

A. I. Nº - 206969.0003/10-0
AUTUADO - DYNATECH ELETRÔNICA LTDA.
AUTUANTE - IRLENE ERCI LINO
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS
INTERNET - 18. 12. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0265-01/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. De acordo com os elementos acostados aos autos, inclusive os demonstrativos correspondentes, o autuado efetuou o estorno de débito do ICMS a mais que o de direito, decorrente da utilização do estorno de 100% do débito do ICMS destacado nas saídas por revenda de produtos adquiridos de terceiros no mercado nacional, situação na qual não tem direito ao estorno de débito e de produtos importados com diferimento do imposto, situação na qual a saída tem carga tributária de 3,5%, em conformidade com o disposto no Decreto 4.316/95, artigos 1º, 2º, 2º-A, 4º e 7º. Diligência realizada pela Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, comprovou que a exigência fiscal recaiu sobre os valores dos produtos que não foram tributados pelo IPI nos documentos fiscais emitidos pelo autuado. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTA. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO SE FOSSEM NÃO TRIBUTÁVEIS. As operações realizadas pelo autuado são tributáveis, não se justificando aplicação de “alíquota zero”, bem como a falta de lançamento dos débitos nos livros fiscais próprios. Mantido o lançamento. 3. LIVROS FISCAIS. a) FALTA DE ESCRITURAÇÃO. b) IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. c) ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. Comprovada a ocorrência das irregularidades apontadas. Infrações subsistentes. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL PARA USO E/OU CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração caracterizada. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Fato demonstrado. Infração caracterizada. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/06/2010, exige do autuado crédito tributário no valor de R\$ 871.896,68, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, janeiro a novembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 608.733,95, acrescido da multa de 60%. Consta na descrição da infração: *Utilização e estorno de*

débito do ICMS a maior que o de direito, decorrente da utilização do estorno de 100% do débito do ICMS destacado nas saídas por revenda de produtos adquiridos de terceiros no mercado nacional (quando o contribuinte não tem direito a estorno de débito) e de produtos importados com diferimento do Imposto (quando a saída tem carga tributária de 3,5%, conforme disposto no Decreto 4.316/95, art. 1º, 2º, 2º-A, 4º e 7º. Vale salientar que o contribuinte emitiu as notas fiscais com CFOP 6102 e 6108, escriturou o livro Registro de Apuração do ICMS de acordo com aqueles documentos, mas escriturou o livro Registro de Saídas com os CFOP 6101 e 6107 (códigos fiscais de venda de produção própria) e estornou 100% do imposto destacado e escriturado no livro RAICMS. Tudo conforme demonstrado nos Anexos: “Demonstrativo da Apuração do Estorno de Débito”, resumido no Anexo “Resumo da Apuração do Estorno de Débito e ..., e Anexo I (fls. 01);

2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a maio, agosto a outubro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 260.515,67, acrescido da multa de 60%. Consta na descrição da infração:*Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis, com utilização de CFOP (código fiscal de operações) 6949 – simples remessa -, cfop 6102 e 6108 (venda de mercadorias adquiridas de terceiros), informando alíquota ZERO, sem destacar o imposto devido e/ou não escriturando o imposto nos livros fiscais próprios, não havendo nenhuma informação nas notas fiscais que possam indicar a natureza real da operação, e sem destacar e/ou registrar o ICMS devido em tais operações. Ressaltamos que foi efetuado levantamento de todas as operações, separando-se as operações com produção do estabelecimento que gozam benefício do Decr. 4.316/95 de 100% de estorno do débito, de acordo com as informações prestadas pelo contribuinte de produção nos exercícios de 2006 e 2007. Tais saídas de produção própria foram excluídas para efeito de base de cálculo e apuração do ICMS devido. Tudo conforme demonstrado nos anexos Demonstrativo Apuração Estorno de Débito, resumido no Anexo Resumo da Apuração Estorno de Débito e Não Dest/Escrit”;*

3. Deixou de escriturar livros fiscais no exercício de 2007, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00;

4. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de agosto de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.158,22, acrescido da multa de 50%;

5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, maio, agosto a outubro e dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 748,84, acrescido da multa de 60%;

6. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA(Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00;

7. Escriturou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00. Consta que o contribuinte escriturou irregularmente o livro Registro de Saídas.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 538 a 558, consignando, inicialmente, que as infrações 01, 02 e 04, são objeto da defesa que apresenta, inexistindo qualquer suporte fático e jurídico para manter a autuação, diante de fortes argumentos que serão sobejamente provados durante a instrução do procedimento administrativo conduzido pelo brilhante trabalho dos conselheiros deste respeitável CONSEF.

No que concerne à infração 01, esclarece que tem como atividade a industrialização de diversos produtos eletrônicos, cujos procedimentos e peças para montagem estão descritos em roteiros do produto, conforme demonstrativos anexos.

Afirma que tudo que comercializa sofre processo de industrialização no seu estabelecimento, sendo impossível a revenda de produtos importados ou nacionais, exceto quando, esporadicamente, um cliente solicita a substituição de uma peça e adquire por aquela peça específica, mas ainda assim, efetua nos produtos parametrizações e ajustes. Assim, a autuação já seria improcedente em decorrência da inverídica afirmação que houve revenda de produtos acabados recebidos de terceiros no mercado nacional ou importados.

Diz que não fosse somente isto que será novamente debatido linhas abaixo, a autuante afirma como fundamento do Auto de Infração que houve saída nos documentos fiscais com o CFOP 6102 e 6108, ou seja, na leitura da autuante a utilização dos códigos nas notas fiscais por si só e sem os olhos para quaisquer outros elementos probatórios disponíveis no momento da fiscalização, já foi o suficiente para considerar as operações destacadas como revenda a incidir o ICMS com alíquota única de 17% e multa por infração de 60% do valor do imposto devido, em razão do estorno de 100% do débito do ICMS, pois lançou no livro de Registro de Saídas as mesmas operações com CFOP 6101 e 6107. Portanto, estaria assim divergente o código da operação nos documentos fiscais daquele registrado no livro Registro de Saídas de mercadorias, gerando, segundo o entendimento do Fisco, um estorno indevido, já que prevaleceu o contido no documento fiscal.

Afirma que se trata de ledo engano da autuante, já que os lançamentos contidos no livro Registro de Saídas estão de acordo com a realidade, pois não observou que corrigiu os códigos com o devido recebimento pelos adquirentes, conforme Cartas de Correção anexadas. Acrescenta que, verificado os erros imediatamente emitia Carta de Correção, sendo que a contabilidade efetuava os lançamentos em conformidade com a natureza da operação realizada, portanto, não houve erro na escrituração do livro Registro de Saídas. Diz que, desse modo, respeitou estritamente o contido nos documentos fiscais e a legislação vigente em 2006 e 2007. Ressalta que isto foi entregue a autuante juntamente com as notas fiscais e os documentos solicitados.

Aduz que, independentemente do fato acima suscitado, que demonstra o equívoco da Fiscalização, ainda que houvesse erro na codificação do documento fiscal, a autuante não agiu com acerto.

Isso porque, todos os produtos constantes das notas fiscais apuradas que serviram de base para esta infração, sofreram processo de transformação, seja ela física ou de ajustes e parametrizações ou montagem no seu estabelecimento.

Salienta que, para facilitar o trabalho da autuante, forneceu toda a composição dos produtos, através dos documentos anexos, demonstrando que os equipamentos finais sofriam industrialização nos circunscritos ditames legais.

Assinala que, além disso, era só a autuante analisar as notas fiscais de importação que verificaria que os produtos importados são totalmente divergentes dos produtos vendidos, após sofrer o processo de industrialização.

Frisa que, verdadeiramente, não se quis ter olhos para a realidade, cuidando somente de analisar o erro de codificação, sem qualquer análise dos produtos importados, industrializados e vendidos. Acrescenta que as importações realizadas nos exercícios de 2006 e 2007 comprovam a sua assertiva nesse sentido.

Diz que, para que não se alegue que tais fatos não estavam contidos nos documentos fiscais, apesar de a autuante ter obrigação legal de ir à busca da verdade material, pode-se observar que das notas fiscais emitidas há destaque de IPI, a demonstrar que o produto comercializado sofreu processo de industrialização. No sentido de esclarecer o conceito de industrialização invoca e reproduz o art. 2º, §5º, do RICMS/BA.

Menciona, ainda, que na TIPI, atualmente Decreto Federal nº 6.006/2006, os equipamentos constantes das notas fiscais relacionadas pela autuante que resultaram na infração 01, estão previstos como tributados pelo IPI.

Continuando, diz que não param por aí os desacertos da autuante, e que contesta com base no princípio da eventualidade e por mera cautela, que a alíquota utilizada pela autuante no que se refere a produtos importados jamais seria de 17% como constou na infração 01, já que o Decreto 4.316/95 é claro que as saídas na revenda devem ser tributadas de modo que tenha alíquota fixada em 3,5%. Ou seja, além de errar ao anular ou cancelar todo o estorno que efetuou, aplicou a alíquota incorreta, conforme dispõe o art. 7º do Decreto 4.316/95, a que está sujeito.

Assevera que é necessária a conversão do processo em diligência, a fim de que Auditor Fiscal estranho ao feito seja designado para confirmar os fatos lançados neste tópico da impugnação, para confirmar que os documentos juntados comprovam o desacerto do Fisco, no que se refere a não apropriação dos estornos realizados e apontados pela autuante.

Conclui requerendo que seja julgada improcedente infração 01.

Reportando-se sobre a infração 02, diz que o elemento de convicção foi observação pela autuante de que as notas fiscais com CFOP 6949 saíam sem o destaque do imposto e sem fazer qualquer referência à suspensão da incidência do ICMS, razão pela qual fez incidir o ICMS em todas estas notas fiscais, afirmando que excluiu aqueles de industrialização do próprio estabelecimento, já que neste caso a base de cálculo não é devida para efeito de apuração do ICMS, de acordo com o Decreto 4.316/95.

Diz que, primeiramente reitera o mesmo fundamento contido na impugnação da infração 01, no sentido de que todos os produtos que saíram do estabelecimento acobertados pelas notas fiscais mencionadas na infração 02, sofreram industrialização no seu estabelecimento, não havendo que se falar em apuração de ICMS utilizando base de cálculo de seus produtos industrializados, que usufrui dos benefícios do Decreto 4.316/95.

Aduz que consta da autuação que foram expurgados da apuração os valores concernentes a produtos industrializados, sem que a autuante explicasse como chegou a esta conclusão, já que em nenhum momento indagou sobre seu processo produtivo, sobre seus produtos, como, quando e de que forma transforma o produto, enfim, afirma que foi por informação do autuado, porém, tal fato jamais existiu. Reitera que todos os produtos que saem do seu estabelecimento sofrem processo de industrialização, ainda que sejam ajustes, montagens, parametrizações, enfim, há toda uma tecnologia envolvida entre o recebimento das partes e peças do exterior até a venda no mercado nacional ou no exterior.

Afirma que, mesmo que o procedimento estivesse errado ao não destacar o ICMS nas operações relacionadas nesta infração, a autuante não poderia utilizar a base de cálculo para incidir o ICMS, pois se trata de produto industrializado pela própria empresa, que goza dos benefícios do Decreto 4.316/95, mais precisamente no disposto no art. 2º do referido diploma legal.

Invoca o princípio da eventualidade, para também registrar seu inconformismo, pois todas as notas de saídas com CFOP 6949 foram de remessa para pequenos ajustes, porém, retornaram para o seu estabelecimento, de modo que não pode haver *bitributação*, já que se retornaram ao estabelecimento, não poderiam as mercadorias acobertadas pelas notas serem tributadas pela autuante novamente.

Menciona como exemplo do erro da autuante, dentre outras notas fiscais, a Nota Fiscal nº 012039 de 08/06/07, que comprova o retorno dos produtos acobertados pelas Notas Fiscais nºs 3208, 3217, 3257, 3268, 3283, 3289, 3284, 3294, 3297, 3302, 3309, 3310 e 3297; a Nota Fiscal nº 012347 de 08/08/07, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais nºs 3188, 3358, 3379, 3380, 3391, 3417, 3427, 3444, 3448, 3464, 3490, 3531, 3532, 3545, 3563, 3582, 3591, 3599, 3605, 3612, 3625; a Nota Fiscal nº 012541 de 21/09/2007, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais nºs 3636, 3673, 3690, 3694, 3702 e 3709; a Nota Fiscal nº 012542 de 21/09/2007, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais 3718, 3724, 3742, 3749, 3755, 3758.

Acrescenta que, além de estar equivocado o Auto de Infração no que se refere aos produtos que foram industrializados, não há observância das normas do art. 605 e 341 do RICMS, já que mesmo

havendo suspensão do ICMS, a autuante resolveu tributar as operações, sem analisar o retorno das mercadorias através das notas fiscais variadas durante os exercícios fiscalizados.

Diz que não param por aí os desacertos da autuante, e com base no princípio da eventualidade e por mera cautela contesta a alíquota utilizada na autuação no que se refere a produtos importados, afirmando que jamais seria de 17% como constou na infração 01, já que o Decreto 4.316/95 é claro que as saídas na revenda de produtos importados devem ser tributadas de modo que a alíquota seja fixada em 3,5%. Ou seja, além de errar ao não considerar as operações como não tributáveis, aplicou a alíquota incorreta, conforme dispõe o art. 7º, do Decreto 4.316/95, que está sujeito.

Argumenta que, neste caso, a autuante poderia até aplicar uma penalidade por descumprimento de obrigação acessória, por não ter consignado na nota fiscal a observação de suspensão do ICMS, mas não ter tributado um produto que pela natureza da operação não deveria ter incidência do imposto.

Requer que seja julgada improcedente a infração 02, por não ter observado as normas regulamentadoras acima citadas, bem como não prezar pelos princípios norteadores do direito tributário.

Com relação à infração 04, sustenta que quitou o ICMS devido em agosto de 2007, apurado no livro Registro de Apuração do ICMS, contudo, solicita prazo para juntada do comprovante de recolhimento, dizendo que vem se esforçando para localizar o pagamento efetuado. Requer a improcedência desta infração.

Prosseguindo, alega que a autuante teria incluído nas infrações notas fiscais canceladas, sendo a primeira delas a Nota Fiscal nº 874, e, em seguida, as Notas Fiscais nºs. 875, 1207, 1746, razão pela qual requer sejam elas expurgadas das planilhas apresentadas pela autuante, caso ultrapassados os fundamentos defensivos preliminares.

Sustenta que a Administração não tem apenas o ônus de provar, mas o dever de provar que o contribuinte violou dispositivos legais e não o contribuinte, pois para o administrado se diz que o mesmo tem o ônus de provar o que alega. Acrescenta que, no presente caso, a interpretação do Fisco foi no sentido de que “*a autuada não provou que industrializava no seu estabelecimento fabril*”, não lhe cabendo provar que industrializou, mas ao Fisco provar que existem provas robustas de que não houve industrialização.

Afirma que, em primeiro lugar, cabe ao Fisco provar, por ser seu dever, que o autuado não industrializou e ao contribuinte o ônus de provar que industrializou. Ou seja, não o fazendo a consequência é negativa em relação aquilo que tentou provar, mas quanto ao Fisco, por ser seu dever, cai por terra toda a imputação pretendida, caso não comprove as alegações contidas no Auto de Infração.

Assevera que inexistem nos autos provas suficientes à caracterizar e completar a regra matriz de incidência tributária. Invoca, nesse sentido, a legislação, a doutrina e a jurisprudência, para dizer que são unânime em demonstrar estas características da prova no procedimento administrativo fiscal. Cita e reproduz lição de Paulo de Barros Carvalho e Sérgio André, assim como a Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito Federal, nos arts. 29 e 36. Também se reporta sobre a decisão do STJ, que afasta a presunção para negar ao contribuinte a fruição de benefício fiscal, REsp 448193/SP; RECURSO ESPECIAL 2002/0079347-0.

Reportando-se sobre a alíquota de 17% aplicada nas infrações 01 e 02, invoca o princípio da eventualidade e sustenta que em conformidade com o disposto no art. 50, II, do RICMS, que reproduz, a alíquota aplicável é de 12%, restando evidente que a alíquota de 17% é manifestamente ilegal, requerendo sua adequação ao previsto na norma regulamentar.

Referindo-se ao processo administrativo fiscal, a verdade material e aplicação da ampla defesa, salienta que a obrigação tributária nasce quando há a subsunção do fato à norma, ou seja, quando surge o fato imponível. Invoca lição de Pontes de Miranda, no sentido de se não existir o suporte fático, “*a regra jurídica de tributação não incidirá*”, não se poderá falar em obrigação tributária,

portanto, em crédito tributário. Lembra a importância que tem o elemento concreto, que é o fato que poderá ser ou não imponível, dependendo de uma série de fatores, de acordo com a hipótese de incidência tributária de nada valendo manifestação a revisão fiscal sem analisar o fato que deu origem à autuação.

Realça que todo processo administrativo fiscal deve ser pautado na mais extrema observância da aplicação do princípio da ampla defesa, que desagua na busca da verdade material, citando e transcrevendo parte do texto de José Artur Lima Gonçalves, em sua obra "Imposto Sobre a Renda", "Pressupostos Constitucionais".

Registra que quando se discute o mundo concreto, deve-se lembrar que a consequência desta análise chegará na obrigação tributária e as consequentes sanções tributárias, como concluiu a autuante, razão pela qual discute também as matérias punitivas, decorrentes da suposta falta de recolhimento do tributo, por omissão de saída de produto. Evoca e reproduz lição de Geraldo Ataliba, nesse sentido.

Diz que este formalismo exigido é para garantir ao contribuinte a ampla defesa, princípio estampado na Carta Suprema como Direito Fundamental, para se chegar ao princípio da verdade material, que significa garantir a adequada constatação ou não do fato imponível. Salienta que cabe a administração a verificação da ocorrência e as características do fato para, a partir daí, enquadrar nas hipóteses de incidência existentes, sob pena de divorciar o fato da realidade, cometendo abusos, como no caso do Auto de Infração ora impugnado.

Reitera que cabia a autuante ou quem às vezes fizesse, verificar o fato e constatar os documentos e as circunstâncias, bem como as características dos produtos. Acrescenta que, simplesmente, por não ter sequer vistoriado a empresa e não ter considerado as suas alegações quanto aos diversos documentos fornecidos, presumiu a autuante fatos não ocorridos, concluindo, pela desconsideração dos estornos e aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo de produtos sujeitos ao benefício fiscal previsto no Decreto nº 4316/95.

Afirma que a administração deve buscar sempre a verdade dos fatos, ainda mais quando os mesmos são possíveis de serem elucidados como nos presentes autos, para que não prevaleça a arbitrariedade sobre a ampla defesa e a verdade material.

Argumenta que toda presunção legal, prescinde de um fato natural, concreto, certo e determinado, através do qual o Fisco utiliza-se para presumir a infração tributária. Apresenta como exemplo, o fato de ter a autuante presumido que não houve industrialização dos produtos na sua matriz, tributando toda sua movimentação durante determinado período, contudo, as provas da ocorrência da industrialização estavam disponíveis no seu estabelecimento, sendo que sequer foi auditada neste sentido. Invoca a respeito das presunções no Direito Tributário, lição de "Chaitz Scherkerkewitz", cujo texto transcreve.

Conclui sustentando que não pode prosperar a presunção de que não industrializou produtos na sua matriz na cidade de Ilhéus, pois admitindo prova em contrário foi à mesma devidamente indicada nos autos e colacionada juntamente com a peça de defesa. Diz ainda que não procede também o valor final cobrado pela autuante à título de não recolhimento do ICMS, pois não há na base desta um fato certo e determinado, utilizando-se, portanto, para autuação da presunção da presunção.

Prosseguindo, evoca e reproduz o art. 150 da Constituição Federal, para sustentar que esta se situa dentre aquelas que limitam o poder de tributar, é destinada ao próprio legislador, pois trata uma lei sobre como fazer leis. Diz que o confisco deve ser entendido como a violação abrupta e arbitrária ao direito de propriedade de quaisquer tipos de bens, sendo a sua vedação expressa. Cita e transcreve ensinamentos de Aliomar Baleiro, Roque Antônio Carrazza, sobre tributos confiscatórios.

Frisa que o princípio do não confisco que atinge o tributo/penalidade deve ser analisado caso a caso, dentro da razoabilidade, pois que tal princípio é relativo, acompanhando a evolução social.

Referindo-se sobre a limitação para imposição de penalidades pecuniárias, manifesta o entendimento de que é aplicável ao caso em tela, haja vista o caráter confiscatório da penalidade apontada na autuação lhe traria dificuldades para liquidar o débito. Cita e reproduz lição de Ives Gandra Martins, no sentido de se saber quando se atingiu o máximo tolerável para aplicação de penalidade pecuniária. Evoca, também, posição doutrinária de Paulo José da Conta Júnior, Zelmo Denari, Sacha Calmon, Ives Gandra, reproduzindo texto da lavra dos mencionados mestres, no sentido de observância dos princípios do não confisco, capacidade contributiva.

Diz que a aplicação de multas exorbitantes que ferem o princípio da capacidade contributiva, em percentual superior a 30%, infringe o art. 150, IV, da Carta Política. Cita e transcreve algumas decisão do STF que, segundo diz, fulminam a arbitrariedade praticada pelo Fisco no Auto de Infração ora guerreado, no caso, o Recurso Extraordinário n. 82.510-SP, RE Nº.81550-MG, ADIN Nº.551-RJ.

Salienta que a penalidade imposta é inconstitucional, motivo pelo qual não pode silenciar quando o Fisco indica uma penalidade que tem caráter eminentemente confiscatória, pois excede o limite máximo aceito pelo STF de 30% do valor do débito, atropelando, sem dúvida, o princípio da capacidade contributiva e aquele previsto no art. 150, IV, da Carta Magna.

Sustenta que a autoridade administrativa deve deixar de aplicar a lei por ser inconstitucional, citando e reproduzindo resposta a uma indagação desta ordem, dada por António Manoel Gonçalez. Acrescenta que, com base no princípio da eventualidade impõe-se, portanto, a redução da multa no limite de 30%.

Finaliza sua peça impugnatória requerendo a nulidade do Auto de Infração por não respeitar o princípio da ampla defesa ou, no mérito, o julgamento totalmente improcedente das infrações 01, 02 e 04, pelas razões que expõe. Requer, também, com base no princípio da eventualidade, seja reduzida a multa imposta para o limite de 30% e aplicadas as alíquotas corretas, em caso de procedência do Auto de Infração, assim como a revisão dos valores lançados, como alíquota aplicada, notas fiscais canceladas lançadas, bem como outras impugnações constantes da defesa. Requer, ainda, que seja determinada a realização de diligência no seu estabelecimento, a fim de constatar o processo produtivo, as notas fiscais e suas correções, os retornos de mercadorias enviadas para terceiros, com fulcro no princípio da ampla defesa e da verdade material.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 1.136 a 1.153, salientando, preliminarmente, que o autuado impugnou apenas as infrações 01, 02 e 04, não se manifestando sobre as infrações 03, 05, 06 e 07, razão pela qual estas infrações devem ser consideradas como reconhecidas.

Afirma que o Auto de Infração foi lavrado em estrita conformidade com a legislação pertinente, em especial o Decreto nº 4.316/95, já que o estabelecimento do contribuinte é unidade industrial localizada no Pólo de Informática de Ilhéus e usufrui os benefícios previstos no citado decreto.

Diz, ainda, em caráter preliminar, que está apresentando os esclarecimentos referentes às alegações defensivas quanto ao seu comportamento na ação fiscal, conforme abaixo:

- a Fiscalização efetuou diligência no estabelecimento do contribuinte em 06/04/2010, para dar início a ação fiscal, sendo recebida pelo Sr. Vitor dos Santos Pinto, funcionário do contribuinte e responsável pelo estabelecimento na ocasião, que tomou ciência da intimação. Naquela oportunidade também foi feita visita na área de produção do estabelecimento, quando foram fornecidas informações pelo citado senhor sobre produtos fabricados, forma de produção, etc.;

- a visita a área de produção das indústrias de informática e o conhecimento do processo produtivo das empresas é prática habitual da Fiscalização no início da ação fiscal, na diligência para intimação para apresentação da documentação para fiscalização;

- em nenhum momento disse que o contribuinte jamais industrializou na cidade de Ilhéus. Registra que, conforme se verifica na descrição dos fatos do Auto de Infração, foram fiscalizados os exercícios de 2006 e 2007. Nesse período, de acordo com documentação do contribuinte e demonstrativos anexos ao Auto de Infração, o contribuinte industrializou e também revendeu

produtos adquiridos de terceiros. Diz que a fiscalização é feita por período, exercício fiscal e que a verificação de situação de *chão de fábrica* e pessoal existente, e outras condições de hoje, em 2010, não se aplica aos exercícios de 2006 e 2007, bem como industrialização e revenda de produtos não são atividades excludentes, verificando-se sua ocorrência na maioria das empresas, inclusive na empresa autuada;

- não houve nenhum contato de iniciativa do contribuinte com a autuante para esclarecimentos, conforme alegado na impugnação, antes da lavratura do Auto de Infração;

- solicitou ao contribuinte na pessoa do senhor Vitor e um responsável pela escrituração contábil, naquela oportunidade senhora Jamili, para esclarecer as vendas com código fiscal de revenda e simples remessa (6102, 6108 e 6949), além da divergência entre documentos fiscais e escrituração fiscal no livro Registro de Saídas e no livro Registro de Apuração do ICMS, bem como esclarecer a que se referiam as *simples remessas*. Os representantes do contribuinte não deram nenhuma explicação sobre as operações de simples remessa, nem para divergências na escrituração fiscal, nem apresentaram nenhuma carta de correção de documentos;

- atendendo a reiteradas intimações - na intimação inicial da fiscalização- fl. 190 - e por vários contatos telefônicos com senhor Vitor -, o contribuinte apresentou a relação de produtos produzidos/industrializados/montados no estabelecimento no período fiscalizado (2006/2007), sendo essa relação (fls. 213/214) considerada integralmente nos levantamentos efetuados, levando-se em conta o código e/ou a descrição dos produtos. Salienta que a defesa anexou cópia dessa mesma relação (fls. 1005/1006), apesar de afirmar que nunca teria fornecido informações sobre sua produção à Fiscalização.

Contesta os argumentos defensivos relativos à infração 01, dizendo que efetuou os levantamentos/demonstrativos fiscais com utilização dos arquivos em meio magnético validados pelo Sintegra enviados pelo contribuinte à SEFAZ, na forma regulamentar. Acrescenta que os dados dos arquivos foram confrontados com as notas fiscais e com a escrituração dos livros fiscais Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.

Esclarece que desse confronto, constatou que os dados dos arquivos em meio magnético estavam em conformidade com as notas fiscais impressas, contudo, muitas notas fiscais emitidas com Código Fiscal de Operação – CFOP, de revenda para outras Unidades da Federação – Venda de mercadorias adquiridas de terceiros a contribuintes ou a não contribuintes (6102 ou 6108) – foram escrituradas no livro Registro de Saídas com CFOP de venda de produção própria do estabelecimento, no caso, 6101 ou 6107, sendo contrariamente computadas no Registro de Apuração do ICMS de acordo com o CFOP dos documentos fiscais. Ou seja, o total das Notas Fiscais por CFOP é igual aos valores escriturados no livro RAICMS e diferente dos valores escriturados no livro Registro de Saídas de Mercadorias.

Observa que, caso o autuado tivesse efetuado o estorno de débito previsto no Decreto nº 4.316/95 com base nos valores escriturados no RAICMS, que está igual ao somatório das notas fiscais por CFOP, teria ocorrido apenas erro formal por divergência na escrituração fiscal que não implicaria no não recolhimento do ICMS devido. Porém, o autuado apurou o estorno de débito com base na escrituração equivocada, sem nenhuma explicação ou justificativa, efetuada no livro Registro de Saídas, onde escriturou saídas por revenda, CFOP 6102 e 6108, como se fossem saídas de produção própria, 6101 e 6107, tendo como consequência o estorno de 100% do ICMS destacado naqueles documentos fiscais.

Frisa que pode se verificar no anexo ao Auto de Infração, no caso, *Demonstrativo da Apuração do Estorno de Débito do ICMS, de acordo com o Dec. 4.316/95*, que elaborou, de forma detalhada e criteriosa, onde se encontram as seguintes colunas: CNPJ/CPF do emitente/destinatário; UF, data de recebimento/emissão, nº da Nota Fiscal, nº do item na nota fiscal, alíquota do ICMS, Código do Produto, Descrição do Produto, Situação Tributária, quantidade, Valor do Produto, Val. Líquido do Produto, ICMS Calculado Registrado, ICMS Calculado registrado com alíquota Zero, Observações 1

– estorno, Valor do estorno de débito, Observações 2 – registro, e Produção Própria/revenda (fls. 39 a 158). Registra que esse demonstrativo detalhado foi resumido mensalmente no anexo I, *Resumo Demonstrativo das Operações Realizadas pelo Estabelecimento ...* “ (fls. 15 a 38), sendo posteriormente esses valores lançados, incluindo-se ou excluindo-se da conta corrente do ICMS - feita pela autuante tendo como base o livro RAICMS do autuado, conforme demonstrativo anexo *Resumo da Apuração do Estorno de Débito do ICMS – Conforme Dec. 4.316/95 – e do ICMS Não Destacado e/ou não Escriturado* (fls. 09 a 14).

Realça que entregou ao autuado cópia de todos os demonstrativos anexos ao Auto de Infração, juntamente com uma via do Auto de Infração e devolução da documentação arrecadada durante a ação fiscal.

Diz que o autuado emitiu as notas fiscais com informação da natureza de operação venda de mercadorias adquiridas de terceiros – revenda – com CFOP 6102 e 6108, indicando que o destinatário das mercadorias eram contribuintes do imposto ou não contribuintes do imposto, respectivamente, assim como elaborou e forneceu a Fiscalização a relação de produtos industrializados/montados por ele no período de 2006 e 2007, às fls. 213/214 e 1005/1006.

Registra que, além de considerar a natureza da operação (CFOP) constante nas notas fiscais, considerou como produção do estabelecimento todos os produtos relacionados pelo autuado na citada *Relação de Produtos*, levando-se em conta o código do produto e/ou a descrição do produto, bem como todas as saídas com natureza de operação de produção própria informadas nos documentos fiscais.

Assevera que não encontra nenhum respaldo a alegação do impugnante de que os lançamentos contidos no livro Registro de Saídas estariam de acordo com a realidade, pois teria corrigido os códigos por meio de emissão de Cartas de Correção *com o devido recebimento pelos adquirentes*, podendo se verificar pelas cópias dos documentos anexados pelo defendant, que foram emitidas poucas Cartas de Correção e, destas, só algumas têm o recebimento do adquirente das mercadorias.

Ressalta que, independentemente da existência de Carta de Correção e do recebimento pelos adquirentes, considerou como produção do estabelecimento todos os produtos discriminados na relação fornecida pelo autuado a Fiscalização.

Com relação à alíquota utilizada, afirma que é a prevista na legislação, isto é, 17% nas operações internas, 12% nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto, 17% nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes do imposto. Destaca que a alíquota de 17% nas operações internas é aplicada sobre a base de cálculo reduzida, na forma prevista no art. 87, V, do RICMS/BA, de forma que a carga tributária corresponda a 7%. Acrescenta que a revenda de produtos importados tem benefício do estorno de débito de forma que o imposto devido corresponda à carga tributária de 3,5%, e não *alíquota fixada em 3,5%*, conforme afirmado pelo impugnante (fl. 543). Diz que as saídas de produção do estabelecimento têm benefício de estorno de 100% do ICMS destacado, as saídas de produtos importados com diferimento têm benefício de estorno de forma que a carga tributária corresponda a 3,5%, independente do destinatário desses produtos (saídas internas, interestaduais, contribuintes ou não do imposto), conforme disposto no Decreto nº 4.316/95.

Sustenta que, pelas razões expostas, não há necessidade nem motivo que justifique a realização diligência a ser feita por Auditor Fiscal estranho ao feito, já que a infração está detalhadamente demonstrada, descrita, comprovada e enquadrada no Auto de Infração. Mantém integralmente este item da autuação.

Quanto à infração 02, diz que a fundamentação é a mesma da infração 01, - saídas de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 6102, 6108, e 6949- simples remessa) com utilização de benefício fiscal exclusivo para saídas de produção própria do estabelecimento, de acordo com o que determina o art. 2º do Dec. 4.316/95. Consigna que a diferença dos fatos descritos na infração 02 para a infração 01 é que o autuado informou alíquota “ZERO” nas notas fiscais e/ou escriturou os livros fiscais como

operações não tributáveis, sem ICMS. Tudo conforme demonstrado detalhadamente nos mesmos demonstrativos citados na infração 01.

Contesta o argumento defensivo de que *jamais existiu* informação sobre os produtos industrializados por ele, como comprovam as folhas 213/214, que juntou e 1005/1006, que é cópia do mesmo documento, juntado pelo defendant, inclusive com recibo da Fiscalização datado de 21/05/2010.

Com relação às operações com CFOP 6949 – *simples remessa* -, assevera que não há nenhuma informação nas notas fiscais esclarecendo a que se referem, ou seja, qual o objetivo das remessas. Registra que, quando questionado, no curso da ação fiscal, também não deu o autuado nenhuma informação, assim como na defesa apresentada não traz qualquer explicação para essas operações.

Afirma que a alegação defensiva de que *todas as notas fiscais com CFOP 6949 foram de remessa para pequenos ajustes, porém retornaram para o estabelecimento da autuada, de modo que não pode haver bitributação...* não esclarece as operações nem as exonera de tributação.

Sustenta que está totalmente equivocada a alegação da defesa de que, *além de estar equivocado o auto no que se refere aos produtos que foram industrializados, não há observância das normas no art. 605 e 341 do RICMS, já que mesmo havendo suspensão do ICMS, a fiscal autuante resolveu tributar as operações, sem analisar o retorno das mercadorias através das notas fiscais variadas durante os exercícios fiscalizados* (fls. 544/545), haja vista que o art. 341 apresenta várias hipóteses de operações com suspensão de incidência do ICMS e o art. 605 trata da suspensão da incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias destinadas simplesmente a exposição ao público em feira de amostra e os subsequentes retornos ao estabelecimento de origem (para os estados signatários de convênio com o estado da Bahia), onde a nota fiscal de saída deve constar o nome do próprio emitente, entre outras obrigações que devem ser observadas.

Afirma que sendo o contribuinte indústria instalada no Pólo de Informática de Ilhéus, gozando dos benefícios do Decreto n.4.316/95, não há previsão legal para que importe mercadoria/produtos com Diferimento do ICMS e efetue *simples remessa* para outras Unidades da Federação com suspensão de incidência do ICMS - sem destaque e pagamento do ICMS devido. Acrescenta que pela grande quantidade de mercadorias constantes das notas fiscais, observa-se não se tratar de remessa destinadas *simplesmente* a exposição ao público em feira de amostra, como prevê o art. 605 do RICMS/BA.

No respeitante à alíquota utilizada, diz que é a prevista na legislação e já foi esclarecida no item anterior da infração 01, reforçando o que já foi dito que não existe *alíquota fixada seria de 3,5%* para as saídas por revenda de produtos importados, como afirma o impugnante. Acrescenta que as saídas (revenda) de produtos importados com Diferimento do ICMS têm carga tributária de 3,5% de acordo com o art. 7º do Decreto 4.316/95, apurado mediante estorno de débito. Mantém integralmente a autuação.

No respeitante à infração 04, assevera que o autuado não encontrou o comprovante de pagamento do ICMS referente ao mês de agosto/2007 porque não efetuou o referido pagamento. Diz que o imposto está regularmente escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS e não foi recolhido, conforme comprovam a cópia do referido livro RAICMS à fl. 372, o anexo Auditoria da Conta Corrente do ICMS referente a 2007, fls. 159 a 161, e a Relação de DAEs referentes aos anos de 2007, 2008 e 2009 (fls. 210/212). Mantém a autuação.

Prosseguindo, contesta o argumento defensivo de que teria incluído nas infrações notas fiscais canceladas, no caso, Notas Fiscais nºs 874, 875, 1207, 1746, afirmado que, conforme se verifica na cópia das referidas notas fiscais anexadas pela defesa às fls. 618, 619 e 648, são todas cópia de uma via apenas dos documentos, no caso , a 2ª via, inexistindo qualquer indicação nesses documentos de motivo do *cancelamento*, não sendo apresentadas as demais vias dos documentos (1ª, 3ª, 4ª e 5ª vias), observando-se nitidamente pela diferença de tonalidade das cópias dos documentos, quase

visualizando-se assinatura do recebedor das mercadorias, que a primeira via das notas fiscais foram destacadas, e por conseqüência deram trânsito as mercadorias.

Com relação à Nota Fiscal nº 1746 (fls. 721 e 722), afirma que foi cancelado o formulário nº 1801, por erro de impressão da Nota Fiscal nº 1746, cuja cópia da 1ª via foi anexada pela defesa (fls. 721), sendo, em seguida, a Nota Fiscal nº 1746 impressa utilizando o formulário de nº 1802, cuja cópia da 2ª via foi anexada pela defesa (fls. 722), sendo nítida a assinatura do recebedor das mercadorias. Acrescenta que, além das características físicas apresentadas acima, indicando que não houve cancelamento das notas fiscais em questão, elas constam no arquivo em meio magnético enviados pelo contribuinte à SEFAZ, sem nenhuma indicação de que seriam documentos cancelados. Consigna que nos demonstrativos que elaborou vê-se ainda que nas Notas Fiscais nºs 874, 875 e 1207 constam mercadorias de produção própria do estabelecimento e de revenda (fls. 48, 58 e 59) e as mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 1746 são todas de produção própria do estabelecimento (fls. 73) – onde produção própria tem estorno de 100% do débito e nas revendas estorno parcial a depender da origem da mercadoria, na forma do disposto no Decreto nº 4.316/95.

Contesta a alegação defensiva de *inversão pelo fisco do ônus probandi*. Diz que todas as infrações estão claramente descritas e enquadradas no Auto de Infração, demonstradas e comprovadas no processo, com entrega de cópia de todos os demonstrativos anexos ao contribuinte.

Quanto à argumentação defensiva de que teria havido erro na aplicação da alíquota do ICMS nas infrações 01 e 02, reitera que os levantamentos/demonstrativos anexos ao Auto de infração estão corretos e as alíquotas aplicadas estão corretas, pois, de acordo com a legislação pertinente, já indicadas no Auto de Infração e nos itens anteriores, não havendo nenhuma retificação a ser feita.

No que tange à alegação defensiva referente à verdade material e aplicação da ampla defesa, afirma que não há que se discutir sobre conceitos de obrigação tributária, crédito tributário, processo administrativo e a necessidade de observância da verdade material ou aplicação da ampla defesa. Acrescenta que é uma argumentação sem nenhuma fundamentação fática e totalmente imotivada do defendant quando afirma que caberia ao Auditor Fiscal ... ou a quem às vezes fizesse verificar o fato e constatar os documentos e as circunstâncias, bem como as características dos produtos. Simplesmente, por não ter sequer vistoriado a empresa e não ter considerado as alegações da autuada quanto aos diversos documentos fornecidos, presumiu fatos não ocorridos. Diante dos equívocos cometidos pela autuante, concluiu pela desconsideração dos estornos e aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo de produtos sujeitos ao benefício fiscal previsto no Decreto 4.316/95 (fl. 550).

Assevera que não presumiu nada, tendo efetuado os levantamentos fiscais com base na documentação apresentada pelo contribuinte e nas informações contidas em meio magnético enviadas à SEFAZ, na forma regulamentar, em consonância com a legislação aplicável aos fatos encontrados em cada caso, sendo os valores apurados pela Fiscalização nos levantamentos demonstrados de forma clara nos anexos ao Auto de Infração.

Reitera que agiu em perfeita consonância com a legislação durante toda a ação fiscal, sendo entregues ao contribuinte cópia de todos os demonstrativos/planilhas e documentos anexos ao Auto de Infração, podendo ser observado o atendimento dos princípios da verdade material e da ampla defesa, assim como que foram atendidos todos os requisitos legais e princípios atinentes ao processo administrativo e ao trabalho do Auditor Fiscal.

No tocante às alegações da defesa de que as penalidades pecuniárias seriam confiscatórias, inconstitucionais e que o limite máximo aceito pelo STF de multa seria de 30%, diz que não tem maiores comentários a fazer, pois as multas indicadas são as previstas na Legislação Estadual para os fatos descritos no Auto de Infração, não havendo retificações a fazer. Ressalta que não lhe cabe na condição de Auditora Fiscal deixar de aplicar a lei, ou julgar a lei inconstitucional, como sugere o impugnante (fl. 556) no que seria a resposta de “Antonio Manoel Gonçalez”.

Finaliza dizendo que não há que se falar em nulidade do Auto de Infração. Mantém integralmente a autuação.

Discorda, ainda, da realização de diligência e/ou revisão fiscal, sustentando que os levantamentos estão corretos e fartamente demonstrados nos autos, além de não ter o impugnante apresentado qualquer argumento ou fato que possa respaldar seu pedido de revisão e diligência por fiscal estranho ao feito.

A 1^a JJF julgou procedente o Auto de Infração, em decisão unânime, nos termos do Acórdão JJF N°. 0044-01/11.

A 2^a Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a decisão acima referida, relativamente às infrações 01 e 02, deu provimento ao Recurso e declarou nula a decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, tendo retornado o processo à Primeira Instância para nova Decisão.

Em face da decisão da 2^a CJF, a 1^a JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF- ASTEC/CONSEF (fls.1.225 a 1.229), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que verificasse todas as alegações defensivas atinentes às infrações 01 e 02, conforme discorrido na solicitação, e, após análise, elaborasse, se fosse o caso, novos demonstrativos com as correções e ajustes que se fizessem necessários.

A Auditora Fiscal que cumpriu a diligência emitiu o Parecer ASTEC N° 98/2013 (fls. 1.233 a 1.235), no qual consignou que, após análise dos demonstrativos que serviram de base para a exigência da infração 01, verifica-se que o procedimento adotado pela autuante foi o de refazer a conta corrente fiscal retificando os estornos de débitos, de acordo com os demonstrativos sintéticos de fls. 15 a 38 e analíticos de fls. 39 a 158.

Registra que nos referidos demonstrativos de fls. 15 a 38 existem divergências entre os estornos escriturados no livro RAICMS e os apurados pela Fiscalização, especialmente nos CFOPs 6102 e 6108.

Diz que, analisando os documentos fiscais referentes ao CFOP 6108, indicados no demonstrativo analítico, constata-se que foram considerados indevidos os estornos referentes aos produtos que não tiveram tributação do IPI na nota fiscal, conforme se verifica no demonstrativo analítico de fl. 49 e as Notas Fiscais nºs 819, 843, 846 e 847, emitidas no mês de março de 2006, conforme cópias de fls. 258, 260, 263 e 264, já que o valor do estorno aceito pela Fiscalização de R\$439,97, de acordo com o demonstrativo sintético de fl. 17 é de justamente o somatório do ICMS referente aos produtos que foram tributados pelo IPI nos documentos fiscais conforme demonstra.

Salienta que o estorno glosado de R\$644,66 é o somatório do ICMS dos demais itens constantes nos mesmos documentos fiscais que não foram tributados pelo IPI.

Ressalta que esse procedimento também é verificado no CFOP 6102 conforme demonstrativo de fl. 48 e Notas Fiscais ns. 807, 813, 814, 815, 817, 818, 844, 845, 855, 873, 874 e 875, cópias de fls. 251, 252, 253, 256, 257, 261, 262, 265, 266 e 267. Acrescenta que esse procedimento foi utilizado em todo o período fiscalizado.

Quanto à alegação defensiva de que foi aplicada incorretamente a alíquota de 17%, esclarece a forma de tributação prevista no Decreto nº 4.316/95, ou seja:

- produtos de fabricação própria: estorno total do valor debitado;
- revendas de peças importadas: carga tributária reduzida para 3,5%;
- revenda de peças nacionais: tributação normal, com redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária corresponda a 7%, quando se tratar de operações internas.

Esclarece que, no presente caso, a Fiscalização entendeu que os produtos objeto do estorno indevido não foram fabricados pelo autuado, tendo em vista a não tributação do IPI, nos respectivos documentos fiscais.

Observa que o autuado, por sua vez, argumenta que, apesar de as notas fiscais em questão constarem CFOPs de revenda, todos produtos foram por ele fabricados e apresenta lista de materiais utilizados na composição de diversos itens às fls. 1.236 a 1.293.

No que tange à infração 02, consigna que se encontra demonstrada na mesma planilha da infração 01. Observa que se trata de operações acobertadas por notas fiscais de saídas de CFOPs 6102, 6108 e 6949. Registra que nos CFOPs 6102 e 6108 os valores do ICMS se encontram destacados nos respectivos documentos fiscais, contudo, estes não foram informados no livro Registro de Saídas, pois tais operações foram registradas como não tributáveis, a exemplo da Nota Fiscal n. 4282, emitida em 20/12/2007, fl. 979. Acrescenta que o valor do ICMS destacado no referido documento fiscal é de R\$856,59, sendo que no livro fiscal consta como operação não tributável, conforme se verifica no documento de fl. 527.

Assinala quanto ao CFOP 6949 – simples remessa – que o imposto não foi destacado no documento fiscal e de acordo com o entendimento da autuante manifestado na informação fiscal de fl. 1147, não há previsão legal para que importe mercadoria/produtos com diferimento do ICMS e efetue “simples remessa” para outras unidades da Federação com suspensão de incidência do ICMS, sem destaque e pagamento do ICMS devido. Ressalta que, como ocorreu na infração anterior os produtos não foram tributados pelo IPI no documento fiscal.

Conclui que, após as verificações nos demonstrativos elaborados pela autuante e documentos fiscais, constatou que os valores exigidos nas infrações 01 e 02 foram apurados nas mesmas planilhas sintéticas de fls. 15 a 38 e analíticas de fls. 39 a 158.

Observa que na infração 01 é exigido o estorno indevido relativo aos CFOPs 6102 e 6108, após comparativo entre o escriturado pelo sujeito passivo no livro Registro de Apuração do ICMS e o apurado pela Fiscalização, que glosou os valores dos estornos referentes aos produtos que não tiveram tributação pelo IPI nos respectivos documentos fiscais.

Quanto à infração 02, diz que é exigido o ICMS em razão de o contribuinte não ter oferecido à tributação as operações de saídas com CFOPs 6102, 6108 e 6949. Nos dois primeiros CFOPs a causa determinante foi a falta de registro no livro Registro de Saídas dos valores do ICMS destacado nos documentos fiscais, enquanto no CFOP 6949, referente às saídas para demonstração, a irregularidade se deu em razão de as operações não terem sido tributadas pelo ICMS nas próprias notas fiscais. Ressalta que, da mesma forma que ocorreu na infração 01, as mercadorias acobertadas pelos referidos documentos fiscais não foram tributadas pelo IPI.

A autuante científica do Parecer ASTEC N° 098/2013 (fl. 1.297) consignou que mantinha integralmente a autuação, assim como os termos da informação fiscal de fls. 1.135 a 1.152, não havendo retificações a serem feitas.

O autuado científico sobre o Parecer ASTEC N°. 98/2013 se manifestou (fls. 1.299 a 1.300) dizendo que já imaginava que a diligência fiscal vinha corroborar a tese defensiva de que houve divergência dos demonstrativos apresentados pela autuada, sendo considerados os estornos da infração 01 como devidos.

Frisa que a diligenciadora considerou equivocado o procedimento da fiscalização, citando exemplos de vários documentos que demonstraram o erro da autuante, ressaltando que “este procedimento foi adotado em todo o período fiscalizado”.

Afirma que, tanto em relação ao CFOP 6108 como também em relação ao CFOP 6102, acertou a defesa quando do argumento de que os estornos foram devidos.

Relativamente à infração 02, diz que a mesma sorte seguiu o parecer da diligenciadora, que considerou que a apuração da infração foi “demonstrada na mesma planilha da infração anterior”, ou seja, que a apuração dos códigos 6102 e 6108 se encontram incorretas, diante do entendimento

errôneo da autuante de que o estorno foi indevido. Quanto aos produtos com CFOP 6949, diz que o erro foi confirmado pela diligenciadora ao analisar que foi de produtos industrializados.

Salienta que, além disso, restou comprovado pelos lançamentos contidos no livro Registro de Saídas que estão de acordo com a realidade, pois não observou a autuante que corrigiu os códigos, com o devido recebimento pelos adquirentes, conforme Cartas de Correção acostadas aos autos.

Observa que, de acordo com a nota fiscal e a carta de correção respectiva, a contabilidade efetuava os lançamentos em conformidade com a natureza da operação realizada.

Assevera que não houve, desse modo, erro na escrituração do livro de Registro de Saídas, tendo respeitado estritamente o contido nos documentos fiscais e a legislação vigente em 2006 e 2007.

Conclui afirmando que, pelo resultado da diligênciça e os documentos carreados aos autos, as infrações 01 e 02 devem ser julgadas improcedentes.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 07 (sete) infrações à legislação do ICMS, das quais o impugnante rechaça integralmente as infrações 01, 02 e 04 e silencia com relação às infrações 03, 05, 06 e 07.

Conforme relatado, esta Junta de Julgamento Fiscal julgou procedente o Auto de Infração em lide, em decisão unânime, nos termos do Acórdão JJF Nº. 0044-01/11.

Ocorreu que a 2^a Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a decisão acima referida, relativamente às infrações 01 e 02, deu provimento ao Recurso e declarou nula a decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa.

No voto proferido pela 2^a CJF o fundamento para decretar a nulidade da decisão de Primeira Instância foi cerceamento do direito de defesa, em face de inobservância no voto da JJF do seguinte:

- quanto ao retorno de mercadorias enviadas em operações interestaduais de simples remessa, a JJF somente analisou as notas fiscais com CFOP 6949 – “simples remessa” – emitidas pelo autuado, omitindo qualquer pronunciamento a respeito das cópias dos documentos de retorno destas mercadorias apensados aos autos pelo autuado. Em assim sendo, não houve enfrentamento da questão;

- quanto às cartas de correção e as notas fiscais ditas canceladas, que se pertinentes, podem interferir no cálculo do imposto exigido, a JJF, no seu voto, em qualquer momento enfrentou esse argumento, muito embora, como explicitado, não os tenha omitido do seu relatório;

- por fim, não houve enfrentamento do argumento defensivo de que todas as mercadorias que entram no estabelecimento autuado sofrem processo de industrialização.

Frisou o voto da 2^a CJF que, para garantia do pleno exercício do direito de defesa é fundamental que os argumentos sustentados pelo contribuinte sejam apreciados e, com a devida fundamentação, rechaçados ou não, mesmo que o argumento não influencie diretamente no valor do ICMS a ser exigido.

Passo a examinar.

Inicialmente, no que concerne à arguição de nulidade do Auto de Infração por não respeitar o princípio da ampla defesa, não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, especialmente o seu art. 39, estando claramente identificadas as infrações, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício pleno do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte.

Noto que o impugnante teve conhecimento tempestivo da ação fiscal, das planilhas e demonstrativos elaborados pelo autuante. Inexistem vícios ou falhas que inquinem de nulidade o Auto de Infração, portanto, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99. Não acolho a nulidade arguida.

No respeitante ao requerimento do impugnante para realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, cabe observar que esta JJF no intuito de afastar qualquer possibilidade de cerceamento do direito de ampla defesa do autuado, após a decisão da 2ª CJF, converteu o feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF (fls. 1.225 a 1.229), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que verificasse todas as alegações defensivas atinentes às infrações 01 e 02, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos com as correções e ajustes que se fizessem necessários.

A diligência foi cumprida pela ASTEC/CONSEF, conforme o Parecer ASTEC Nº. 98/2013, cujo resultado será abordado mais adiante.

Antes observo que a infração 01- *Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto* -, diz respeito a exigência de imposto sobre operações escrituradas nos livros fiscais próprios, em razão de o contribuinte ter estornado débito do ICMS a mais que o de direito, decorrente da utilização do estorno de 100% do débito do ICMS destacado nas saídas por revenda de produtos adquiridos de terceiros no mercado nacional - quando não é cabível o estorno de débito - e de produtos importados com diferimento do imposto - quando a saída tem carga tributária de 3,5%, conforme disposto no Decreto 4.316/95, art. 1º, 2º, 2º-A, 4º e 7º.

Conforme a acusação fiscal e os documentos acostados aos autos, inclusive os anexos *Demonstrativo da Apuração do Estorno de Débito; Resumo da Apuração do Estorno de Débito;* e *Anexo I*, o autuado emitiu notas fiscais de saídas com CFOP 6102 e 6108, escriturou o livro Registro de Apuração do ICMS de acordo com os referidos documentos fiscais, contudo, escriturou o livro Registro de Saídas com os CFOP 6101 e 6107 - códigos fiscais relativos à venda de produção própria - e estornou 100% do imposto destacado e escriturado no livro RAICMS.

Observo que na defesa apresentada o impugnante alega que tem como atividade a industrialização de diversos produtos eletrônicos, cujos procedimentos e peças para montagem estão descritos em roteiros do produto, conforme demonstrativos anexos.

Afirma que tudo que comercializa sofre processo de industrialização no seu estabelecimento, sendo impossível a revenda de produtos importados ou nacionais, exceto quando, esporadicamente, um cliente solicita a substituição de uma peça e adquire por aquela peça específica, mas ainda assim, efetua nos produtos parametrizações e ajustes. Assim, a autuação já seria improcedente em decorrência da inverídica afirmação que houve revenda de produtos acabados recebidos de terceiros no mercado nacional ou importados.

Isso porque, todos os produtos constantes das notas fiscais apuradas que serviram de base para esta infração, sofreram processo de transformação, seja ela física ou de ajustes e parametrizações ou montagem no seu estabelecimento.

Salienta que, para facilitar o trabalho da autuante, forneceu toda a composição dos produtos, através dos documentos anexos, demonstrando que os equipamentos finais sofriam industrialização nos circunscritos ditames legais.

Assinala que, além disso, era só a autuante analisar as notas fiscais de importação que verificaria que os produtos importados são totalmente divergentes dos produtos vendidos, após sofrer o processo de industrialização.

Frisa que, verdadeiramente, não se quis ter olhos para a realidade, cuidando somente de analisar o erro de codificação, sem qualquer análise dos produtos importados, industrializados e vendidos. Acrescenta que as importações realizadas nos exercícios de 2006 e 2007 comprovam a sua assertiva nesse sentido.

Diz que, para que não se alegue que tais fatos não estavam contidos nos documentos fiscais, apesar de a autuante ter obrigação legal de ir à busca da verdade material, pode-se observar que das notas fiscais emitidas há destaque de IPI, a demonstrar que o produto comercializado sofreu processo de industrialização. No sentido de esclarecer o conceito de industrialização invoca e reproduz o art. 2º, §5º, do RICMS/BA. Menciona, ainda, que na TIPI, atualmente Decreto Federal nº. 6.006/2006, os equipamentos constantes das notas fiscais relacionadas pela autuante que resultaram na infração 01, estão previstos como tributados pelo IPI.

Vejo que a autuante na informação fiscal contesta as alegações defensivas, consignado que:

- efetuou diligência no estabelecimento do contribuinte em 06/04/2010, para dar início a ação fiscal, sendo recebida pelo Sr. Vitor dos Santos Pinto, funcionário do contribuinte e responsável pelo estabelecimento na ocasião, que tomou ciência da intimação. Naquela oportunidade também foi feita visita na área de produção do estabelecimento, quando foram fornecidas informações pelo citado senhor sobre produtos fabricados, forma de produção, etc.;
- a visita a área de produção das indústrias de informática e o conhecimento do processo produtivo das empresas é prática habitual da Fiscalização no início da ação fiscal, na diligência para intimação para apresentação da documentação para fiscalização;
- em nenhum momento disse que o contribuinte jamais industrializou na cidade de Ilhéus. Registra que, conforme se verifica na descrição dos fatos do Auto de Infração, foram fiscalizados os exercícios de 2006 e 2007. Nesse período, de acordo com documentação do contribuinte e demonstrativos anexos ao Auto de Infração, o contribuinte industrializou e também revendeu produtos adquiridos de terceiros. Diz que a fiscalização é feita por período, exercício fiscal e que a verificação de situação de *chão de fábrica* e pessoal existente, e outras condições de hoje, em 2010, não se aplica aos exercícios de 2006 e 2007, bem como industrialização e revenda de produtos não são atividades excludentes, verificando-se sua ocorrência na maioria das empresas, inclusive na empresa autuada;
- não houve nenhum contato de iniciativa do contribuinte com a autuante para esclarecimentos, conforme alegado na impugnação, antes da lavratura do Auto de Infração;
- solicitou ao contribuinte na pessoa do senhor Vitor e um responsável pela escrituração contábil, naquela oportunidade senhora Jamili, para esclarecer as vendas com código fiscal de revenda e simples remessa (6102, 6108 e 6949), além da divergência entre documentos fiscais e escrituração fiscal no livro Registro de Saídas e no livro Registro de Apuração do ICMS, bem como esclarecer a que se referiam as *simples remessas*. Os representantes do contribuinte não deram nenhuma explicação sobre as operações de simples remessa, nem para divergências na escrituração fiscal, nem apresentaram nenhuma carta de correção de documentos;
- atendendo a reiteradas intimações - na intimação inicial da fiscalização- fl. 190 - e por vários contatos telefônicos com senhor Vitor -, o contribuinte apresentou a relação de produtos produzidos/industrializados/montados no estabelecimento no período fiscalizado (2006/2007), sendo essa relação (fls. 213/214) considerada integralmente nos levantamentos efetuados, levando-se em conta o código e/ou a descrição dos produtos. Salienta que a defesa anexou cópia dessa mesma relação (fls 1005/1006), apesar de afirmar que nunca teria fornecido informações sobre sua produção à Fiscalização.

De início, observo que o autuado goza dos benefícios previstos pelo Decreto nº 4.316/95, por estar instalado no Polo de Informática de Ilhéus e se tratar de empresa industrial.

No caso deste item da autuação, constato que a solução da lide está no fato de se definir se o autuado, efetivamente, efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, em razão de ter estornado débito do ICMS a mais que o de direito, decorrente da utilização do estorno de 100%

do débito do ICMS destacado nos documentos fiscais, por se tratar de revenda de produtos adquiridos de terceiros - conforme entende a Fiscalização – ou, se procede o estorno de débito levado a efeito pelo autuado, por se tratar de venda de produção própria – conforme entende o Contribuinte.

A análise de todos os elementos acostados aos autos, no caso, da descrição do fato infracional apontado no Auto de Infração; dos demonstrativos sintéticos (fls. 15 a 38) e analíticos (fls. 39 a 158) elaborados pela autuante; das notas fiscais e demais documentos; da peça impugnatória e manifestação posterior do autuado; da informação fiscal e pronunciamento posterior da autuante; e do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, por solicitação desta JJF, nos termos do Parecer ASTEC Nº 98/2013, permite-me concluir que assiste razão a autuante quanto a este item da autuação.

Isso porque, verifico que a autuante além de considerar a natureza da operação (CFOP) constante nas notas fiscais, considerou como produção do estabelecimento todos os produtos relacionados pelo autuado constantes da *Relação de Produtos* apresentadas pelo contribuinte, ainda na ação fiscal, relação esta que, posteriormente, foi juntada pelo autuado na defesa apresentada.

Ou seja, a exigência fiscal recaiu exclusivamente sobre as mercadorias descritas nas notas fiscais caracterizadas como revenda de mercadorias adquiridas de terceiros.

O Parecer ASTEC Nº 98/2013, da lavra da Auditora Fiscal que cumpriu a diligência, permite confirmar tal fato, quando a ilustre diligenciadora diz: ...*analisando os documentos fiscais referentes ao CFOP 6108, indicados no demonstrativo analítico, constata-se que foram considerados indevidos os estornos referentes aos produtos que não tiveram tributação do IPI na nota fiscal, conforme se verifica no demonstrativo analítico de fl. 49 e as Notas Fiscais nºs 819, 843, 846 e 847, emitidas no mês de março de 2006, conforme cópias de fls. 258, 260, 263 e 264, já que o valor do estorno aceito pela Fiscalização de R\$439,97, de acordo com o demonstrativo sintético de fl. 17 é de justamente o somatório do ICMS referente aos produtos que foram tributados pelo IPI nos documentos fiscais conforme demonstra.*

Salientou a diligenciadora que o estorno glosado de R\$644,66 é o somatório do ICMS dos demais itens constantes nos mesmos documentos fiscais que não foram tributados pelo IPI. Ressaltou que esse procedimento também é verificado no CFOP 6102 conforme demonstrativo de fl. 48 e Notas Fiscais ns. 807, 813, 814, 815, 817, 818, 844, 845, 855, 873, 874 e 875, cópias de fls. 251, 252, 253, 256, 257, 261, 262, 265, 266 e 267. Observou que esse procedimento foi utilizado em todo o período fiscalizado.

De algum modo, pode ser dito que o próprio autuado vai ao encontro do que foi realizado pela autuante e constatado pela ASTEC/CONSEF, ao dizer que: ...*apesar de a autuante ter obrigação legal de ir à busca da verdade material, pode-se observar que das notas fiscais emitidas há destaque de IPI, a demonstrar que o produto comercializado sofreu processo de industrialização.*

Ou seja, o próprio autuado afirma que o destaque do IPI demonstra que o produto comercializado sofreu processo de industrialização, podendo ser dito, a contrário senso, que não havendo destaque do IPI não houve processo de industrialização e, desse modo, trata-se de revenda de mercadoria adquirida de terceiro, descabendo o estorno de 100% do débito, conforme procedido pelo autuado.

Importante salientar que o trabalho fiscal não está baseado em presunção - conforme suscitado pelo impugnante -, haja vista que a autuante tomou por base os arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte e os livros Registro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas e Registro de Saídas, assim como as correspondentes notas fiscais.

Na realidade, a autuante confrontou os dados dos arquivos em meio magnético e constatou que estavam em conformidade com as notas fiscais emitidas pelo contribuinte, contudo, muitas notas fiscais emitidas com Código Fiscal de Operação – CFOP, de revenda para outras Unidades da Federação – Venda de mercadorias adquiridas de terceiros a contribuintes ou a não contribuintes (6102 ou 6108) – foram escrituradas no livro Registro de Saídas com CFOP de venda de produção

própria do estabelecimento, no caso, 6101 ou 6107, sendo contrariamente computadas no Registro de Apuração do ICMS de acordo com o CFOP dos documentos fiscais. Vale dizer que o total das Notas Fiscais por CFOP é igual aos valores escriturados no livro RAICMS e diferente dos valores escriturados no livro Registro de Saídas de Mercadorias.

É certo que o autuado efetuou o estorno de débito de forma irregular, pois com base na escrituração no livro Registro de Saídas, onde escriturou saídas por revenda, CFOP 6102 e 6108, como se fossem saídas de produção própria, 6101 e 6107, resultando no estorno de 100% do ICMS destacado nos documentos fiscais, contudo, sem qualquer justificativa.

Quanto à alegação defensiva de que corrigiu os códigos com o devido recebimento pelos adquirentes, conforme Cartas de Correção anexadas, coaduno com o entendimento manifestado pela autuante no sentido de que, não encontra nenhum respaldo a alegação do impugnante de que os lançamentos contidos no livro Registro de Saídas estariam de acordo com a realidade, pois teria corrigido os códigos por meio de emissão de Cartas de Correção *com o devido recebimento pelos adquirentes*, haja vista que, pelas cópias dos documentos anexados pelo defendant, é possível constatar que foram emitidas poucas Cartas de Correção e, destas, só algumas têm o recebimento do adquirente das mercadorias.

Ademais, como a autuante considerou como produção do estabelecimento todos os produtos discriminados na relação fornecida pelo autuado, a Carta de Correção e o seu recebimento pelos adquirentes não tem qualquer repercussão.

No que tange à alegação defensiva de que no levantamento levado a efeito pela autuante foram incluídas notas fiscais canceladas, no caso, as Notas Fiscais nºs 874, 875, 1207, 1746, verifico que também não procede tal alegação, em face do que determina o art. 210, §1º, do RICMS/BA/97.

Assim dispõe o referido art. 210, §1º, do RICMS/BA/97:

Art. 210. Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias, com declaração do motivo que houver determinado o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.
§ 1º O motivo do cancelamento do documento fiscal será anotado, também, no livro fiscal próprio, na coluna "Observações".

Conforme determinação do acima transcrita dispositivo regulamentar, no caso de cancelamento de documento fiscal, todas as suas vias deverão ser conservadas, no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos, inclusive com declaração do motivo que houver determinado o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido, além de ser anotado no livro fiscal próprio o motivo do cancelamento.

Verifica-se nas cópias das notas fiscais referidas pelo impugnante, acostadas às fls. 618, 619 e 648, que são todas cópias da 2ª via, inexistindo qualquer indicação nesses documentos de motivo do cancelamento, consoante exige o art. 210, §1º, do RICMS/BA/97.

Independentemente disso, considero relevante o registro feito pela autuante no sentido de que, com relação à Nota Fiscal nº 1746 (fls. 721 e 722), foi cancelado o formulário nº 1801, por erro de impressão da Nota Fiscal nº 1746, cuja cópia da 1ª via foi anexada pela defesa (fls. 721), sendo, em seguida, a Nota Fiscal nº 1746 emitida utilizando o formulário de nº 1802, cuja cópia da 2ª via foi anexada pela defesa (fls. 722), sendo nítida a assinatura do recebedor das mercadorias.

Relevante também o registro de que não houve cancelamento das notas fiscais em questão, haja vista que constam no arquivo magnético enviado pelo contribuinte à SEFAZ, sem nenhuma indicação de que seriam documentos cancelados.

Cabe observar, relativamente à alegação defensiva referente à alíquota aplicada pela autuante nas infrações 01 e 02, que incorre em equívoco o impugnante quando alega a existência de erro, pois constato que a Auditora Fiscal agiu em conformidade com a legislação do ICMS ao aplicar 17% nas operações internas, 12% nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto, 17% nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes do imposto. Em verdade, a alíquota de 17%

nas operações internas é aplicada sobre a base de cálculo reduzida, na forma prevista no art. 87, V, do RICMS/BA, de forma que a carga tributária corresponda a 7%. Por outro lado, a revenda de produtos importados tem benefício do estorno de débito de forma que o imposto devido corresponda à carga tributária de 3,5%, e não “*alíquota fixada em 3,5%*”. Vale dizer que as alíquotas não sofrem alteração.

Diante do exposto, a infração 01 é integralmente subsistente.

Relativamente à infração 02 – *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas* -, verifico que decorreu do fato de ter o autuado praticado operações tributáveis, com utilização de CFOP 6949 – “*simples remessa*” -, CFOP 6102 e 6108 – “*venda de mercadorias adquiridas de terceiros*” -, consignando alíquota “ZERO”, ou seja, sem destacar o imposto devido e/ou não escriturando o imposto nos livros fiscais próprios, não havendo nenhuma informação nas notas fiscais que possam indicar a natureza real da operação, e sem destacar e/ou registrar o ICMS devido em tais operações.

Observo que o autuado apresenta o mesmo fundamento utilizado na impugnação da infração 01, no sentido de que todos os produtos que saíram do estabelecimento acobertados pelas notas fiscais mencionadas na infração 02, sofreram industrialização no seu estabelecimento, não havendo que se falar em apuração de ICMS utilizando base de cálculo de seus produtos industrializados, que usufrui dos benefícios do Decreto 4.316/95.

Afirma que todas as notas de saídas com CFOP 6949 foram de remessa para pequenos ajustes, porém, retornaram para o seu estabelecimento, de modo que não pode haver *bitributação*, já que se retornaram ao estabelecimento, não poderiam as mercadorias acobertadas pelas notas serem tributadas pela autuante novamente.

Menciona como exemplo do erro da autuante, dentre outras notas fiscais, a Nota Fiscal nº 012039 de 08/06/07, que comprova o retorno dos produtos acobertados pelas Notas Fiscais nºs 3208, 3217, 3257, 3268, 3283, 3289, 3284, 3294, 3297, 3302, 3309, 3310 e 3297; a Nota Fiscal nº 012347 de 08/08/07, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais nºs 3188, 3358, 3379, 3380, 3391, 3417, 3427, 3444, 3448, 3464, 3490, 3531, 3532, 3545, 3563, 3582, 3591, 3599, 3605, 3612, 3625; a Nota Fiscal nº 012541 de 21/09/2007, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais nºs 3636, 3673, 3690, 3694, 3702 e 3709; a Nota Fiscal nº 012542 de 21/09/2007, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais 3718, 3724, 3742, 3749, 3755, 3758.

Assevera que não houve observância das normas do art. 605 e 341 do RICMS, já que mesmo havendo suspensão do ICMS, a autuante resolveu tributar as operações, sem analisar o retorno das mercadorias através das notas fiscais variadas durante os exercícios fiscalizados.

Noto que a autuante contesta o argumento defensivo de que *jamais existiu* informação sobre os produtos industrializados por ele, como comprovam as folhas 213/214, que juntou e 1005/1006, que é cópia do mesmo documento, juntado pelo defendant, inclusive com recibo da Fiscalização datado de 21/05/2010.

Com relação às operações com CFOP 6949 – *simples remessa* -, assevera que não há nenhuma informação nas notas fiscais esclarecendo a que se referem, ou seja, qual o objetivo das remessas. Registra que, quando questionado, no curso da ação fiscal, também não deu o autuado nenhuma informação, assim como na defesa apresentada não traz qualquer explicação para essas operações.

Afirma que a alegação defensiva de que *todas as notas fiscais com CFOP 6949 foram de remessa para pequenos ajustes, porém retornaram para o estabelecimento da autuada, de modo que não pode haver bitributação...* não esclarece as operações nem as exonera de tributação.

Sustenta que está totalmente equivocada a alegação da defesa de que, *além de estar equivocado o auto no que se refere aos produtos que foram industrializados, não há observância das normas no art. 605 e 341 do RICMS, já que mesmo havendo suspensão do ICMS, a fiscal autuante resolveu tributar as operações, sem analisar o retorno das mercadorias através das notas fiscais variadas durante os exercícios fiscalizados* (fls. 544/545), haja vista que o art. 341 apresenta várias hipóteses

de operações com suspensão de incidência do ICMS e o art. 605 trata da suspensão da incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias destinadas simplesmente a exposição ao público em feira de amostra e os subsequentes retornos ao estabelecimento de origem (para os estados signatários de convênio com o estado da Bahia), onde a nota fiscal de saída deve constar o nome do próprio emitente, entre outras obrigações que devem ser observadas.

Afirma que sendo o contribuinte indústria instalada no Pólo de Informática de Ilhéus, gozando dos benefícios do Decreto n.4.316/95, não há previsão legal para que importe mercadoria/produtos com Diferimento do ICMS e efetue *simples remessa* para outras Unidades da Federação com suspensão de incidência do ICMS - sem destaque e pagamento do ICMS devido. Acrescenta que pela grande quantidade de mercadorias constantes das notas fiscais, observa-se não se tratar de remessa destinadas *simplesmente* a exposição ao público em feira de amostra, como prevê o art. 605 do RICMS/BA.

No respeitante à alíquota utilizada, diz que é a prevista na legislação e já foi esclarecida no item anterior da infração 01, reforçando o que já foi dito que não existe *álíquota fixada seria de 3,5%* para as saídas por revenda de produtos importados, como afirma o impugnante. Acrescenta que as saídas (revenda) de produtos importados com Diferimento do ICMS têm carga tributária de 3,5% de acordo com o art. 7º do Decreto 4.316/95, apurado mediante estorno de débito. Mantém integralmente a autuação.

Também nesta infração verifico que não procede o argumento defensivo de que jamais existiu informação sobre os produtos industrializados pela empresa, haja vista que a relação acostada pela autuante às fls. 213/214, juntada posteriormente pela defesa às fls. 1005/1006, infirma tal alegação. Coaduno plenamente com a afirmativa da autuante, no sentido de que com relação às operações com CFOP 6949 – “*simples remessa*”, inexiste qualquer informação nas notas fiscais esclarecendo a que se referem, ou seja, qual a finalidade das remessas e o fundamento para que fossem realizadas sem tributação. Efetivamente, inexiste qualquer registro nos referidos documentos fiscais sobre a natureza de “*simples remessa*”.

Correto o registro feito pela autuante no sentido de que, o art. 341 do RICMS/BA/97 apresenta várias hipóteses de operações com suspensão de incidência do ICMS e o art. 605 do mesmo RICMS/BA/97, trata da suspensão da incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias destinadas simplesmente a exposição ao público em feira de amostra e os subsequentes retornos ao estabelecimento de origem, situação na qual a nota fiscal de saída deve ser emitida em nome do próprio remetente, além de outros procedimentos que devem ser adotados para legitimar a operação.

Quanto à alegação defensiva de que todas as notas fiscais de saídas com CFOP 6949 foram de remessa para pequenos ajustes, porém, retornaram para o seu estabelecimento, de modo que não pode haver *bitributação*, já que se retornaram ao estabelecimento, não poderiam as mercadorias acobertadas pelas notas serem tributadas pela autuante novamente, constato que inexiste a comprovação do alegado retorno.

Isso porque, a análise da alegação defensiva de que, dentre outras notas fiscais, a Nota Fiscal nº 012039 de 08/06/07, comprova o retorno dos produtos acobertados pelas Notas Fiscais nºs 3208, 3217, 3257, 3268, 3283, 3289, 3284, 3294, 3297, 3302, 3309, 3310 e 3297; a Nota Fiscal nº 012347 de 08/08/07, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais nºs 3188, 3358, 3379, 3380, 3391, 3417, 3427, 3444, 3448, 3464, 3490, 3531, 3532, 3545, 3563, 3582, 3591, 3599, 3605, 3612, 3625; a Nota Fiscal nº 012541 de 21/09/2007, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais nºs 3636, 3673, 3690, 3694, 3702 e 3709; a Nota Fiscal nº 012542 de 21/09/2007, comprova o retorno dos produtos das Notas Fiscais 3718, 3724, 3742, 3749, 3755, 3758, permite concluir que os referidos documentos não confirmam a alegação do autuado.

Na realidade, as cópias das notas fiscais de retorno acostadas aos autos pelo impugnante, verdadeiramente, infirmam a alegação defensiva.

Apesar de, efetivamente, constar no corpo das referidas notas fiscais de retorno o registro de se referirem às notas fiscais de “simples remessa”, inclusive com a identificação dos números dos referidos documentos fiscais, conforme discorrido acima, não consta qualquer comprovação em tais documentos do trânsito dos produtos, como, por exemplo, carimbo de postos fiscais localizados no trajeto do veículo transportador.

Observo que, no campo destinado a identificação do transportador das referidas notas fiscais de retorno de “simples remessa”, consta apenas a expressão “carro”, inexistindo qualquer registro sobre a placa do veículo e o nome do condutor.

Além disso, constato que as Notas Fiscais nºs 12.541 e 12.542, cópias às fls. 563/564, foram emitidas em 21/09/07, entretanto, consta carimbo no corpo das referidas Notas Fiscais com a seguinte expressão: DINATECH ELETRÔNICA LTDA., MERCADORIAS RECEBIDAS – 01/11/07 – contendo o visto do responsável. Ou seja, as notas fiscais foram emitidas em 21/09/07, contudo, somente adentraram no estabelecimento do autuado em 01/11/07.

Ora, mesmo sendo transportado por “carro”, conforme consta no campo próprio das notas fiscais, certamente que o transporte dos produtos normalmente não levaria 30 dias para chegar ao seu destino. Ou seja, não levaria 30 dias para sair do Estado de origem – São Paulo – e chegar ao Estado de destino onde está localizado o autuado, no caso, o município de Ilhéus/BA.

Assim sendo, considero que as cópias das notas fiscais de retorno de “simples remessa”, acostada aos autos pelo impugnante, não comprovam a alegação defensiva, sendo, portanto, correta a exigência fiscal quanto às notas fiscais emitidas pelo autuado como de “simples remessa”.

Conforme dito linhas acima, este item da autuação também foi objeto de diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, por solicitação desta JJF, cujo resultado se encontra traduzido no Parecer ASTEC Nº. 98/2013.

Consoante consignado pela diligenciadora, nesta infração é exigido o ICMS em razão de o contribuinte não ter oferecido à tributação as operações de saídas com CFOPs 6102, 6108 e 6949, sendo que, nos dois primeiros CFOPs a causa determinante foi a falta de registro no livro Registro de Saídas dos valores do ICMS destacado nos documentos fiscais, enquanto no CFOP 6949, referente às saídas para demonstração, a irregularidade se deu em razão de as operações não terem sido tributadas pelo ICMS nas próprias notas fiscais.

Esclareceu ainda a diligenciadora que, da mesma forma que ocorreu na infração 01, as mercadorias acobertadas pelos referidos documentos fiscais não foram tributadas pelo IPI.

Observo que o autuado apresenta o mesmo fundamento utilizado na impugnação da infração 01, no sentido de que todos os produtos que saíram do estabelecimento acobertados pelas notas fiscais mencionadas na infração 02 sofreram industrialização no seu estabelecimento, não havendo que se falar em apuração de ICMS utilizando base de cálculo de seus produtos industrializados, que usufrui dos benefícios do Decreto 4.316/95.

Conforme dito acima, este item da autuação também foi objeto de diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, por solicitação desta JJF, cujo resultado se encontra traduzido no Parecer ASTEC Nº. 98/2013.

Consoante consignado pela diligenciadora, nesta infração é exigido o ICMS em razão de o contribuinte não ter oferecido à tributação as operações de saídas com CFOPs 6102, 6108 e 6949, sendo que, nos dois primeiros CFOPs a causa determinante foi a falta de registro no livro Registro de Saídas dos valores do ICMS destacado nos documentos fiscais, enquanto no CFOP 6949, referente às saídas para demonstração, a irregularidade se deu em razão de as operações não terem sido tributadas pelo ICMS nas próprias notas fiscais.

Esclareceu a diligenciadora que, da mesma forma que ocorreu na infração 01, as mercadorias acobertadas pelos referidos documentos fiscais não foram tributadas pelo IPI.

Verifico que a autuante além de considerar a natureza da operação (CFOP) constante nas notas fiscais, considerou como produção do estabelecimento todos os produtos relacionados pelo autuado constantes da *Relação de Produtos* apresentadas pelo contribuinte, ainda na ação fiscal, relação esta que, posteriormente, foi juntada pelo autuado na defesa apresentada.

Ou seja, a exigência fiscal recaiu exclusivamente sobre as mercadorias descritas nas notas fiscais caracterizadas como revenda de mercadorias adquiridas de terceiros.

O Parecer ASTEC Nº 98/2013, da lavra da Auditora Fiscal que cumpriu a diligência, permite confirmar tal fato, quando a ilustre diligenciadora diz: ...da mesma forma que ocorreu na infração 01, as mercadorias acobertadas pelos referidos documentos fiscais não foram tributadas pelo IPI.

De algum modo, pode ser dito que o próprio autuado vai ao encontro do que foi realizado pela autuante e constatado pela ASTEC/CONSEF, ao dizer que: ...apesar de a autuante ter obrigação legal de ir à busca da verdade material, pode-se observar que das notas fiscais emitidas há destaque de IPI, a demonstrar que o produto comercializado sofreu processo de industrialização.

Ou seja, o próprio autuado afirma que o destaque do IPI demonstra que o produto comercializado sofreu processo de industrialização, podendo, a contrário senso, que não havendo destaque do IPI não houve processo de industrialização e, desse modo, trata-se de revenda de mercadoria adquirida de terceiro, descabendo o estorno de 100% do débito, conforme procedido pelo autuado.

Importante salientar que o trabalho fiscal não está baseado em presunção, haja vista que a autuante tomou por base os arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte e os livros Registro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas e Registro de Saídas, assim como as correspondentes notas fiscais.

É certo que o autuado deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, conforme a acusação fiscal.

Cabe observar, relativamente à alegação defensiva referente à alíquota aplicada nas infrações 01 e 02, que incorre em equívoco o impugnante quando alega a existência de erro, haja vista que a autuante agiu em conformidade com a legislação do ICMS ao aplicar 17% nas operações internas, 12% nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto, 17% nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes do imposto.

Em verdade, a alíquota de 17% nas operações internas é aplicada sobre a base de cálculo reduzida, na forma prevista no art. 87, V, do RICMS/BA, de forma que a carga tributária corresponda a 7%.

Por outro lado, a revenda de produtos importados tem benefício do estorno de débito de forma que o imposto devido corresponda à carga tributária de 3,5%, e não “alíquota fixada em 3,5%”.

Vale dizer que as alíquotas previstas no RICMS/BA/97 não sofrem alteração.

Dianete do exposto, esta infração é subsistente.

No que tange à infração 04 - *Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios* -, vejo que na defesa apresentada o autuado assevera que quitou o ICMS devido em agosto de 2007, apurado no livro Registro de Apuração do ICMS, contudo, solicita prazo para juntada do comprovante de recolhimento, dizendo que vem se esforçando para localizar o pagamento efetuado.

É certo que a simples negativa do cometimento não é capaz de elidir a infração, razão pela qual considero esta infração subsistente. Infração mantida.

Quanto às infrações 03, 05, 06 e 07, conforme dito linhas acima, não houve qualquer impugnação, prevalecendo nesta situação as disposições dos arts. 142, 143 e 144 do RPAF/99, no sentido de que representa o reconhecimento tácito das irregularidades apontadas no Auto de Infração.

Dianete do exposto, as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06 e 07 são integralmente subsistentes.

No que diz respeito à arguição de que as multas são confiscatórias, esclareço que as mesmas foram corretamente aplicadas ao caso da lide, estando previstas na Lei 7.014/96. Ademais, é defeso a este órgão julgador apreciar a constitucionalidade de atos normativos, consoante o art. 167 do RPAF/99. Quanto à sua dispensa ou redução, requerida pelo autuado, por se tratar de multas por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206969.0003/10-0, lavrado contra **DYNATECH ELETRÔNICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$871.156,71**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 1.158,22 e de 60% sobre R\$ 869.998,49, previstas no artigo 42, incisos I, “a”, II, “a”, ‘f’, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$740,00**, previstas no art. 42, incisos XV, “d”, XVIII, alíneas “b” e “c”, do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR