vista que, o Regulamento do Programa Desenvolve em seu artigo 18 determina textualmente que:

“A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

Parágrafo 1º. Caso o atraso ocorra por 3 (três) meses consecutivos ou 6 (seis) meses alternados, o incentivo será automaticamente suspenso.

Parágrafo 2º. A empresa que tiver o benefício suspenso, somente voltará a gozar do incentivo após a regularização total das obrigações de que trata o caput deste artigo”.

E ainda no seu Art. 19: “A empresa habilitada aos incentivos do DESENVOLVE terá o benefício cancelado nas seguintes circunstâncias:

I – quando reincidir na falta prevista no artigo anterior;

II – quando incidir em dolo ou má fé na prestação de informações sobre o projeto ou sobre a empresa”.

Assim sendo, com base na constatação das omissões de recolhimento do ICMS durante todo período em questão, comprovadas pelos demonstrativos anexos, bem como, pela legislação pertinente ao Programa DESENVOLVE, a empresa recorrente não teria direito a utilizar o benefício. Além do mais, podemos verificar através do Registro de Apuração que a empresa não registrou dedução alguma a respeito do valor da parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado, nos termos do parágrafo 2º. do artigo 5º. do Regulamento do Programa DESENVOLVE no período em questão, nem também efetuou recolhimento na forma de antecipação de parcela incentivada conforme relações de DAEs anexas ao PAF extraídas do Sistema da SEFAZ, relativas ao período 2005 a 2009.

Face aos fatos acima expostos e à farta documentação apresentada, apensa ao processo, evidencia-se que não existe veracidade nas alegações do recorrente acerca da falta de autenticidade dos livros fiscais apresentados para a fiscalização, cujo Registro de Apuração foi apresentado novamente contendo os mesmos valores, juntamente com a impugnação por parte do autuado e agora pela terceira vez para realização desta Diligência.

Por outro lado, as relações apresentadas no RECURSO em folhas soltas relativas às entradas, saídas e apuração com objetivo de justificar os valores do imposto pagos insuficientemente, relativos ao período ora em questão, pelos motivos e documentação apresentados não têm consistência alguma nem condizem com a realidade dos fatos.

Fica assim evidenciado que a intenção do recorrente foi de apenas postergar a quitação do crédito constituído pelo FISCO”.

O sujeito passivo manifestou-se sobre o resultado da diligência (fls. 2895/2899), suscitando preliminar de nulidade da intimação, em que pese estar representado nos autos por advogado regularmente constituído, este não foi intimado do resultado da diligência. Afirma que o ato foi enviado à sede da empresa, na cidade de Dias D’Ávila, tendo sido recebida por pessoa não habilitada, no dia 07/10/2009, somente sendo repassada ao advogado responsável dia 13/10/2009, final de tarde, quando já haviam decorridos apenas 6 dias, dos 10 dias concedidos.

Aduz que, se o prazo concedido, de 10 dias, quando a diligência levou meses, já é incompatível com a necessidade do contribuinte e com a legislação que regula a espécie, ainda foi diminuído em 60%.

Assevera que os demonstrativos analíticos e documentos, que acompanharam a intimação impugnada, essenciais para o entendimento da cobrança, a teor (compor o lançamento e, assim, deveriam ser apresentados na prii

autuado teve de se manifestar. Tal não acontecendo, prossegue o autuado, é patente o prejuízo à defesa, fazendo ruir todo o elogiável esforço do CONSEF na condução da ação.

Em seguida, afirma que o prazo deveria ser de 30 dias, requerendo a expedição de nova intimação, dirigida ao patrono do contribuinte. Informa, ademais, que, independente disso, já iniciou o trabalho técnico de avaliação dos novos elementos apresentados, solicitando, por cautela, a posterior juntada de demonstrações e respectivas razões.

Observa que o autuante não atendeu ao item 4 da diligência, deixando de se manifestar sobre as alegações do contribuinte, especialmente sobre a determinação de escrituração do livro Registro de Apuração do ICMS, o que deve ser interpretado como aceitação tácita, em benefício da empresa.

Essa omissão, por via conexa – diz o autuado –, esconde a tentativa de obscurecer a visão do julgador para a verdade material, não obstante a questão a princípio tenha parecido ser simples, relativa à divergência entre valores lançados no LRAICMS e os pagamentos.

Assevera que a fuga do autuante se justifica pela ineficácia do novo trabalho ora contestado, o qual foi elaborado na tentativa de conciliar seus legítimos interesses na ação. Salienta que a diligência determinou uma nova integral auditoria, o que somente pode ser feito com base na documentação do sujeito passivo, mas o autuante preferiu seguir os mesmos critérios e objetivos que conduziram a autuação, fixando-se no LRAICMS que teria melhor aparência, sem se importar com o conteúdo, e em arquivos magnéticos que, consoante registrado pelo Relator às fls. 1.279, possuem inconsistências.

Analisando a diligência feita pelo autuante, o sujeito passivo diz, com relação às entradas, que simples listagens do CFAMT não são provas da efetividade das operações. ***“Se necessário, o autuado apresentará no PAF toda a documentação que compra [rectius, comprova] as suas entradas, sema por compras ou transferências, para uma real e efetiva, nova e integral auditoria”.***

Aponta contradição na manifestação do autuante e passa a analisar as saídas, afirmando que o autuante não se reportou sobre as questões da apuração separada sobre mercadorias de terceiros e produzidas pelo autuado e das mercadorias produzidas e transferidas para as filiais, cujas receitas foram computadas como sendo de simples receitas comerciais, afastadas, assim, as normas do DESENVOLVE.

Sustenta que, se os valores representados na autuação fossem reais, não existiria sentido no DESENVOLVE, ou o autuado atingiria uma movimentação comercial extremamente maior, não revelada nas suas escritas fiscal e contábil. Prossegue: os valores de saídas foram considerados na diligência somente tendo como base os arquivos magnéticos e o LRAICMS feito, os quais, como cansadamente abordado, possuem inconsistências e não refletem a base documental, nem foram tratados de forma correta inerentes às atividades de comércio e indústria, nem do DESENVOLVE.

Linhas após, afirma que o autuante, às fls. 1.288, termina por revelar o escopo do seu trabalho, confessando que cassou o DESENVOLVE do autuado, apresentado razões que não compõem a lide, mormente a acusação. Combate essa suposta cassação e diz que o presente auto não espelha apenas divergência entre valores lançados e pagos; afirma que os valores lançados foram pagos dentro dos preceitos do DESENVOLVE, espalhados que foram no LRAICMS que não foi aceito e cujo refazimento, confessadamente, se mandou fazer. Diz que as diferenças são criações do Fisco, que tenta revogar, de forma travestida, por autoridade incompetente e meio ilegal, o benefício concedido de maneira regular, visando o fomento das atividades fins do autuado, a geração e capacitação de empregos, criação de divisas etc.

Aduz que as planilhas “A” e “B”, auxiliares dos Anexos, demonstram que não houve a apuração separada das atividades industrial e comercial e que as receitas consideradas em conjunto com as vendas de produtos adquiridos do ICMS em cada mês transportados para a síntese da apuração.

Conclui, pedindo a nulidade da intimação, a nulidade do item 10 ou sua improcedência, com fulcro no art. 155, parágrafo único do RPAF, a realização de efetiva revisão, por fiscal estranho ao feito, na base documental da empresa, que se compromete a apresentar integralmente quando instada.

Às fls. 2904/2905, o autuante se manifestou sobre as alegações do sujeito passivo, aduzindo:

“Inicialmente, cabe enfatizar que os termos da diligência fiscal efetuada por indicação e pedido da 1ª. Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, ficam ratificados, pois os mesmos expressam a veracidade dos fatos, confirmada que está pela extensa documentação apensa ao processo concernente à infração 10 do AI acima identificado, ora em questão.

Isto, porque, conforme se pode constatar através da informação da diligência, o contribuinte apresentou dados irreais acerca da apuração do ICMS em decorrência de simulação das entradas e saídas de mercadorias por ter confeccionado planilhas de apuração do imposto com valores apenas parciais, conforme consta do Auto e dos esclarecimentos feitos, respaldados em ampla documentação e provas.

A respeito da alegação da manifestante quanto à intimação e prazo, vemos através do recebimento da mesma (folha nº. 5193), que a mesma intimação foi recebida por pessoa idônea, representante da empresa, encarregada pelo Setor Fiscal da empresa, na qual consta recebimento de uma via de todas as planilhas geradas no processo de diligência, inclusive até mídia CD do qual constam vários demonstrativos relacionados com as provas.

Quanto ao fato de o senhor advogado ter demorado a receber a documentação, o problema foi da empresa em não encaminhá-la o mais rápido possível. A Secretaria da Fazenda intima a empresa autuada e não, o advogado.

Por outro lado, fica evidenciado que a alegação de tempo curto para apresentar novos elementos de provas, não é suficiente, haja vista que, o intuito da empresa é apenas de postergar a quitação de obrigação para com o Erário Público, conforme se pode constatar pela simulação do Registro de Apuração apresentado em folhas soltas com omissão e falsificação dos seus valores.

Quanto à inobservância de quesitos formulados pela 1ª. Câmara de Julgamento Fiscal e demais alegações por parte da manifestante, afirmo que são infundadas, haja vista que, na “Exposição de Fatos” da informação da diligência, estão expostos de maneira ordenada (itemizada), todos os pontos de confronto e de esclarecimentos além de conclusões acerca de tudo que foi comprovado como fato verdadeiro.

Face ao exposto, não percebo motivos que justifiquem concessão de mais prazo para apresentação de novos argumentos e provas, haja vista que, o intuito do autuado foi de, além de postergação de prazo, minimizar os valores do imposto a recolher utilizando o método de manipulação de valores, através de apuração falsa do ICMS, subtraindo da mesma, inúmeros documentos, principalmente, referentes às saídas.”

A PGE/PROFIS, no opinativo de fls. 2.918/2.923, manifestou-se pelo Provimento do Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

“I. Trata de Recurso voluntário interposto contra o julgamento da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela procedência total do Auto de Infração.

Em que pese a autuação ter resultado em dez infrações, apenas se discute a última delas e consta no extrato de pagamento que as demais foram totalmente pagas pelo autuado. Assim, o objeto de irresignação deste Recurso, é unicamente o item 10, que trata da acusação de ICMS pago a menos em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.

II. Neste Recurso voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão de 1ª instância encontram-se argumentos já apresentados em sua manifestação inicial, os quais visam atacar de nulidade tanto a ação fiscal quanto a Decisão de 1ª instância, além de pugnar pela improcedência da imputação fiscal.

Foram os autos remetidos à PGE/Profis para emissão de Parecer jurídico, o qual encontra-se em fls. 716 a 722, neste opinativo foram analisadas todas as questões acima referidas e concluiu-se pelo improvimento do Recurso.

Em assentada de julgamento os julgadores de 1ª instância entenderam remeter os autos ao autuante para o cumprimento da diligência constante de fl. 1280.

O resultado da diligência efetuada pelo autuante em fls. 1287 e a respectiva impugnação pelo recorrente em fls. 2895, são objeto de nossa análise e emissão de Parecer conclusivo.

III – Para tanto é necessário, em digressão, analisar os argumentos

I. DA DEFESA INICIALMENTE APRESENTADA, fls. 508 e segs.:

- alega o contribuinte que reescreveu o conta corrente fiscal e os livros fiscais do período para atender exigência do fiscal.
- alega que todo o ICMS devido, tanto da atividade de revenda de mercadorias de terceiros como a parcela fixa de venda de produção própria, foi corretamente recolhido.
- que tem direito ao benefício, pelo DESENVOLVE, de dilação de prazo para pagamento desse ICMS cobrado na infração 10.
- alega que as mercadorias geradoras de receita comercial são as mercadorias produzidas na indústria em Dias D'Ávila pelo autuado, e transferidas para suas filiais em Salvador e outras cidades da Bahia.
- que o autuante não considerou os créditos de ICMS sobre a entrada de produtos, o saldo credor da atividade industrial, a remessa de mercadorias para filiais na Bahia e os valores já recolhidos da parcela fixa pelo Desenvolve.

2. O AUTUANTE, EM SUA INFORMAÇÃO FISCAL, FLS. 642 E SEGS., acusa a empresa de comercializar uma gama de produtos adquiridos de terceiros, como se fosse este um fato vedado na legislação.

O que não é verdade, se a empresa é indústria e comércio, o ICMS é que deve ser apurado normalmente em um conta corrente fiscal, fruto da revenda, sem benefício do desenvolve. O que deve ser observado é unicamente se o ICMS dilatado em 72 meses é fruto de venda de produção própria, seja para terceiros ou transferência para suas filiais comerciais.

Na leitura da informação fiscal, vê-se que o próprio autuante reconhece que é pago o ICMS sobre a comercialização de mercadorias adquiridas de terceiros, inclusive com a antecipação parcial devida.

Outro argumento que deve ser analisado na informação fiscal é que o saldo devedor da atividade comercial absorveu o saldo credor da atividade industrial.

Bem, assim teríamos que aceitar que uma indústria de colchões e travesseiros passasse a revender mais produtos adquiridos de terceiros do que a fabricar e vender seus próprios produtos, e assim como entendermos o fato dessa empresa ter adquirido benefício fiscal tão vantajoso e não fazer uso dele? Aqui devemos analisar o argumento que o contribuinte contrapõe a essa pretensa constatação do autuante, o que nos parece mais aceitável, é o de que a empresa transfere para suas filiais a maior parte de sua produção e o faz sem débito do imposto.

Antes do julgamento, diligência sugerida pela 3ª JF, fls.637 requer ao autuante que apresente demonstrativo analítico de como chegou aos valores globais das operações, em fls.642 e 643, em resposta, o autuante apresenta demonstrativo que, a meu ver e também da julgadora de 1ª instância, pois assim consigna em seu voto, continua a ser sintético, pois ainda não discrimina a natureza dos créditos e débitos. Torna-se então relevante esse esclarecimento, na medida em que o fulcro da autuação é identificar se o ICMS exigido é resultado de operações de revenda ou de venda de produção própria, o que estaria sujeito ao desenvolve. Portanto, se exigido agora, o é indevidamente.

3. O JULGAMENTO REALIZADO EM 1ª INSTÂNCIA PELA 3ª JF, ACÓRDÃO 0060-03/08 fls.668.

Como é dito no julgamento de 1ª instância, os valores a recolher foram transportados do livro de registro de apuração de ICMS e o ICMS pago foi fornecido pelos DAEs do INC da SEFAZ.

Ainda da leitura do voto da 1ª instância se depreende que o imposto reclamado é unicamente aquele cujo código é 806, ou seja, ICMS normal indústria.

Também reconhecido está que o autuado é beneficiária do programa Desenvolve nas operações relacionadas com a atividade industrial.

Também restou reconhecido e declarado no próprio voto do julgador da 3ª JF, que o autuado não utiliza o benefício do desenvolve em suas operações comerciais. Transcrevemos “...tanto que o contribuinte não utiliza o benefício da dilação de prazo - previsto para o ICMS devido nas operações industriais beneficiadas pelo programa desenvolve – em relação às suas atividades comerciais, na escrituração de seus livros fiscais...”

Tanto é prova evidente de que o contribuinte terminou por lançar na reescrituração que procedeu a mando dos fiscais, todo o ICMS que teria sido dilatado pelo benefício do Desenvolve que de forma até ingênua, podemos dizer, o julgador da 1ª instância, que data máxima vênia não se apercebeu exatamente do motivo da reescrituração, assim concluiu em seu voto... “ como consequência direta, também não há parcela de débito de ICMS sobre operações industriais do autuado sobre a qual pudesse incidir o benefício da dilação de prazo para recolhimento do imposto.”

O que posso concluir até o momento acerca dos fatos apresentados é que de tanto o ICMS resultado das operações de comercialização não sujeito a beneficiado por esse programa, na sua parte fixa a ser recolhida e na p financiada. Prova mais elucidativa desse fato é o próprio valor da infraç

proporção de imposto escriturado e não pago só pode resultar da parcela de imposto sujeito à dilação de prazo para pagamento em decorrência do benefício do DESENVOLVE. Por fim, a primeira escrituração entregue ao fiscal, aquela considerada exata pelo autuado deve corresponder ao lançamento de ICMS decorrente de operações de comercialização não sujeitas ao Desenvolve.

4. ARGUMENTOS DO RECURSO VOLUNTÁRIO fls. 670:

No total dos argumentos apresentados, nada diferem dos já analisados, o que vai merecer nossa análise é o Parecer técnico contábil anexado pelo recorrente, em aditamento ao Recurso em fls. 738.

Embora tenha havido manifestação da Procuradoria, por meio de Parecer jurídico de fls.716 a 722, este laudo não foi analisado, já que anexado em momento posterior.

Nesse Parecer, o técnico afirma:

- *que o contribuinte foi obrigado a reconstituir seus livros fiscais.*
- *que a metodologia aplicada pelo fiscal nos induz a crer que se trata de recolhimento a menor de ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro registro de apuração do ICMS.*
- *que o contribuinte deveria ter corrigido os arquivos identificados pelo autuante nas intimações fls.15 e 16, com a entrega do que se chama de SINTEGRA RETIFICADOR e não ter atendido à determinação de reescrever sua conta corrente e seus livros fiscais .*
- *assim, nesse mister, o autuado apresenta a escrita que considera correta e fidedigna de retratar suas operações; livros de registro de entradas e de saídas e livro de apuração.*

Nesse momento é necessário registrar que observamos ser a maioria das operações registradas, aquelas feitas com mercadorias produzidas pela própria empresa, essa observação também fizemos nos papéis de trabalho, anexados nas demais infrações de 01 a 09, que foram pagas pelo recorrente.

O que me resta analisar para esclarecimento da ação fiscal é o motivo da retificação da escrituração do autuado.

O recorrente afirma que a primeira escrituração apresentada e que foi retificada a pedido do autuante é que continha as operações sujeitas ao ICMS devido por comercialização de forma destacada, na segunda, a empresa teve que acrescentar operações de produção própria abrangidas pelo Desenvolve e que assim não ficaram separadas, o que gerou a equivocada apuração como sendo de ICMS lançado e não recolhido, sendo que este valor é o que estaria sujeito à dilação de prazo para pagamento.

5. DILIGÊNCIA DO REALTOR DA 1ª CJF AO AUTUANTE

No final do vol. IV, em fls.1.279, tendo sido encaminhado para 1ª CJF, o ilustre relator determinou ao autuante que atendessem à diligência, onde formulou cinco questões a serem elucidadas.

- Primeiramente, vale esclarecer que esse trabalho ora desenvolvido pelo autuante, teve por base a documentação requerida e entregue pelo recorrente relativa aos exercícios de 2005 e 2006, período referente aos supostos fatos geradores da infração 10.

- Restou clara a realização de duas escriturações para o período; a primeira, a que efetivamente foi encontrada no início da ação fiscal pelo autuante e a segunda, a que foi elaborada pelo autuado por determinação do fiscal e que nos parece, incluindo as operações que estariam abrangidas pelo benefício do DESENVOLVE.

Esta é a conclusão que se extrai dos quesitos 01 e 02 elaborados pelo ilustre relator da 1ª CJF, onde finaliza determinando que fossem elaboradas duas planilhas: a de mercadorias adquiridas de terceiros e objeto de comercialização (pelo que se sabe; operações sujeitas ao ICMS e impossíveis de serem atingidas pelo benefício fiscal do DESENVOLVE) e outra, de mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento industrial, (levando em consideração as regras do DESENVOLVE).

- É importante ressaltar que no quesito 04 o relator determinou que o autuante se manifestasse sobre a determinação de que o autuado procedesse à reescrituração do Livro Registro de Apuração do ICMS.

Podemos observar que o autuante não respondeu a essa indagação, nesse particular é necessário registrar que o autuado acatou a determinação do fiscal e fez sua escrita.

- Em fls. 15 do presente Auto de Infração consta a 2ª intimação para apresentação de informações em meio magnético, com as observações do que deveria ser retificado pelo autuado em relação aos exercícios de 2005 e 2006, pois informa o fiscal que os valores de entradas e saídas divergem dos livros e que faltam diversas notas fiscais de entradas e de saídas.

- Da conclusão da diligência apresentada em forma de demonstrativos, constam as planilhas anexadas em fls.1.292, nessa primeira planilha consta na coluna 1, o total do ICMS a recolher R\$ 1.654.253,14; na 2, o ICMS recolhido R\$ 146.655,18; e na 3, a diferença a recolher R\$ 1.507.597,96.

- Em seguida constam os dois demonstrativos do conta corrente fiscal nos exercícios autuados, os quais estão idênticos aos existentes nos autos e refletem os dados fornecidos pelo autuado.

- A planilha de fls. 1.295 deve primeiramente ser retificada, pois que o ICMS a ser dilatado pelo Desenvolve é de R\$ 1.320.297,03 e o a ser pago pela empresa é de R\$ 187.300,93, da soma resulta o valor da infração 10 que é exatamente R\$ 1.507.697,96. Essa correção tem confirmação nos demonstrativos seguintes de fl. 1.296, onde se lê esses valores nas colunas de ICMS recolhido e diferença de ICMS a recolher.

- Pois bem, nesse ponto a diligência é clara e objetiva, embora o autuante tenha tracejado que o autuado praticamente montou documentos para fechar o valor do imposto recolhido, e justificar as alegações de Recurso e que trouxe em folhas soltas listagem de várias notas fiscais de entradas e de saídas, as quais pretendia omitir; resulta o autuante afirmando que são os mesmos livros utilizados na fiscalização, bem como, os arquivos magnéticos e que não houve manipulação ou alteração dos resultados.

- O que entendo ter ficado claro com esta diligência é que o valor apurado na infração 10 é referente ao ICMS atingido pelo benefício do DESENVOLVE, parcela fixa e parcela dilatada com prazo para pagamento em 72 meses, e na planilha de fls.1.295 fica determinado pelo próprio autuante o que se refere acima; assim, é que nos demonstrativos anexos em fls. 1296 e segs. tem-se CONTA CORRENTE FISCAL COM DEMONSTRAÇÃO DE CÁLCULO DO ICMS NORMAL E DA PARCELA INCENTIVADA – PELO DESENVOLVE.

- Aqui o trabalho do autuante se completa, é indicado o quanto de ICMS é fruto de operações com produção própria, onde ele mesmo reconhece que corresponde ao valor da infração 10. Deste valor total ele destaca segundo o benefício que é dado a esta empresa Res. Desenvolve 149/2003, tabela II; o que se refere ao pagamento da parcela fixa de 20% e dilação em 72 meses de 80%.

- Em seguida estão anexos os demonstrativos analíticos, desde antes solicitados, os quais vêm definitivamente esclarecer a espécie de operação realizada e como diz o próprio autuante DEMONSTRATIVO DAS ENTRADAS POR CFOP – EXERCÍCIOS DE 2005 E 2006 COM DESTAQUE PARA OS VALORES DE ICMS PASSÍVEIS OU NÃO DE UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO DO DESENVOLVE, FLS.1297 E A PARTIR DE FLS. 12305 O MESMO EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS.

- Em conclusão, entendo que o próprio fiscal autuante requalifica a imputação da infração 10, reconhece o débito de ICMS como resultante de operações de venda e transferência de produção própria, que estão albergadas pelo benefício do Desenvolve, por isso, entendo que a acusação como feita inicialmente nos autos não procede.

- Primeiro, por não corresponder ao que está descrito; recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS;

Segundo, porque o que restou comprovado é que a reescrituração determinada pelo fiscal e realizada pelo autuado resultou em incluir as operações sujeitas ao DESENVOLVE, que haviam sido omitidas naqueles primeiros arquivos SINTEGRA que foram entregues, como também que a entrega da escrituração retificada possibilitou ao autuante constatar qual a natureza do débito do ICMS apurado na infração 10.

E por fim, o demonstrativo de fl. 1.296, elaborado a partir da escrita do autuado em relação às operações sujeitas ao DESENVOLVE, evidencia a coluna do ICMS recolhido, aquele em proporção aos 20% de parcela fixa, e a coluna do ICMS diferença a recolher referente a 80% do valor inicialmente encontrado, o qual é indevido nesse momento, pois sujeito à dilação de prazo para pagamento em 72 meses.

III. CONCLUSÃO DO PARECER

Ante tudo o que foi exposto, a infração 10 é improcedente, muito embora o autuante sustente que a infração é subsistente, pois fruto de dados reais colhidos da escrituração da empresa e que o recorrente tentou simular valores para evidenciar acerto nos dados apresentados, o que se conclui da análise clara dos demonstrativos por ele apresentados no Parecer da diligência realizada a pedido da 1ª CJF, é que não resta devido, no momento, qualquer parcela de imposto.

Não há que se desqualificar o trabalho do autuante, efetivamente os valores indicados na infração 10 foram decorrentes da escrita do autuado o que ficou claro e extirpado de dúvidas, no trabalho por ele mesmo realizado em diligência, é que aquele valor encontrado refere-se efetivamente ao ICMS sujeito ao benefício do DESENVOLVE, ocorre que como demonstrado parte já foi recolhido e parte tem seu recolhimento sujeito à dilação de prazo.

Por fim, ante a prova nos autos, foi efetivamente recolhido o ICMS em razão encontrado de R\$ 146.655,18, coluna 2 do demonstrativo de fl. 1.292, foi operações com mercadorias de produção própria, parcela não incentivada, do demonstrativo de débito de fl. 1.295. Restando a indicação do ICMS, d

indicado na coluna 3 do demonstrativo de fl. 1.295, o qual está sujeito ao pagamento no prazo de 72 meses, pela aplicação do benefício do DESENVOLVE a que o recorrente faz jus.

O Recurso voluntário deve ser provido, a Decisão de 1ª instância deve ser alterada para julgar improcedente a infração 10 e procedente as infrações de 01 a 09, que foram reconhecidas pelo autuado, cujo débito foi pago”.

Após o Parecer da PGE/PROFIS, o patrono do autuado pediu a inclusão do feito em pauta de julgamento, independentemente de publicação na Imprensa Oficial, o que foi indeferido por despacho da Nobre Presidente deste Conselho de Fazenda.

VOTO

Consoante relatado, a controvérsia remanescente neste processo administrativo fiscal restringe-se, exclusivamente, ao item 10, que trata da falta de recolhimento do imposto escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS elaborado pelo contribuinte.

De acordo com o que se extrai dos autos, o contribuinte elaborou seu Recurso Voluntário escorando-se basicamente nos mesmos argumentos desenvolvidos em sede de impugnação. Dias após, contudo, apresentou perícia técnico-contábil questionando a validade e a higidez das informações transmitidas pelos contribuintes do ICMS através do Programa SINTEGRA.

Já na sessão de julgamento, outras teses defensivas surgiram, ensejando a conversão do julgamento do feito em diligência ao autuante.

Na manifestação quanto ao resultado da diligência, o sujeito passivo suscita uma série de novas preliminares e, no mérito, traz outras tantas alegações igualmente novas, insinuando que o autuante tem interesse no presente Auto de Infração, afirmando que houve cassação do benefício do DESENVOLVE regularmente concedido, impugnando a utilização de listagens de notas fiscais colhidas do CFAMT, afirmando que não houve manifestação do autuante acerca da determinação de reescrituração dos livros fiscais etc.

Esta Câmara de Julgamento Fiscal, é bom que se registre, estava plenamente consciente da inovação promovida pelo sujeito passivo quando apreciou o pedido de diligência formulado pelo seu patrono na sessão de julgamento do Recurso Voluntário e anuímos, expressamente, com a mudança das teses, imbuídos de boa-fé e com o intuito de prestigiar a busca da verdade material, em detrimento das regras processuais mais comezinhas.

O fato é que todas essas questões deverão ser analisadas, até mesmo para que não reste qualquer dúvida quanto ao entendimento firmado no presente voto.

A preliminar de nulidade processual suscitada pelo recorrente no Recurso Voluntário de fls. 670/708 está embasada em diversos fundamentos, sendo que o primeiro deles refere-se à diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal. É que, segundo o recorrente, o autuante não demonstrou, de forma clara, como foi apurado o imposto lançado e os demonstrativos apresentados como resposta à diligência constituem “nova autuação dentro da autuação anterior”.

A tese recursal, entretanto, não resiste a uma cuidadosa análise dos autos, em cotejo com as normas legais e regulamentares aplicáveis à espécie.

A Junta de Julgamento Fiscal, ao determinar a realização da diligência, consoante termo de fls. 637, requisitou a apresentação de demonstrativos analíticos para que ficasse clara a origem dos valores lançados nos demonstrativos elaborados às fls. 179/182, que retratam a conta-corrente fiscal do contribuinte.

Tenho, entretanto, que a JJF equivocou-se ao baixar o feito em diligência com tal finalidade, porque, consoante se observa da descrição da infração 10, o imposto está sendo lançado em virtude do desconhecimento do saldo devedor apurado no LRAICM do contribuinte, e os valores de ICMS recolhidos também pelo próprio contribuinte.

Assim sendo, dentro do enquadramento da infração, fica fácil concluir que a infração 10 é procedente.

autuante foi elaborado de uma forma bastante didática: foram calculados todos os créditos de cada período mensal, somando-se os créditos acumulados no mês anterior; calculou-se, ainda, todos os débitos decorrentes das saídas de mercadorias, chegando-se ao valor devido em determinado mês; do débito total do ICMS retirou-se o valor espontaneamente recolhido pelo contribuinte e o saldo representa justamente o montante devido e lançado na autuação.

Além de o demonstrativo ser de fácil compreensão, o autuante instruiu o presente Auto de Infração com os documentos dos quais foram extraídos todos os dados necessários à elaboração da mencionada conta, quais sejam a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS escriturado pelo contribuinte (fls. 183/282), bem como a relação de DAE's relativos aos pagamentos efetivados a título de ICMS – Regime Normal Indústria (fls. 283/296). Registre-se, no particular, que o contribuinte também anexou à sua peça de defesa cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS, cujo conteúdo é idêntico ao do documento apresentado pelo autuante, confirmando o acerto do procedimento adotado neste PAF.

Nas circunstâncias, verifico que o Auto de Infração, desde o início, já continha todos os elementos necessários à sua conformação como ato administrativo vinculado de lançamento tributário. Aliás, como bem colocou o autuante na resposta à diligência solicitada em primeira instância, os novos demonstrativos elaborados ***“em nada diferem em sua essência, ou seja, em termos dos valores reclamados e consignados na infração 10 do Auto de Infração, pois todos (os valores) foram confirmados, sem alteração, conforme se pode averiguar através do confronto dos mesmos”*** (fls. 641).

Também não há qualquer obscuridade no texto que designa a infração 10, pois, como bem pontuou a Junta de Julgamento Fiscal, a sua simples leitura é suficiente para que se possa entender o ilícito que está sendo atribuído ao sujeito passivo: recolhimento a menos do ICMS em virtude do desencontro entre os valores recolhidos e os consignados do livro Registro de Apuração. A descrição fática que segue o título da infração reforça a origem do imposto lançado, constando que a diferença existente entre os valores devidos e os valores recolhidos foi apurada após a correção das inconsistências dos arquivos magnéticos do recorrente e da reescrituração de seus livros fiscais.

Aqui, colho do ensejo para já responder a uma indagação do recorrente, formulada verbalmente na primeira sessão de julgamento do Recurso Voluntário e renovada, com outro foco, na manifestação ao resultado da diligência. Para embasar seu pedido de diligência, foi dito pelo representante do recorrente que o LRAICMS foi feito por imposição do autuante e em virtude das inconsistências verificadas nos arquivos magnéticos, muito embora tenha afirmado que o livro escriturado anteriormente estava correto.

Tal assertiva, por ter sido feita perante todos os membros da Junta e por ter sido um dos fundamentos utilizados para embasar o pedido de diligência, constou do despacho que elaborei às fls. 1.279/1.280 e não foi em momento algum impugnada pelo contribuinte. Além disso, deixei patente que, de acordo com os elementos constantes dos autos naquele momento, não era possível vislumbrar qualquer irregularidade no procedimento adotado pelo auditor fiscal, por isso esta Câmara determinou que ele se manifestasse sobre tal alegação – reescrituração do LRAICMS, por imposição. O intuito era verificar se algum outro elemento vinha aos autos para confirmar ou infirmar a tese do sujeito passivo, já que este não fez, em momento algum, prova de suas alegações.

Na manifestação quanto ao resultado da diligência, assevera o recorrente que o autuante silenciou ao questionamento formulado por esta Câmara quanto à determinação de reescrituração do LRAICMS, implicando aceitação tácita.

Em primeiro lugar, como dito no despacho que determinou a diligência, não consigo enxergar qualquer abuso ou ilegalidade no procedimento adotado pelo audit o refazimento do LRAICMS do sujeito passivo. Pelo que se pode ext intimado por duas vezes para apresentar os seus arquivos magi

inconsistências apresentadas. Veja-se, em breve resumo, o conteúdo das referidas intimações:

- Fls. 15 – Intimação recebida pelo contribuinte em 20/04/2007 – Pede a apresentação dos arquivos magnéticos, no prazo de 30 dias, relativos aos exercícios de 2005 e 2006. Consta que os arquivos anteriormente enviados pelo contribuinte não continham o registro 54 (entradas), estavam com divergências de informações em relação aos livros e documentos fiscais e omitiam informações contidas nos livros e documentos fiscais. Consta, ainda, que os arquivos dos meses de junho e julho de 2005 foram rejeitados pelo validador Sintegra; quanto aos demais meses de 2005 e 2006, havia divergência entre os valores das entradas e saídas do Valor Contábil, Base de Cálculo e ICMS, em comparação com os lançados nos livros fiscais. O autuante acusa a falta nos arquivos magnéticos de inúmeras notas fiscais de entradas e de saídas, principalmente as relativas aos CFOP's 1102, 1202, 2102, 2202, 2152, 5102, 5151, 5152, 6102 etc.
- Fls. 16 – Intimação recebida pela empresa em 12/04/2007. Pede os mesmos arquivos magnéticos e acusa as mesmas deficiências, sobretudo as divergências de informações em relação aos livros e documentos fiscais.

Pois bem. Se o refazimento do LRAICMS decorreu das inconsistências claramente descritas pelo autuante – e não há nos autos provas que militem em sentido inverso –, é de se concluir que os livros anteriores, respaldados nos arquivos eletrônicos inconsistentes, jamais poderiam estar corretos, como afirma genericamente o recorrente.

Em segundo lugar, se o sujeito passivo entendia que seus livros fiscais estavam corretos, especialmente o LRAICMS, bastava se negar a reescrever-los, demonstrando à fiscalização as razões determinantes de sua conduta.

Em terceiro lugar, tenho que o autuante se manifestou, sim, na resposta à diligência solicitada por esta CJF, sobre a determinação de refazimento do LRAICMS, senão veja-se:

*“Ao confrontar os documentos recentemente apresentados pela empresa em decorrência da intimação para cumprimento da diligência, fiquei surpreso logo na comparação com as “apurações do Recurso” as quais foram apresentadas em folhas soltas, impressas, constatando assim divergências em todos os meses compreendidos pela infração e, portanto, pelo Recurso interposto. Face à constatação de tais divergências, passei à análise dos livros Registro de Entrada e de Saída com auxílio dos lançamentos nos arquivos magnéticos SINTEGRA e das notas fiscais disponíveis, donde concluí que a causa das divergências se prendiam ao fato de que, nas relações de entradas e saídas impressas (Recurso), faltavam inúmeras notas fiscais não elencadas nos mesmos, resultando assim em valores bem inferiores aos reais no que tange ao ‘Valor Contábil’, Base de Cálculo e Imposto, numa clara evidência de intuito de fechar os valores com aqueles que já haviam sido recolhidos em níveis ínfimos e insuficientes **em relação aos livros fiscais apresentados, encadernados, em atendimento à intimação da diligência e também em relação àqueles acostados originalmente ao processo nos quais se baseou o Auto de Infração.** Para comprovação da autenticidade de constatação de tais divergências, no que concerne às saídas, foram verificadas as notas fiscais emitidas pela empresa, onde constam inúmeros lotes que compõem o livro Registro de Saídas normal, porém não estão elencadas nas relações de notas fiscais apresentadas no Recurso. Tal fato ocorre também quanto às entradas, pois existem várias notas fiscais que constam do livro de entradas, bem como no arquivo magnético, porém foram excluídas da relação apresentada no Recurso. Face ao exposto, passo a explicitar tais divergências apresentadas com detalhes, a seguir, as quais demonstram a veracidade e ratificação dos valores da infração nº. 10 do AI.”*

Por último, ainda que por imposição, o que interessa saber é se, efetivamente, o LRAICMS reflete ou não as operações realizadas pelo recorrente, revelando inútil a anuência tácita a que se agarra o sujeito passivo para fazer a balança pender em seu favor.

Conforme afirmei no despacho de diligência, o que faz nascer a relação jurídica de direito tributário é a ocorrência do fato gerador, documentada por uma das maneiras previstas na legislação como hábeis a certificar a realização no plano real da hipótese abstratamente prevista na lei. Da mesma forma como a escrituração errada do LRAICMS não poderia ensejar a cobrança do tributo, eventual imposição do autuante quanto à reescrituração do livro é absolutamente irrelevante, uma vez demonstrando-se a efetiva ocorrência do 1º hipótese vertente, em que a mencionada imposição deu-se p

contribuinte.

Por todos esses motivos, concluo que o Auto de Infração em comento não se encontra eivado de quaisquer dos vícios gizados no art. 18, do RPAF, sendo possível extrair, com clareza e segurança, a infração, o infrator e a forma de cálculo utilizada pelo auditor para chegar ao montante lançado. Outrossim, a diligência determinada em primeira instância não teve por intuito, nem por efeito, a realização de um novo lançamento dentro desta autuação; o resultado foi apenas aclarar algo que já estava, no meu entendimento, suficientemente claro.

A alegação de cerceamento de defesa pela ausência de intimação para o contribuinte se manifestar sobre a informação fiscal de fls. 661/662, suscitada no Recurso Voluntário, igualmente não encontra amparo nas normas jurídicas que compõem a legislação tributária do Estado da Bahia.

Com efeito, o parágrafo 7º, do art. 127, do RPAF, só prevê a concessão de prazo para o contribuinte se manifestar sobre a informação fiscal do auditor em duas hipóteses: quando o preposto do Fisco aduz fatos novos ou anexa aos autos demonstrativos novos.

In casu, a informação fiscal a que se refere o recorrente foi prestada após a manifestação desta última acerca do resultado da diligência determinada pela JJF. Na referida informação fiscal, o autuante não alega fatos novos, nem junta novos demonstrativos aos autos, limitando-se a rebater os repetitivos argumentos lançados pelo recorrente nas suas petições. Assim, o recorrente não tinha o direito subjetivo de falar sobre a última informação fiscal prestada pelo autuante e, por isso, não se pode alegar óbice ao exercício amplo da defesa que lhe é assegurada pela Lei Maior.

Quanto a essa questão, vale consignar que o direito de defesa não é absoluto e deve ser limitado pela legislação infraconstitucional. Caso contrário, inexistiriam prazos a serem cumpridos, regras de pagamentos de custas etc.; o processo se tornaria um verdadeiro caos, uma sequência infinita de manifestações sucessivas de parte a parte. Enfim, o processo, que foi criado para servir de meio à dissolução de conflitos, subverteria a sua própria natureza e acabaria por eternizar as lides.

Essa breve consideração acerca da amplitude de defesa serve para a análise das preliminares suscitadas na manifestação do recorrente quanto ao resultado da diligência determinada por esta CJF.

Diz o sujeito passivo, em síntese, que, não obstante o fato de estar representado nos autos por advogado regularmente constituído, este não foi intimado do resultado da diligência. Afirma que o ato foi enviado à sede da empresa, na cidade de Dias D'Ávila, tendo sido recebido por pessoa não habilitada, no dia 07/10/2009, somente sendo repassada ao advogado responsável dia 13/10/2009, final de tarde, quando já haviam decorrido 6 dias, dos 10 dias concedidos.

Aduz que, se o prazo concedido, de 10 dias, quando a diligência levou meses, já é incompatível com a necessidade do contribuinte e com a legislação que regula a espécie, ainda foi diminuído em 60%.

A argumentação do sujeito passivo não possui respaldo jurídico. O RPAF, no art. 149-A em cotejo com o §1º, do art. 18, prevê a concessão de prazo de dez (10) dias para que o sujeito passivo se manifeste acerca do resultado da diligência e, mesmo assim, apenas se implicar fatos novos, com juntada de demonstrativos ou provas documentais, *in verbis*:

“Art. 149-A. Se a diligência ou perícia implicar fatos novos, com juntada de demonstrativos ou provas documentais, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo e ao autuante, observado o disposto no § 1º do art. 18”.

“Art. 18. (...)

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação, cabendo ao sujeito passivo determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. As omissões serão corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade

comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo”.

No caso em comento, é o próprio recorrente que afirma, às fls. 2897, que o autuante, na diligência, ao invés de refazer o LRAICMS, ***“preferiu seguir nos mesmos critérios e objetivos que conduziram a autuação, fixando-se no LRAICMS que teria melhor aparência (sem se importar com o conteúdo e base documental)”***.

Ora, se, como diz o recorrente, nenhuma alteração houve com a diligência feita pelo autuante, é forçoso reconhecer que, longe de ter havido cerceamento de defesa ou pouco prazo para manifestação sobre a diligência, houve concessão graciosa de prazo para manifestação do contribuinte, ou seja, excessivo exercício do direito de defesa, o que, aliás, é corriqueiro neste Conselho.

O pedido de reabertura do prazo de defesa mostra-se, pois, impertinente, sobremodo em razão da informalidade que permeia o processo administrativo fiscal, possibilitando a juntada de documentos úteis ao deslinde da causa até mesmo após caracterizada a definitividade da Decisão administrativa.

Outrossim, não pode ser acatado o pedido de que as intimações sejam remetidas ao patrono da empresa, porquanto o art. 46, do RPAF, prevê apenas a intimação do contribuinte, e não de seu advogado. Se a empresa não tem organização interna para gerir e dar o encaminhamento devido à documentação recebida, como bem pontuou o autuante, não é o Fisco quem arcará com as consequências de tal deficiência.

Há ainda outra arguição de nulidade a ser enfrentada. O contribuinte assevera que os demonstrativos analíticos e documentos que acompanharam a intimação do resultado da diligência, essenciais para o entendimento da cobrança, a teor do art. 46, do RPAF, deveriam compor o lançamento e, assim, deveriam ser apresentados na primeira oportunidade em que o autuado teve de se manifestar. Tal não acontecendo, prossegue o contribuinte, é patente o prejuízo à defesa, fazendo ruir todo o elogiável esforço do CONSEF na condução da ação.

Também aqui fica bem evidente a contradição dos argumentos do contribuinte. Como visto acima, ele afirmou muito peremptoriamente que, no resultado da diligência, nada fez o autuante senão reafirmar todo o trabalho elaborado e já apresentado com o Auto de Infração. É, portanto, o contribuinte que infirma a tese de que os *“novos demonstrativos”* precisavam estar acostados à autuação.

É bom que se diga que, de fato, esses demonstrativos juntados aos autos com a diligência desta CJF em nada, em absolutamente nada, alteraram a autuação inicial. Apenas confirmaram o trabalho feito inicialmente, cujo mérito será apreciado neste voto no momento adequado.

Além disso, pelo que se observa da intimação de fls. 645, após a diligência determinada pela JJF, foi reaberto o prazo de defesa de 30 (trinta) dias. Assim, também por esse motivo, é descabida a alegação de cerceamento ventilada no Recurso ofertado.

Deve-se analisar o terceiro fundamento invocado pelo contribuinte em sua prefacial de nulidade do processo, suscitada no Recurso Voluntário: o indeferimento do pedido de realização de perícia.

Como curial, o pedido de produção de prova deve ser devidamente fundamentado, para que sejam evitadas as medidas desnecessárias ao julgamento da controvérsia. O fato de integrar a lide não torna a parte dona do processo, muito menos tem ela o direito de ver deferidos todos os pedidos de produção das provas que entende suficientes para comprovar a legitimidade da tese defendida. No caso da prova pericial, com maior razão ainda, porque se trata do exame de determinada questão por profissional de conhecimentos específicos.

O recorrente, contudo, desprezando as regras aplicáveis a tal meio sem dizer, de forma específica, porque precisa do auxílio de uma p

auditor fiscal. Também não formulou quesitos ou indicou assistente técnico, com o que infringiu a literalidade do art. 145, do RPAF, que giza:

“Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.

Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”.

Por outro lado, o indeferimento da perícia requerida pelo recorrente, consignado no acórdão da JJF, guarda estrita consonância com a norma do inciso II, do art. 147, do RPAF, pois a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnico e os documentos dos autos são suficientes para o julgamento do feito.

A par de todas essas circunstâncias, tenho que o pleito de perícia formulado pelo contribuinte baseia-se em premissa equivocada. Diz o contribuinte:

“Diante do princípio do dever de busca da verdade material verificamos que a imputação realizada no presente caso é fundada em mera presunção da ocorrência de ilícito, o que é vedado em nosso direito pátrio, pois o Poder Público tem o dever de provar as alegações que pendem sobre o autuado.

A presunção do fato gerador do tributo há de ser corroborada com outros elementos de provas que indiquem, com precisão e clareza a ocorrência do fato tributável.

(...)

Em verdade, caso o respeitável Auditor tivesse agido com uma dose maior de prudência, a sua suspeita acerca de eventual prática de ilícito fiscal, ao invés de bastar para a lavratura do Auto de Infração, teria impulsionado-lhe a buscar meios eficazes de comprovar o acontecimento de tal fato”.

Como visto, entende o contribuinte que a autuação está lastreada em presunção, o que não é verdade.

A presunção permite que se comprove um fato presumido e incerto, mas de ocorrência bastante provável, através da comprovação de um outro fato, diverso, mas que guarda relação com o primeiro (o fato presumido). Um exemplo bastante elucidativo é o suprimento de caixa de origem não comprovada. Quando uma empresa admite o ingresso de numerário de origem inespecífica em sua conta caixa não está realizando o fato gerador do ICMS. Todavia, trata-se de signo de riqueza que, se verificado numa empresa comercial, autoriza concluir pela realização de operações tributáveis sonegadas.

No caso em apreço, isso não ocorre. A autuação está embasada nos dados constantes do livro Registro de Apuração do ICMS, que é escriturado pelo próprio contribuinte, sob sua responsabilidade, e deve espelhar as operações que realiza, consoante impõe o art. 319, do RICMS.

Assim, não se tem um fato presumido; o que se tem é uma prova, produzida pelo sujeito passivo, acerca da efetiva ocorrência do fato gerador. Essa prova (livro fiscal) foi eleita pela legislação como idônea à demonstração do fato gerador, na medida em que é produzida pelo sujeito passivo e deve espelhar as suas operações comerciais, repita-se, não cabendo ao auditor fiscal comprovar mais nada, a menos que tenha fundadas razões para desconfiar da existência de práticas fraudulentas, o que não acontece na espécie, pois não se pode conceber fraude feita pelo contribuinte para se prejudicar.

Não quero dizer, com isso, que a escrituração irregular do livro Registro de Apuração do ICMS seja incorrigível ou mesmo legítima o recolhimento a maior de imposto. No entanto, eventual equívoco tem de estar comprovado de forma clara e inquestionável, para que se possa retirar a presunção de validade dos registros consignados nos livros fiscais e partir para a realização de um verdadeiro levantamento, operação por operação. Cabia ao contribuinte, no meu entendimento, trazer aos autos dados concretos, documentos que, em confronto com os dados lançados no mencionado livro, autorizassem a conclusão de irregularmente.

Não se pode simplesmente atribuir à autoridade lançadora ou a

ônus de verificar um a um os dados lançados pelo contribuinte em seus livros; esse ônus não é do Fisco, mas, sim, do contribuinte, pois é de sua inteira e exclusiva responsabilidade os dados que insere em seus livros fiscais, frise-se.

Com tais considerações, concluo pela inexistência de qualquer nulidade decorrente do indeferimento do pedido de perícia formulado pelo recorrente, especialmente após a diligência determinada por esta CJF, que, de uma forma ou de outra, foi determinada para atender ao interesse do sujeito passivo de tentar produzir provas em seu favor, que pudessem desconstituir os valores lançados em seu LRAICMS.

Com relação à intimação para participar da sessão de julgamento, tenho que o pedido formulado pelo contribuinte no sentido de ser remetida carta intimatória ao escritório do seu advogado, constituído nos autos deste PAF, não encontra abrigo na legislação aplicável à espécie. A intimação para as sessões está regulamentada pelo art. 49, do Regimento Interno deste Conselho, sendo que a forma prevista é a publicação através do Órgão Oficial de Imprensa, com antecedência de três dias, como ocorreu.

Logo, como o ato foi praticado de acordo com a lei, não há falar em nulidade.

Com tais considerações **rejeito todas as preliminares de nulidade** suscitadas, por seus mais diversos fundamentos.

No mérito, convém informar, inicialmente, as circunstâncias nas quais se desenvolveu a auditoria realizada pelo autuante e que culminou com a lavratura do presente Auto de Infração.

Consta dos autos, especificamente às fls. 34, a Ordem de Serviço n° 50153007, datada de 18/01/2007. Nesse documento, há a seguinte informação: *“Denúncia de que a empresa estava comercializando com meia nota já comprovada pela supervisão. Contribuinte contido no corte de 80% da arrecadação do Estado – Projeto de Fiscalização em tempo presente”*. Nesse mesmo documento, foram sugeridos os seguintes roteiros de auditoria: situação cadastral, operações mercantis ou produção industrial, conta-corrente do ICMS, crédito fiscal do ICMS, informações econômico-fiscais e documentos e lançamentos fiscais.

Às fls. 40/41, há uma denúncia formulada pelo empresário Antônio Hélio Honorato, em 11/12/2006. Eis os seus termos: *“Tendo verificado e comprovado, conforme notas fiscais em anexo, assim numeradas: 024890, 033404, 030546, 030548, 013778, 013902, 021157, 021169, que foram efetuadas várias compras com a inscrição desta empresa junto a EUROSONO INDUSTRIA E COMERCIO DE COLCHOES LTDA, com sede em Dias D’Ávila, Bahia, Inscrição Estadual n° 59.621.962-NO, e que não foi pedido e nem recebido por nós”*.

Iniciando os trabalhos de auditoria, consoante já demonstrado anteriormente, o autuante constatou uma série de inconsistências nos arquivos magnéticos transmitidos pela empresa, bastante relevantes, vale salientar, expedindo duas intimações com o objetivo justamente de que os erros encontrados fossem corrigidos. Peço vênha par, mais uma vez, transcrever o conteúdo das referidas intimações:

- Fls. 15 – Intimação recebida pelo contribuinte em 20/04/2007 – Pede a apresentação dos arquivos magnéticos, no prazo de 30 dias, relativos aos exercícios de 2005 e 2006. Consta que os arquivos anteriormente enviados pelo contribuinte não continham o registro 54 (entradas), estavam com divergências de informações em relação aos livros e documentos fiscais e omitiam informações contidas nos livros e documentos fiscais. Consta, ainda, que os arquivos dos meses de junho e julho de 2005 foram rejeitados pelo validador Sintegra; quanto aos demais meses de 2005 e 2006, havia divergência entre os valores das entradas e saídas do Valor Contábil, Base de Cálculo e ICMS, em comparação com os lançados nos livros fiscais. O autuante acusa a falta nos arquivos magnéticos de inúmeras notas fiscais de entradas e de saídas, principalmente as relativas aos CFOP’s 1102, 1202, 2102, 2 etc.

- Fls. 16 – Intimação recebida pela empresa em 12/04/2007. Pede os mesmos arquivos magnéticos e acusa as mesmas deficiências, sobretudo as divergências de informações em relação aos livros e documentos fiscais.

Delimitadas as circunstâncias em que se desenvolveram as atividades do autuante, cumpre-me passar à análise da tese desenvolvida no Recurso Voluntário interposto, eminentemente jurídica, no sentido de que os benefícios instituídos por intermédio da Lei n° 7.980/2001 (Programa DESENVOLVE) são aplicáveis não apenas à produção industrial da beneficiária, mas também às suas operações comerciais, ou seja, venda de mercadorias adquiridas de terceiros.

Como cediço, a doutrina jurídica concebe diversos métodos de interpretação dos textos normativos; um deles é o chamado método literal, que está, inclusive, mencionado no CTN, quando trata da interpretação das normas que concedem benefício (art. 111). De acordo com ele, extrai-se o sentido da norma pela apreensão de sua literalidade, a partir da friezda do texto escrito.

Ora, partindo-se da premissa de que interpretar é formar um juízo valorativo acerca de determinada norma, é definir, a partir de um raciocínio lógico jurídico, seu verdadeiro alcance, como se pode conceder um método interpretativo que não exige qualquer tipo de raciocínio, qualquer exercício intelectual, mas, apenas, a capacidade de ler um dado texto escrito?

É essa incongruência que vem sendo duramente atacada pelos doutrinadores mais atuais, que não admitem a chamada “*interpretação literal*”.

A eles me filio, principalmente por entender que não há interpretação sem uma visão sistêmica do ordenamento jurídico vigente. E é nesse contexto de sistema que faço a leitura das normas que instituíram o DESENVOLVE.

O art. 1°, da Lei n° 7.980/2001, diz, de modo expresse, que o referido programa tem por objetivo ***“fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado”***.

O art. 3°, da mesma lei, dispõe: ***“Os incentivos a que se refere o artigo anterior têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes”***.

Logo, é evidente que todo e qualquer benefício instituído está atrelado ao desenvolvimento de atividades industriais, a menos que a lei faça expressa ressalva em sentido contrário. Como a dilação do prazo e o diferimento invocados pelo contribuinte (art. 2°, da Lei n° 7.980/2001) não contem regra expressa no sentido de ser estendido às atividades comerciais, a única interpretação possível é no sentido de que devem buscar atingir ao objetivo do DESENVOLVE e, portanto, restringir sua aplicação às atividades industriais, entendimento esse, aliás, pacificado neste Conselho.

Nas circunstâncias, não pode prevalecer essa tese do recorrente.

No que concerne às alegações de que houve equívoco no levantamento feito pelo autuante, por ter deixado de considerar o crédito dos ingressos dos produtos adquiridos de terceiros, tenho que se trata de matéria totalmente alheia ao item 10 do presente Auto de Infração. Não houve levantamento por parte do autuante; este limitou-se a confrontar os valores lançados no registro de apuração do ICMS com o montante do ICMS recolhido mês a mês. Se houve qualquer equívoco, além de não estar comprovado nos autos, é atribuível exclusivamente à próprio recorrente no momento da escrituração do mencionado livro.

Ademais, a cópia do LRAICMS que embasou o trabalho do auditor meses, foram lançados créditos relativos ao ingresso de mercado especificidade das alegações do sujeito passivo quanto a erros ev

bastante inverossímil a sua tese recursal. Por falta de provas, as alegações do contribuinte caem no vazio e não podem ser acatadas por este *Ad Quem*.

No último tópico do Recurso, o recorrente volta a cometer o equívoco de atribuir ao autuante erros no levantamento fiscal realizado, desta sorte por ter deixado de levar em consideração que *“todos os produtos supostamente elencados pela peça acusatória são produzidos na indústria incentivada instalada em Dias D’Ávila, e transferidos para as filiais do autuado, não havendo nesta operação a incidência do imposto”*.

Não há produtos elencados na peça acusatória. O imposto lançado foi apurado diretamente pelo contribuinte, de acordo com os documentos que compõem a sua escrita fiscal e contábil. Também não há provas de que o imposto lançado no registro de apuração do ICMS foi calculado de maneira equivocada mediante a consideração indevida de operações de transferência como tributáveis. Essa demonstração, em dados e números, não acompanha a defesa, nem o Recurso, permitindo a incidência da regra segundo a qual ***“A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”*** (art. 143, do RPAF).

Ademais, pelo que se pode ver dos autos, o saldo devedor apurado no LRAICMS do contribuinte refere-se, exclusivamente, às suas operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros. Diz-se isso porque os demonstrativos de fls. 179/182 apresentam saldo credor em todos os meses para as vendas de mercadorias produzidas pelo estabelecimento, logo não há imposto devido pelas operações próprias; e, por outro lado, os registros constantes do LRAICMS do contribuinte e as notas fiscais de fls. 316/386 e 2.659/2.887 comprovam o grande volume de operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros - roupeiros (fls. 331, 384, 385, 2664, 2667, 2669, 2672, 2674), camas (fls. 332, 2675, 2677, 2679,), lavadoras de roupas (fls. 333), kit cozinha (fls. 334), conjunto copa (fls. 335, 2662, 2673), rack (fls. 379), cabeceira (fls. 380), conjunto de sala de jantar (fls. 382), mesa de centro (fls. 383), beliche (2659, 2682), micro system, DVD (fls. 2660), televisor (fls. 2665), buffet (fls. 2666), rádio gravador (fls. 2668) etc.

As operações de transferências estão devidamente separadas no LRAICMS escriturado pelo contribuinte, não havendo nos autos elementos que permitam abraçar a tese desenvolvida no Recurso.

No que concerne às questões levantadas pelo sujeito passivo após a interposição do Recurso Voluntário, entendo que o seu correto deslinde passa pela efetiva compreensão da distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo fiscal e pela análise das provas produzidas pelo auditor e pelo contribuinte.

Sobre a distribuição do ônus da prova, leciona Eduardo Domingos Bottallo:

“Já não mais prevalece o entendimento de que no campo tributário, em razão da legitimidade presumida dos atos, condutas e procedimentos do Fisco, o ônus da prova deve ser suportado inexoravelmente pelo contribuinte.

Em realidade, seja na etapa precedente ao lançamento, seja em face de impugnação deste pelo contribuinte, a Fazenda Pública tem o dever de demonstrar os fatos que se mostrem próprios e juridicamente suficientes para fundamentar sua pretensão creditícia. Em outras palavras – e valendo-nos de expressão própria do processo judicial civil –, incumbe à Fazenda o ônus da prova ‘quanto ao fato constitutivo do seu direito’.

De outra parte – e ainda empregando a terminologia do processo civil –, ao contribuinte cabe demonstrar a ‘existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo’ do direito ao crédito.

...

Como se vê, em termos de distribuição do ônus da prova, o processo administrativo tributário acolhe, sem restrições, o critério fixado pela Lei 9.784/1999: ao interessado (Fazenda Pública ou contribuinte) no fato trazido ao processo é atribuído o encargo de demonstrá-lo.

Porém, com respeito às infrações tributárias, a questão deve ser examinada segundo nova perspectiva.

É bem conhecida a classificação dessas infrações em objetivas e subjetivas. As primeiras são aquelas cuja caracterização depende apenas da intenção do agente; as segundas são aquelas cuja caracterização depende também da culpa ou dolo.

Tomemos, então, as lições de Paulo de Barros Carvalho para bem elucidar a matéria:

‘Tratando-se da primeira [infração objetiva], o único Recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito para defender-se é concentrar razões que demonstrem a inexistência do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando em qualquer de seus elementos constitutivos. Cabe-lhe a prova com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelam a presença do dolo ou da culpa como nexo entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma produziu’.

Linhas após, Eduardo Domingos Bottallo arremata:

“Como se vê, em matéria infracional a distribuição do ônus da prova encontra nesses ensinamentos correta demarcação: (a) tratando-se de infrações objetivas, é do sujeito passivo o encargo de descaracterizá-las, podendo socorrer-se, para tanto, de todos os Recursos que se fizerem necessários; (b) entretanto, em relação às infrações subjetivas incumbirá ao Fisco prová-las extensivamente, não podendo valer-se apenas de indícios ou presunções.

É certo que a observância desses parâmetros poderá acarretar, casuisticamente, o surgimento de dificuldades seja para os sujeitos passivo, seja, sobretudo, para a Fazenda Pública.

Todavia, como bem lembra Misabel Machado Derzi, ‘a praticidade não tem primazia sobre a justiça’. (in Curso de Processo Administrativo Tributário, Malheiros Editores, 2ª Edição, págs. 93/95).

Transportando essas lições para o caso concreto, verifico que a autuação trata de uma infração de natureza objetiva, não havendo que se perquirir a existência de culpa ou de dolo do sujeito passivo na falta de recolhimento do tributo. Assim, ao Fisco compete comprovar, válida e suficientemente, os fatos caracterizadores da infração praticada pelo sujeito passivo, no caso a falta de recolhimento do ICMS devido no período fiscalizado. Ao contribuinte, de seu turno, cabe demonstrar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito do Fisco, mediante os meios juridicamente aceitáveis.

A prova do Fisco, a meu ver, foi regularmente feita. Há nos autos, como já dito inúmeras vezes, cópia do LRAICMS escriturado pelo próprio contribuinte, apontando saldos devedores de ICMS que não foram alvo do recolhimento devido, na época própria. Trata-se de livro obrigatório para o sujeito passivo (art. 314, do RICMS) e que deve ser escriturado com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas, sob sua exclusiva responsabilidade (art. 319, do RICMS).

Assim, é inegável que competia ao sujeito passivo desconstituir a prova que lastreou a acusação contra a qual se insurge, demonstrando, por intermédio de outras provas documentais – e não se utilizando apenas de jogo de palavras – que a escrituração do LRAICMS, feita com o intuito de sanear as sérias inconsistências apontadas pelo autuante, está equivocada, e que o LRAICMS anterior, a partir do qual não havia mais imposto recolher, estava correto.

O contribuinte até que ameaçou, em muitas passagens da defesa, do Recurso e de suas demais manifestações, trazer aos autos essas provas, conforme se observa, a título de exemplo, dos seguintes trechos:

“Pede, portanto, que seja expedida nova intimação, dirigida ao advogado que representa o autuado na ação, informando que, independentemente disso, já iniciou trabalho técnico de avaliação dos novos elementos apresentados, solicitando, por cautela, a posterior juntada de demonstrações e respectivas razões” (fls. 2.896).

“Se necessário, o autuado apresentará no PAF toda a documentação que compra [rectius, comprova] as suas entradas, sema por compras ou transferências, para uma real e efetiva, nova e integral auditoria” (fls. 2.897).

“...ratifica o pleito de posterior juntada de documentos e demonstrações... e pede... a realização de efetiva revisão, por fiscal estranho ao feito, na base documental da empresa, que se compromete a apresentá-la integralmente quando instada” (fls. 2.899).

Todo esse arsenal probatório, entretanto, jamais veio aos autos. O porquê não se sabe, mas se imagina...

Ainda assim, diante da veemência da alegação do patrono do reescrituração foi feita de modo equivocado, esta Câmara de Jul

realização de diligência para dissipar tal dúvida, mesmo sabendo que, naquele momento, o Órgão de Julgamento estava fazendo as vezes do próprio contribuinte e estava perseguindo prova do fato desconstitutivo do direito ao crédito tributário.

O resultado da diligência, contudo, em nada aproveita ao sujeito passivo. O autuante é claro ao afirmar que o LRAICMS utilizado como base para a autuação está correto e que “*as folhas soltas*” apresentadas com o Recurso Voluntário não espelham todas as operações realizadas no período; na verdade, o autuante assevera, com muita segurança, que foram omitidas diversas notas fiscais de entrada e de saída no LRAICMS apresentado após o Recurso para “*fechar o valores*”, fazendo o saldo devedor escriturado coincidir com os recolhimentos mensais.

É oportuno esclarecer que a diligência foi realizada mediante a análise de cinco (05) volumes de documentos – livros, notas fiscais e demonstrativos –, o que evidencia o minucioso trabalho que foi feito e que, a toda evidência, só pode ser desconstituído mediante provas robustas.

Ao se manifestar sobre o resultado da diligência (fls. 2.895/2.899), todavia, o sujeito passivo nada comprovou; limitou-se a alegar: a) com relação às entradas, que as listagens do CFAMT não são provas da efetividade das operações; b) que o autuante não se reportou sobre as questões da apuração separada sobre mercadorias de terceiros e produzidas pelo autuado e das mercadorias produzidas e transferidas para as filiais, cujas receitas foram computadas como sendo de simples receitas comerciais, afastadas, assim, as normas do DESENVOLVE; c) que, se os valores representados na autuação fossem reais, não existiria sentido no DESENVOLVE, ou o autuado atingiria uma movimentação comercial extremamente maior, não revelada nas suas escritas fiscal e contábil; e d) que o autuante, às fls. 1.288, termina por revelar o escopo do seu trabalho, confessando que cassou o DESENVOLVE do recorrente, apresentado razões que não compõem a lide, mormente a acusação.

Como se vê, mais uma vez o contribuinte utilizou-se de afirmações genéricas e de proposições jurídicas soltas, inaplicáveis ao caso concreto, para impugnar o trabalho feito pelo autuante, sem, repita-se, trazer uma prova sequer de suas alegações.

Não obstante, para cumprir com o dever de fundamentar a Decisão administrativa, passo a analisar todos esses itens de argumentação.

Quanto às listagens das notas fiscais de entrada colhidas do CFAMT (fls. 1.323/1.374), tratam-se de dados utilizados pelo autuante para demonstrar as inconsistências dos valores registrados no LRAICMS feito pelo contribuinte após o Recurso Voluntário e no qual não remanesce imposto a recolher. Aliás, é importante salientar que essas mesmas notas fiscais de entrada foram lançadas pelo contribuinte no LRAICMS utilizado na autuação, o que demonstra a falta de consistência da sua impugnação.

Por outro lado, é possível imaginar-se a existência de fraudes quanto à emissão de alguns documentos fiscais, contudo, na hipótese vertente, tratam-se de milhares de notas fiscais, originárias de dezenas de estabelecimentos situados nos mais variados Estados da Federação, não sendo crível que os dados lançados pelo Fisco Baiano, no sistema CFAMT, estejam incorretos em sua maior parte.

Vale salientar que as argumentações do sujeito passivo por vezes nos retiram do curso normal de análise da lide administrativa, pois esse questionamento quanto às listagens do CFAMT é totalmente irrelevante para o deslinde da causa, que tem por objeto imposto declarado e não recolhido. Tais incursões, contudo, são necessárias, sobretudo para que não se alegue posteriormente vícios na Decisão emanada deste Órgão administrativo.

No que concerne às operações de transferência, entendo que a questão já foi devidamente elucidada linhas atrás, cabendo acrescentar, apenas, que o contribuinte não comprovou, em momento algum, que se equivocou ao escriturar operações de t como simples operações comerciais. Essa prova era fundamenta embasada na escrituração do próprio contribuinte, cabendo a ele, e

la.

Também não merece abrigo a alegação de falta de separação das operações de vendas de produção própria das vendas de mercadorias adquiridas de terceiros. O próprio contribuinte fez isso, mês a mês, no seu LRAICMS, sem que tenha comprovado qualquer equívoco na escrituração.

Com relação à alegação de que, se os valores representados na autuação fossem reais, não existiria sentido no DESENVOLVE, ou o autuado atingiria uma movimentação comercial extremamente maior, mais uma vez esbarramos em meras conjecturas. Só que não se pode sequer afirmar que essa conjectura não encontra respaldo nos autos; na verdade, ela contraria as provas dos autos.

Em primeiro lugar, da análise que fiz do processo, concluo que o contribuinte realizou operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros em grande volume, durante todos os meses objeto da infração 10. Chego a esta conclusão a partir dos seguintes elementos que se encontram nos autos:

- Fls. 212/282 – LRAICMS elaborados pelo contribuinte, relativos aos exercícios de 2005 e 2006, objeto da infração 10. Neles constam, expressamente, dentre outros itens, as aquisições de mercadorias para comercialização e para industrialização e as saídas de mercadorias fabricadas pelo próprio estabelecimento separadamente das saídas das mercadorias adquiridas de terceiros, sendo que, na grande maioria dos meses do período objeto da infração 10 os valores das operações comerciais são bastante elevados (sempre superiores a R\$500.000,00) e se aproximam bastante do volume de vendas de mercadorias produzidas pelo estabelecimento, chegando até a ultrapassá-lo em out/05 (fls. 222). Verifica-se, ainda, que foi anexado aos autos o LRAICMS de todos os meses dos anos de 2005 e 2006, tendo sido computados pelos contribuintes todos os créditos devidos, das operações industriais e comerciais, com vistas a deduzir do débito do ICMS apurado. Durante o período de janeiro a junho de 2005, o montante das operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros era muito pequeno ou mesmo zero, o que gerou um acúmulo, mês a mês, de saldos credores de ICMS – não havia débitos a pagar. A partir de julho de 2005, entretanto, o valor das operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros aumentou substancialmente, provocando, nesse mesmo mês, uma redução no saldo credor do ICMS e, no mês seguinte, o saldo credor das operações de vendas de produção própria já não foi mais suficiente para absorver o saldo credor das vendas de mercadorias adquiridas de terceiros.
- Fls. 283/295 – Há diversos recolhimentos a título de antecipação parcial. Há, também, recolhimentos do ICMS Regime Normal Indústria, sendo que no mês de outubro de 2006 o pagamento foi superior ao lançado como saldo devedor no LRAICMS (fls. 273 e 290) e nos meses de novembro e dezembro de 2006 foi no exato montante do saldo devedor apontado no LRAICMS (fls. 277 e 290; 281 e 292, respectivamente), o que reforça a legitimidade da escrituração feita pelo sujeito passivo, já que ele mesmo recolheu o ICMS relativo a alguns meses do exercício de 2006.
- Fls. 316/386 e 2.659/2.887 – São notas fiscais de saída. Mostram que o contribuinte vende, além de colchões, travesseiros etc., diversas outras mercadorias, a exemplo de roupeiros (fls. 331, 384, 385, 2664, 2667, 2669, 2672, 2674), camas (fls. 332, 2675, 2677, 2679,), lavadora de roupas (fls. 333), kit cozinha (fls. 334), conjunto copa (fls. 335, 2662, 2673), rack (fls. 379), cabeceira (fls. 380), conjunto de sala de jantar (fls. 382), mesa de centro (fls. 383), beiche (2659, 2682), micro system, DVD (fls. 2660), televisor (fls. 2665), buffet (fls. 2666), rádio gravador (fls. 2668) etc. Isso prova como é forte a atividade comercial do contribuinte.
- Fls. 387/416 – Demonstrativos de antecipação parcial. Lista centenas de notas fiscais de entrada de mercadorias destinadas a comercialização (eletrodomésticos móveis eletroeletrônicos, artigos de cama mesa e banho etc.).

Além de todos esses elementos probatórios, cumpre salientar que o autuante elaborou, às fls. 179/182, demonstrativos dos valores globais das operações, das operações com mercadorias de produção própria e das operações com mercadorias adquiridas de terceiros, separadamente. Todos esses demonstrativos são relativos aos exercícios de 2005 e 2006 e foram elaborados de acordo com o LRAICMS do contribuinte utilizado para embasar a autuação e que guarda correspondência com os documentos fiscais coletados (notas de entradas e de saídas).

De acordo com esses demonstrativos, em todos os meses objeto da infração 10, as operações de com mercadorias produzidas pelo estabelecimento industrial resultaram em saldo credor de ICMS. Tal saldo foi utilizado pra compensação, na conta-corrente fiscal do contribuinte, com o saldo devedor relativo às operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiro.

Assim, toda a argumentação do contribuinte acerca da aplicação dos benefícios do DESENVOLVE cai no vazio, pois não se concebe a utilização das benesses do diferimento e das regras de desconto para pagamento antecipado se não há saldo devedor de imposto a recolher. Isso, aliás, foi dito pelo autuante em sua informação fiscal, a seguir resumida:

- Fls. 624/628 – Informação Fiscal. Segundo o autuante, a alegação quanto ao programa DESENVOLVE é descabida, porque a atividade industrial teve resultado credor em todo o período fiscalizado e, portanto, não havia a possibilidade de utilizar o benefício. O saldo devedor da operação comercial absorveu os saldos credores da atividade industrial, conforme demonstrativos coligidos às fls. 179/182, que contempla os valores globais das operações, os valores das vendas de produção própria e os valores das vendas de mercadorias adquiridas de terceiros. O autuante esclarece que a apuração das vendas de produção própria e das vendas de produtos adquiridos de terceiros foi feita conjuntamente, para aproveitamento do saldo credor da atividade industrial abatendo do saldo devedor da atividade comercial.

Aliás, foi justamente por isso que o autuante, já em segundo grau administrativo, ao se manifestar sobre o item da diligência intitulado “**Apuração pelo Desenvolve**”, esclareceu que estava fazendo uma mera “**simulação**”, apenas para não deixar sem resposta o questionamento formulado por este Relator diante dos insistentes pedidos do sujeito passivo.

É também por esse motivo que não concordo com o Parecer exarado pela PGE/PROFIS às fls. 2.918/2.923, em que pese devotar sinceros admiração e respeito, sobretudo do ponto de vista profissional, em relação à sua subscritora.

Não possuo elementos para contrariar o resultado da diligência, que está embasada na análise de cinco volumes de documentos, e afirmar que o saldo devedor apontado no LRAICMS do sujeito passivo refere-se à parcela incentivada do imposto apurado de acordo com as regras do DESENVOLVE. Na realidade, em minha opinião, os autos revelam justamente o contrário, que não havia porque se aplicar o benefício do DESENVOLVE, já que em todos os meses foi apurado saldo credor de ICMS relativo às operações de vendas de produção própria.

Outrossim, não vejo como dar fé ao LRAICMS apresentado pelo contribuinte após o Recurso Voluntário, no qual não há imposto pendente de recolhimento, tendo em vista as graves acusações formuladas pelo auditor fiscal acerca da não inclusão de centenas de notas fiscais de entrada e de saída e a falta de provas produzidas pelo contribuinte que infirmassem o trabalho feito pelo autuante.

Quanto ao alegado intuito do autuante de cassar o benefício do DESENVOLVE concedido ao sujeito passivo, além de todos os esclarecimentos feitos quanto à irrelevância do tema para a solução da lide administrativa, é necessário esclarecer apenas que o Regulamento do Programa Desenvolve estabelece que, em se constatando a falta de recolhimento do ICMS não sujeito à dilação de prazo, a suspensão do benefício é automática e o posterior cancelamento, por sua vez, efetiva-se nas hipóteses do art. 19, ambos a seguir transcritos:

“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, n ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em rel mês.

Parágrafo 1º. Caso o atraso ocorra por 3 (três) meses consecutivos ou 6 (seis) meses alternados, o incentivo será automaticamente suspenso.

Parágrafo 2º. A empresa que tiver o benefício suspenso, somente voltará a gozar do incentivo após a regularização total das obrigações de que trata o caput deste artigo”.

“Art. 19. A empresa habilitada aos incentivos do DESENVOLVE terá o benefício cancelado nas seguintes circunstâncias:

I – quando reincidir na falta prevista no artigo anterior;

II – quando incidir em dolo ou má fé na prestação de informações sobre o projeto ou sobre a empresa”.

Por derradeiro, abro um breve parêntese para fazer um registro. O sujeito passivo, às fls. 2.897, assevera que o autuante, na diligência determinada por esta Câmara, fixou-se nos livros de melhor aparência e nos arquivos magnéticos que, **“consoante registrado pelo Relator às fls. 1.279, possuem inconsistências”**.

Cumpre-me esclarecer, para que não parem dúvidas sobre o assunto, que, no despacho de diligência de fls. 1.279/1.280, não afirmei que haviam inconsistência nos arquivos magnéticos nos quais embasou-se o LRAICMS utilizado pelo autuante na infração 10. Apenas reproduzi as alegações deduzidas pelo patrono do sujeito passivo na sessão de julgamento, sem expressar qualquer juízo de valor, até mesmo porque carecia de elementos para fazer afirmações nesse sentido.

Assim, por qualquer ângulo que se examine o presente PAF a conclusão é uma só: as alegações do contribuinte encontram-se despidas das provas necessárias à desconstituição do LRAICMS que ele mesmo escriturou, devendo prevalecer o item 10 da presente autuação, que trata do imposto regularmente declarado e não recolhido.

Ante o exposto, voto no sentido de **rejeitar as preliminares suscitadas** e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão impugnada por estes e pelos seus próprios fundamentos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **180573.0002/07-9**, lavrado contra **EUROSONO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.616.411,75** acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “e” e “f”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$7.972,73**, previstas no artigo 42, incisos IX, e XVIII, alínea “c”, da mencionada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS