

**PROCESSO** - A. I. Nº 279196.3005/16-1  
**RECORRENTE** - AULIK INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JFF nº 0118-05/17  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 15.12.2021

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0266-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. DECRETO Nº 4.316/95. A obrigatoriedade está determinada de relação a assistência técnica prestada por concessionárias de veículos em contrato de fidelidade, nada tendo a haver com a atividade praticada pela Recorrente e suas oficinas credenciadas, o que leva à impropriedade e improcedência da autuação. As diligências requeridas foram atendidas apresentando dados da escrituração contábil onde se identificaram os lançamentos das saídas das peças, não se verificando lançamentos que os identifique como Receita de Vendas, fato este não aceito pelos fiscais. As provas apresentadas são operações que não se constituíram em vendas e sim custo assumido pela Recorrente. Tal lançamento, corretamente, espelha a apropriação pela empresa do custo que assume em função da venda, operação totalmente distinta e oferecida à tributação normalmente pela Recorrente. Não há como acatar tal situação, pois os lançamentos configurariam numa etapa seguinte, talvez por não atentarem que a reposição de peças e partes em garantia somente ocorre pelo fato da existência de uma venda anterior, o que em momento algum foi pelos mesmos contestado. Os lançamentos contábeis, acatados como corretos pelos autuantes, configuram apuração de custos que, contabilmente, são contrapostos às Receitas para compor a Apuração de Resultados. Laboram-se, erroneamente, os autuantes em detrimento de todos os princípios contábeis adotados no Brasil e no exterior, lastreados nos CPCs e Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, e acatados nas legislações fiscais de relação à sua repercussão tributária. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário impetrado pela autuada ante a decisão proferida pela 5ª JFF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 14.12.2016, ciente em 15.12.2016, no valor original de R\$488.823,37, referente a fatos geradores no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2014, pelo cometimento de uma única infração, assim descrita:

*Infração 01 – 01.01.01*

*Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor.*

Consta em complementação:

*A empresa realizou operações de transferência de partes e peças (supostamente em substituição de outras defeituosas) com desoneração total do ICMS, com base no Dec. 4.316/95.*

*Ocorre que os itens partes e peças não está contemplado com desoneração total, mas com o percentual correspondente a 70,834% para as operações interestaduais e 79,4118% para as operações realizadas dentro do Estado da Bahia.*

*Na infração caracterizada nesta autuação não existe a nota fiscal de entrada (retorno) que comprova a alegada substituição das partes ou peças em garantia que deram saída através das notas fiscais de remessa registradas no CFOP 6949.*

Após analisar a impugnação apresentada pela autuada, protocolada em 13.02.2017, fls. 50 a 59 e a Informação Fiscal prestada pelos autuantes, protocolada em 30.03.2017, fls. 100 a 112, em sessão do dia 29.06.2017, através o Acórdão JJF nº 0118-05/18, fls. 84 a 90, a 5ª JJF assim se pronunciou:

*Observe que o Auto de Infração foi lavrado com a observância do disposto no Art. 39 do RPAF/99, e está acompanhado dos demonstrativos relativos à infração, que se constitui em parte integrante do Auto de Infração.*

*Nego o pedido de diligência haja vista que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu juízo de valor, a teor do art. 147, I, “a”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).*

*Ressalto que o contribuinte autuado é um estabelecimento industrial situado no polo de informática de Ilhéus, e beneficiário dos incentivos fiscais previstos no Decreto nº 4.316/95.*

*Na presente autuação não há controvérsia sobre a questão de que o contribuinte ao remeter peças para assistências técnicas faz jus ao crédito de 100% (cem por cento) do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas. Tudo conforme os arts. 1º e 2º do Decreto Estadual nº 4.316/95, pois tanto o autuado quanto o autuante disso não discordam.*

*Contudo, com relação às notas fiscais, objeto da autuação, que estão listadas nos levantamentos fiscais, constantes nas planilhas gravadas no CD-Rom, fl. 41, não existe a comprovação de que teriam ocorrido saídas efetivas para assistência técnica, embora utilizados os CFOPs 5.949 e 6.4949, pois para tais situações existe um regramento específico contido nos arts; 516 a 520 do RICMS/97, e no art. 382 do RICMS/2012, que tratam da substituição de peças em virtude de garantia, por concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada, e que não foi comprovada a sua observância, no curso da ação fiscal, nem até o presente momento. Nesse sentido, o art. 517-A, da norma regulamentar de 1997, prevê:*

*Art. 517-A. Nas remessas da peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina credenciada, ou autorizada deverá emitir nota fiscal, que conterá, além dos demais requisitos, o valor atribuído à peça defeituosa, referido no inciso II do “caput” do art. 516.*

*E no RICMS/2012, art. 382:*

*Art. 382 – Nas remessas da peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina credenciada ou autorizada deverá emitir nota fiscal que conterá, além dos demais requisitos, o valor atribuído à peça defeituosa referido no inciso II do caput do art. 380.*

*Nesse diapasão vamos ver qual o procedimento que deveria ter sido adotado pelo contribuinte autuado, posto que beneficiário do Decreto 4.316, de 19 de junho de 1995, que dispõe sobre o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais desses setores.*

*Estabelece o Art. 1º, I, b, daquele normativo, que ficam diferidos, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de componentes, partes e peças, desde que o estabelecimento importador esteja instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, destinados à fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletrônica, de eletroeletrônica e de telecomunicações por parte de estabelecimentos industriais desses setores, quando destinados à utilização em serviço de assistência técnica e de manutenção, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos do estabelecimento industrial importador.*

*Também poderão ser instalados, com o benefício do Decreto, projetos industriais localizados em qualquer município integrante da região Metropolitana do Salvador, desde que se enquadrem nas condições ali previstas.*

*No exame do Decreto 4.316/95, verifico que o Art. 7º dispõe que nas saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos II e III do caput do art. 1º, o estabelecimento que os importar lançará a crédito o valor correspondente ao indicado nos incisos abaixo, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), observada a disposição do § 1º do art. 1º.*

*Continua no inciso II e no Parágrafo único do mesmo artigo 7º:*

*II – 79,4118% (setenta e nove inteiros e quatro mil cento e dezoito décimos de milésimos por cento), quando relativas a produtos de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletro-eletrônicos, efetuados por estabelecimento industrial.*

*Parágrafo único. Desde que obedecidas as mesmas condições previstas neste artigo o estabelecimento importador lançará a crédito, nas operações de saídas interestaduais, o valor correspondente a 70,834% (setenta inteiros e oitocentos e trinta e quatro milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente se iguale à estabelecida nas operações de saídas internas.*

*Na presente lide, por ocasião das saídas realizadas pelo sujeito passivo, nos CFOPs 5949 e 6949, onde deveriam ser utilizados os percentuais de 70,83400%, no caso de operações interestaduais e de 79,41118% para as operações internas, não o foram, mas, realizadas tais operações, no percentual de 100%.*

*Dessa forma, não se contesta que o autuado importa mercadorias com diferimento e tem o direito a crédito presumido conforme art. 7º, II e parágrafo único do Decreto 4.316/95 de forma que a carga tributária incidente sobre a operação de saída seja de 3,5% do valor do ICMS.*

*Outrossim, como adrede mencionado, o RICMS/97 traduz a sistemática de emissão dos competentes documentos fiscais, nos arts. 516 e incisos e art. 517 a 520, que engloba os exercícios de 2011 e de 2012, até o mês de março, e o art. 380 do RICMS/2012, para os exercícios de 2012, a partir de abril, e de 2013 e de 2014.*

*Portanto, como ocorreram saídas de partes e peças sem o destaque de ICMS e IPI o que indica que a mercadoria não foi resultante de industrialização, mas sim de comercialização, com aproveitamento integral do crédito presumido, utilizando os CFOP 5949 e 6949, quando deveriam ser utilizados os percentuais acima indicados, de (70,83400% no caso de operações interestaduais e 79,41118% para as operações internas), sendo que o contribuinte usou em todas as operações o percentual de 100%.*

*Alega a empresa que essas operações referem-se às reposições de peças em garantia, mas para comprovar a regularidade do crédito utilizado deveria o sujeito passivo ter acostado as notas fiscais que comprovassem a devolução de peças defeituosas, ou seja, a nota fiscal de retorno da alegada substituição das partes ou peças em garantia que deram saída por meio das notas fiscais de remessa registradas no CFOP 6949 e 5949, o que não ocorreu na presente lide.*

*Destaco que esta sociedade empresária já teve contra si Autos de Infração anteriormente lavrados sobre a mesma matéria, um em 2006, no qual reconheceu a infração, e outro mais recente, julgado pela 2ª JF, ACÓRDÃO JF Nº 0027-02/13, ratificado pela 2ª Instância deste CONSEF, Acórdão CJF Nº 0041-11/15, inclusive com Pedido de Reconsideração 0175-11/16, não conhecido.*

*Transcrevo parcialmente o teor da informação fiscal prestada no Acórdão JF 0027-02/13, no qual foi realizada diligência fiscal na forma de consulta à Gerência de Indústria (GEINC), tendo a mesma apresentado a seguinte resposta:*

*“A consulta interna referente a fiscalização da empresa AULIK IND. E COM. LTDA trata de esclarecimento sobre a seguinte situação :*

*A empresa adquire peças de reposição com diferimento por força do Decreto 4.316/95 e realiza operação de saídas dessas peças utilizando o CFOP 5949 ( saídas internas ) e CFOP 6949 ( saídas interestaduais), com destaque de ICMS. Nessa operação o contribuinte está se creditando em 100% do ICMS devido. Esse procedimento está correto ou deve ser aplicada a regra do art. 7º do referido Decreto?*

*1. De acordo com o Art. 2º do Decreto 4.316 / 95, quando da saída de produtos nos quais forem aplicados componentes, partes e peças recebidos com diferimento, a indústria lançará o valor do imposto destacado. Reproduzimos abaixo o mencionado artigo :*

*Art. 2º Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo 1º. (grifo nosso)*

*Evidente que peças de reposição não se enquadram como produtos resultantes de industrialização.*

*2. Por outro lado, nas saídas internas de produtos acabados recebidos do exterior com diferimento, o lançamento do crédito fiscal deverá ocorrer de forma que a carga tributária corresponda a 3,5%. É o que reza o Art. 7º do mesmo Decreto, que reproduzimos :*

*Art. 7º Nas operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos II e III do “caput” do art. 1º, o estabelecimento que os importar efetuará um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), observada a disposição do § 1º do art.*

*1º. ( grifo nosso).*

*Observa-se que esse mesmo artigo restringe essas operações a saídas internas e para produtos acabados recebidos com diferimento regulado nos incisos II e III do Art. 1º, conforme a seguir:*

*Art. 1º Ficam diferidos, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de:*

*II - produtos de informática, por parte de estabelecimento comercial filial de indústria, ou empresa*

*por ela controlada, instaladas no Distrito Industrial de Ilhéus, mesmo que tenham similaridade com produtos fabricados pelos referidos estabelecimentos, observada a disposição do § 1º deste artigo.*

*III - produtos de informática, de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletro-eletrônicos, por parte de estabelecimento industrial, a partir de 1º de março de 1998, mesmo que tenham similaridade com produtos por ele fabricados, observado o disposto no § 1º, e na alínea “b” do inciso I do § 3º deste artigo.*

*Na matéria em questão a empresa se enquadraria no inciso III, do caput do art. 1º, pois se trata de estabelecimento industrial.*

*3. Ainda em relação a operação objeto da consulta, tem que ser observado o enunciado do Art. 1º, Inciso I, alínea b do Decreto 4.316 / 95.*

*Art. 1º Ficam diferidos, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de:*

*I - componentes, partes e peças, desde que o estabelecimento importador esteja instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, destinados à fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletrônica, de eletroeletrônica e de telecomunicações por parte de estabelecimentos industriais desses setores, nas seguintes hipóteses:*

*a) quando destinados à aplicação no produto de informática, elétricos, de eletrônica, de eletroeletrônica e de telecomunicações, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes do processo de industrialização.*

*b) quando destinados à utilização em serviço de assistência técnica e de manutenção, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos do estabelecimento industrial importador; (grifo nosso)*

*Art. 2º Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo 1º.*

*Vale observar que, se as citadas peças de reposição forem utilizadas em serviços de assistência técnica ou de manutenção, a empresa poderá utilizar 100% do crédito destacado.*

*4. Face as disposições citadas nos itens 1, 2 e 3 do Decreto 4.316/95, entendemos que :*

*a) Se as operações de saída das peças de reposição (CFOP 5949 saídas internas ) forem destinadas a utilização em serviços de assistência técnica ou manutenção a empresa pode se creditar de 100% do valor do ICMS, conforme explanado no item 3 acima.*

*b) Caso as mesmas peças de reposição sejam objeto de vendas a clientes ( saídas internas) deve ser aplicado o disposto no Art. 7º do Decreto 4.316/95, conforme explicitado no item 2 acima, ou seja, o lançamento do crédito deve ocorrer de forma que a carga tributária corresponda a 3,5%*

*c) No caso de saídas interestaduais o Decreto 4.316/95 não faz menção a esse tipo de operação.*

*Frisa que foi solicitado mais esclarecimentos à GEINC, como segue:*

*O artigo 1º determina que o importador esteja instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, nas hipóteses dos itens a e b? Você analisou particularidade?*

*Na orientação contida em seu parecer o auditor deve examinar nota por nota para verificar se no conteúdo existe a finalidade da operação? Ou é preciso verificar a inscrição estadual do destinatário, e pesquisar o código de atividade econômica da empresa para ter certeza que se trata de Empresa de Assistência Técnica, pois o cfop 5949 e 6949 refere-se a “ ( outra saída de mercadoria ou serviço não especificado), logo a própria legislação do cfop não obriga a especificação da finalidade da operação. Assim, como proceder para o enquadramento de cada nota fiscal ao conteúdo de “ assistência técnica ou manutenção?*

*Frisa que obteve o seguinte esclarecimento:*

*1. Em relação ao Art. 1º, cujo benefício contemplava somente estabelecimento importador localizado no Distrito Industrial de Ilhéus, esse tratamento foi estendido a todo o Estado, conforme alteração a seguir:*

*§ 2º Aplica-se o diferimento previsto no inciso I do caput deste artigo a estabelecimentos industriais dos setores elétrico, de eletrônica, de eletroeletrônica e de telecomunicações, independente de sua localização neste Estado, observado o disposto no § 3º. (grifo nosso)*

*Nota 3: A redação atual do § 2º do art. 1º foi dada pelo Decreto nº 7.737, de 30/12/99, DOE de 31/12/99, efeitos a partir de 31/12/99.*

*2. Com relação ao modus operandi a ser adotado para verificar se as saídas registradas nos códigos CFOP 5949 e 6949 foram destinadas a “assistência técnica ou manutenção” ou não, entendemos que se trata de assunto operacional, portanto fora das atribuições dessa Gerência.”*

*Portanto, de tudo que foi analisado por especialistas da área, o autuado deve comprovar se as notas fiscais com CFOP's 5949 e 6949, objeto da autuação, tem a finalidade de "assistência técnica ou manutenção". Para isso é necessário que sejam anexadas as notas fiscais que totalizaram essa infração, juntamente com a respectiva nota de devolução da peça defeituosa, para que seja confirmada a finalidade de utilização dos produtos enviados nesta categoria de CFOP (substituição de peças defeituosas).*

*Desta forma, a nota fiscal de remessa (CFOP 5949/6949), deve estar anexada à nota fiscal de devolução da peça defeituosa, para caracterizar e fundamentar a operação de remessa para finalidade de garantia com crédito presumido de 100%, que foi utilizado pelo sujeito passivo, e que motivou a presente autuação.*

*Também conforme salientado naquela decisão, "o fato de o destinatário ser uma empresa de "assistência técnica" não está tacitamente reconhecido que os produtos destinaram-se a finalidade de garantia e assistência técnica uma vez que o autuado realiza operações de venda (CFOP 6101, 6102, 5101, 5102), para essas empresas.*

*Em conclusão, como não restou comprovado que a empresa autuada destinou os produtos objeto das notas fiscais de saídas em lide, para a finalidade de assistência técnica em garantia ou manutenção, cabe a exigência fiscal, para que seja recolhido ao erário o ICMS, correspondente à carga tributária de 3,5%, conforme está apurado e registrado neste Auto de infração.*

*Quanto aos Acórdãos do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, mencionados pelo defendente, tais como REsp 302.897/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2006, DJ 20/02/2006, p. 257; REsp 58.845/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 03/12/2001, DJ 04/03/2002, p. 173; (REsp 183.644/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/06/2001, DJ 11/03/2002, p. 175), não têm relação com o objeto da autuação, pois esta trata de comprovação das entradas (retorno) das partes e peças em garantia que deram saídas através das notas fiscais de remessas registradas com os CFOPs 5949 e 6949, objeto da autuação.*

*Ressalto que os Contratos de Assistência Técnica, por si só, não se mostram suficientes para elidir a autuação, haja vista que são documentos celebrados entre particulares, sem que estejam acompanhados das notas fiscais de saídas para as Assistências Técnicas com seus respectivos documentos fiscais de retorno das peças defeituosas, o que atenderia ao disposto nos arts. 517-A do RICMS/97 e 382 do RICMS/2012.*

*Quanto ao pedido de redução da multa aplicada, a teor do art. 42, § 7º da Lei 7.014/96, esta JJF não tem competência para apreciar pedido de redução de multas no caso de descumprimento de obrigação principal, caso dos autos.*

*Fica mantida a infração na sua íntegra.*

*Ressalto que o patrono da sociedade empresária requer que sejam os atos processuais de comunicação dirigidos, também, a ele (e-mail: fabio@mblaw.com.br), signatário da presente, através de mensagem eletrônica e carta registrada com Aviso de Recebimento para o endereço indicado no rodapé desta petição, sob pena de nulidade, por manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Não há óbice ao atendimento do pedido, nos termos do art. 108 do RPAF/99, mas cabe ressaltar que a pena de nulidade não deve ser aplicável haja vista que não há no Regulamento Administrativo Fiscal a hipótese.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformada com a decisão acima por parte da Junta Julgadora, a Recorrente, representada por advogado legalmente constituído, Dr. Fábio de Andrade Moura, OAB/BA nº 18.376, interpôs Recurso Voluntário, protocolado em 17.08.2017, fls. 100 a 112, buscando a sua reforma e declaração de improcedência da autuação pelas razões que passo a analisar.

Inicialmente demonstra a tempestividade da sua peça recursal, afirmando que a mesma atende ao que determina o artigo 171 do RPAF, portanto apta a ser analisada por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho, requerendo, como em sua peça defensiva inicial, que as comunicações a respeito do presente processo sejam encaminhadas ao seu endereço, assim como ao seu patrono, devidamente identificado.

Sem propugnar qualquer preliminar que intercorra no processo, adentra ao mérito da questão, tratando, de início sobre o que denomina **MÉRITO RECURSAL. A NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO IMPUGNADA. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.**

Comenta a respeito da autuação e a fundamentação dada pelos autuantes, que transcreve, para então afirmar: *"O que aconteceu, em síntese, foi que o Contribuinte remeteu peças para suas assistências técnicas com os CFOP's 5949 e 6949, fazendo regularmente o destaque do ICMS e, por outro lado, utilizando-se de todo o valor destacado como crédito, no momento da apuração do imposto a recolher no período."*

Afirma não haver controvérsia sobre direito que tem de utilizar crédito presumido de 100% nas operações objeto da autuação, direito este que está definido no Decreto nº 4.316/95, como abaixo transcrito:

*Art. 1º - Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de:*

*I - componentes, partes e peças, desde que o estabelecimento importador esteja instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, destinados à fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações por parte de estabelecimentos industriais desses setores, nas seguintes hipóteses:*

*a) Quando destinados à aplicação no produto de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes do processo de industrialização;*

*b) quando destinados à utilização em serviço de assistência técnica e de manutenção, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos do estabelecimento industrial importador;”*

*Art. 2º - Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo 1º.*

Destaca que este seu direito foi reconhecido tanto pelos autuantes, como pela Junta Julgadora, conforme afirmativa no voto condutor da decisão de primeira instância, que diz:

*Na presente autuação não há controvérsia sobre a questão de que o contribuinte ao remeter peças para assistências técnicas faz jus ao crédito de 100% (cem por cento) do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas. Tudo conforme os arts. 1º e 2º do Decreto Estadual nº 4.316/95, pois tanto o autuado quanto o autuante disso não discordam.*

Comenta que, apesar deste reconhecimento, a Junta Julgadora condiciona o direito à utilização do crédito em 100% à comprovação do retorno das peças substituídas mediante a emissão de notas fiscais pelos destinatários, lastreado no que determinam os RICMS de 1997 e de 2012, conforme textos abaixo são transcritos:

*RICMS de 1997:*

*Art. 517-A. Nas remessas da peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina credenciada, ou autorizada deverá emitir nota fiscal, que conterá, além dos demais requisitos, o valor atribuído à peça defeituosa, referido no inciso II do “caput” do art. 516.*

*E no RICMS/2012, art. 382:*

*Art. 382 – Nas remessas da peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina credenciada ou autorizada deverá emitir nota fiscal que conterá, além dos demais requisitos, o valor atribuído à peça defeituosa referido no inciso II do caput do art. 380.*

Salienta a Recorrente que o Decreto nº 4.316/95, ao instituir o benefício nele indicado, determina tão somente que os produtos objeto sejam “destinados à utilização em serviço de assistência técnica e de manutenção”. Não impõe, nem exige, comprovação de tal utilização, sendo tal exigência requisitos “criados exclusivamente pelo Auditor Fiscal e pela Decisão recorrida.” Complementa afirmando que agiu de acordo com o disposto na legislação acima.

Afirma que a obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal de Entrada, no caso, Devolução de Peças por Assistência, de acordo com os RICMS anotados como infringidos, é exclusivo para concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada, do setor automobilístico, o que não é caso em comento e, transcreve o que determinado nos referidos regulamentos:

***RICMS/97 - arts. 516 a 520:***

*Art. 516. Na entrada de peça defeituosa a ser substituída, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada deverá emitir Nota Fiscal (entrada), sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos, as seguintes indicações (Conv. ICMS 129/06 e 27/07):*

*I - a discriminação da peça defeituosa;*

*II - o valor atribuído à peça defeituosa, que será equivalente a 10% do preço de venda ou fornecimento da peça nova praticado pelo concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada, constante em lista fornecida pelo fabricante, em vigor na data da substituição;*

*III - o número da Ordem de Serviço ou Nota Fiscal-Ordem de Serviço;*

*IV - o número, a data da expedição do certificado de garantia e o termo final de sua validade.*

*§ 1º A Nota Fiscal (entrada) de que trata este artigo poderá ser emitida no último dia do mês, englobando as entradas de peças defeituosas, desde que:*

*I - na Ordem de Serviço ou na Nota Fiscal-Ordem de Serviço, constem:*

- a) o nome da peça defeituosa substituída;*
- b) o número do chassi ou outros elementos identificativos, conforme o caso;*
- c) o número, a data do certificado de garantia e o termo final de sua validade;*

*II - a remessa, ao fabricante, das peças defeituosas substituídas seja efetuada após o encerramento do mês.*

*§ 2º A Nota Fiscal (entrada) será escriturada no Registro de Entradas, nas colunas “Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto”.*

*Art. 517. São isentas do ICMS as remessas de peças defeituosas para o fabricante promovidas pelo estabelecimento ou pela oficina credenciada ou autorizada, desde que as remessas ocorram até trinta dias depois do prazo de vencimento da garantia.*

*Art. 517-A. Nas remessas da peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina credenciada ou autorizada deverá emitir nota fiscal, que conterà, além dos demais requisitos, o valor atribuído à peça defeituosa referido no inciso II do “caput” do art. 516.*

*Artigos 518 e 519 – Revogados*

*Art. 520. Na saída da peça nova em substituição à defeituosa, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada deverá emitir nota fiscal indicando como destinatário o proprietário da mercadoria, com destaque do imposto, quando devido, cuja base de cálculo será o preço cobrado do fabricante pela peça e a alíquota será a aplicável às operações internas.*

***RICMS/2012 - art. 380:***

*Art. 380. Na entrada de peça defeituosa a ser substituída, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada deverá emitir nota fiscal (entrada), sem destaque do imposto, que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações (Convs. ICMS 129/06 e 27/07):*

*I - a discriminação da peça defeituosa;*

*II - o valor atribuído à peça defeituosa, que será equivalente a 10% do preço de venda ou fornecimento da peça nova praticado pelo concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada, constante em lista fornecida pelo fabricante, em vigor na data da substituição;*

*III - o número da Ordem de Serviço ou Nota Fiscal-Ordem de Serviço;*

*IV - o número, a data da expedição do certificado de garantia e o termo final de sua validade.*

*§ 1º A nota fiscal (entrada) de que trata este artigo poderá ser emitida no último dia do mês, englobando as entradas de peças defeituosas, desde que:*

*I - na Ordem de Serviço ou na Nota Fiscal-Ordem de Serviço, constem:*

- a) o nome da peça defeituosa substituída;*
- b) o número do chassi ou outros elementos identificativos, conforme o caso;*
- c) o número, a data do certificado de garantia e o termo final de sua validade;*

*II - a remessa, ao fabricante, das peças defeituosas substituídas seja efetuada após o encerramento do mês.*

*§ 2º A nota fiscal (entrada) será escriturada no Registro de Entradas, nas colunas “Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto”.*

Com base no que determina a legislação acima, diz que não é possível que lhe seja exigida a comprovação de emissão de notas fiscais por terceiros, competência que cabe ao Fisco.

Cita julgados de tribunais superiores que dão amparo ao seu entendimento, dentre eles

***TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. VENDA DE GADO. EMPRESA ADQUIRENTE. TRANSAÇÃO COMERCIAL. DECLARAÇÃO POSTERIOR DE INIDONEIDADE. BOA-FÉ DO ALIENANTE.***

***1. Não compete ao vendedor perseguir o destino do produto alienado com o fim de constatar se o comprador foi o real destinatário. Deve apenas, no momento da transação, exigir a documentação necessária referente à idoneidade da contratante e, após aperfeiçoado o negócio, dar cumprimento ao objeto da obrigação.***

***2. Não é razoável, portanto, submeter o alienante à obrigação do recolhimento de tributos pela alegada falta do adquirente, pois não tem o dever jurídico de fiscalizar os atos e comportamentos dos compradores com quem comercializa suas mercadorias. Precedentes.***

3. Recurso especial improvido. (REsp 302.897/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2006, DJ 20/02/2006, p. 257)

**TRIBUTÁRIO. ICMS. RESPONSABILIDADE. ISENÇÃO. FERTILIZANTES. USO INDEVIDO POR TERCEIROS.**

**1- A responsabilidade tributária é pessoal. Não permite o ordenamento jurídico a sua transferência a quem não produz fato capaz de fazer gerar a sua incidência.**

**2- É inadmissível a pretensão fiscal de exigir do comerciante, vendedor de produto isento (no caso, fertilizante para emprego na agricultura) o pagamento do ICMS, por ter o comprador, usuário do referido produto, desviado a finalidade de sua aplicação.**

**3- À Fazenda Estadual cabe, na espécie, exigir o tributo do contribuinte de fato, autor do desvio, e não do comerciante vendedor, por este não ter meios legais de fiscalizar o comportamento do adquirente do produto.**

4- Homenagem ao princípio da legalidade em se tratando da fixação da responsabilidade tributária.

5- Embargos de divergência acolhidos. (EREsp 58.845/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 03/12/2001, DJ 04/03/2002, p. 173)

*Tributário. ICMS. Venda de Gado. Falta de Recolhimento pelo Comprador. Exigência Fiscal. Indevidamente Dirigida ao Vendedor.*

Decreto 17.727/81.

**1. Ultrapassada a fase da venda e compra, consumado o fato gerador, até então não exigível o imposto devido diretamente do vendedor, estabelecida legalmente a obrigação do comprador fazer o recolhimento substituto tributário, não pode a fiscalização impor àquele o dever de recolher o tributo. O vendedor não tem a obrigação legal de fiscalizar os atos e comportamento do comprador, a quem a lei deferiu a responsabilidade tributária. Ao Estado incumbe fiscalizar, sendo inaceitável a pretensão de perpetuar obrigação sem causa ao vendedor contribuinte substituído.**

2. Recurso não provido. (REsp 183.644/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, 1ª TURMA, julgado em 26/06/2001, DJ 11/03/2002, p. 175)

Destaca a Recorrente a inexistência de norma que obrigue às oficinas autorizadas efetuar a devolução das peças defeituosas aos fabricantes, ainda mais que, no caso, está se tratando de peças que se tornam inservíveis e que a devolução somente acarretaria despesas, desnecessárias, pois as referidas peças seriam destruídas ou, quando muito, descartadas como sucata.

Diz que, apesar da irrazoabilidade, buscou junto a alguns clientes comprovação da utilização das peças recebidas em serviços de “assistência técnica”, provas estas acostadas aos autos e desconsideradas pela Junta Julgadora. Diz, mais ainda, que tendo o período fiscalizado abrangido os exercícios de 2011 a 2014, neste período entre credenciamentos novos, renovados e cancelados, foram mais de 4.500 estabelecimentos, grande parte não mais existente, o que torna impossível atender ao quanto reclamado pelo Fisco.

Analisando a afirmativa dos autuantes e da Junta Julgadora que houvera reconhecido e pago autuação anterior referente à mesma infração diz que:

*Vale registrar que o fato de o Recorrente ter sido autuado em outras oportunidades - e de ter efetuado o pagamento de um dos autos de infração - não o impede de discutir, neste feito administrativo, a legalidade da exigência. O reconhecimento de uma exigência fiscal, tácito ou expresso, não é fato gerador de imposto e, ainda, não torna precluso o direito do Contribuinte de voltar a discutir a matéria, até mesmo porque o débito supostamente reconhecido era infinitamente inferior àquele lançado nesta autuação e a decisão de efetuar o respectivo pagamento é gerencial, não ocasionando qualquer consequência para futuras exigências, como quer fazer crer a decisão recorrida.*

Comentando a respeito do Auto de Infração nº 206955.0010/11-2, citado pelos autuantes, afirma que a PGE/PROFIS, diante dos vários erros e ilegalidades encontrados no processo, representou a este Conselho para que o torne nulo.

De relação à consulta efetuada à GETRI concernente ao mesmo Auto de Infração, transcrevendo trecho do parecer, afirma que lhe é favorável, como abaixo:

4. Face as disposições citadas nos itens 1,2 e3 do Decreto 4.316/95, entendemos que :

a) Se as operações de saída das peças de reposição (CFOP 5949 saídas internas ) forem destinadas a utilização em serviços de assistência técnica ou manutenção a empresa pode se creditar de 100% do valor do ICMS,



conforme explanado no item 3 acima.

b) Caso as mesmas peças de reposição sejam objeto de vendas a clientes (saídas internas) deve ser aplicado o disposto no Art. 7º do Decreto 4.316/95, conforme explicitado no item 2 acima, ou seja, o lançamento do crédito deve ocorrer de forma que a carga tributária corresponda a 3,5%

c) No caso de saídas interestaduais o Decreto 4.316/95 não faz menção a esse tipo de operação.

Afirma que, insatisfeitos com a resposta acima, os autuantes, no processo que originou a consulta, retornou ao questionamento, à GEINC, como a seguir transcrito:

O artigo 1º determina que o importador esteja instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, nas hipóteses dos itens a e b? Você analisou particularidade?

Na orientação contida em seu parecer o auditor deve examinar nota por nota para verificar se no conteúdo existe a finalidade da operação? Ou é preciso verificar a inscrição estadual do destinatário, e pesquisar o código de atividade econômica da empresa para ter certeza que se trata de Empresa de Assistência Técnica, pois o cfop 5949 e 6949 refere-se a “ (outra saída de mercadoria ou serviço não especificado), logo a própria legislação do cfop não obriga a especificação da finalidade da operação. Assim, como proceder para o enquadramento de cada nota fiscal ao conteúdo de “ assistência técnica ou manutenção?

Frisa que obteve o seguinte esclarecimento:

1. Em relação ao Art. 1º, cujo benefício contemplava somente estabelecimento importador localizado no Distrito Industrial de Ilhéus, esse tratamento foi estendido a todo o Estado, conforme alteração a seguir:

§ 2º Aplica-se o diferimento previsto no inciso I do caput deste artigo a estabelecimentos industriais dos setores elétrico, de eletrônica, de eletroeletrônica e de telecomunicações, independente de sua localização neste Estado, observado o disposto no § 3º. (grifo nosso)

Nota 3: A redação atual do § 2º do art. 1º foi dada pelo Decreto nº 7.737, de 30/12/99, DOE de 31/12/99, efeitos a partir de 31/12/99.

2. Com relação ao modus operandi a ser adotado para verificar se as saídas registradas nos códigos CFOP 5949 e 6949 foram destinadas a “assistência técnica ou manutenção” ou não, entendemos que se trata de assunto operacional, portanto fora das atribuições dessa Gerência.”

Diante das respostas acima, a Recorrente chega à seguinte conclusão:

Ou seja: **NÃO EXISTE A EXIGÊNCIA QUANTO À APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA**, caso contrário a Gerência teria sido expressa quanto à aplicação dos arts. 516 a 520, do RICMS/97, e dos arts. 380 e seguintes, do RICMS/2012. Na verdade, a Gerência de Indústria, ao se manifestar no sentido de que se trata de “assunto operacional”, teve o claro intuito de dizer que a questão está fora do âmbito das normas legais e que deve ser analisada sob o prisma da existência ou não de elementos que permitam concluir se houve desvirtuamento do benefício fiscal.

E, no caso em apreço, diante de todos os elementos probatórios constantes dos autos (remessas feitas efetivamente a postos de assistência técnica, devidamente contratados pelo Recorrente), fica claro que todas as remessas realizadas e que são alvo da autuação referem-se a operações desoneradas, nos termos do Decreto 4.316/95.

Repete não haver qualquer sustentação a decisão proferida pela Junta Julgadora, por não haver na legislação qualquer dispositivo que determine o que é solicitado, e, se, caso ocorra, os destinatários das peças e partes enviadas para reposição por assistência técnica em garantia, haverem dado destino diferente do contratado, cabe ao Estado apurar e, se for o caso, autuá-los nos termos da legislação, e não imputar à Recorrente uma obrigação presumida.

Encerrando sua peça recursiva, a Recorrente apresenta os PEDIDOS e PROVAS:

Ante o exposto, REQUER:

a) sejam os atos processuais de intimação dirigidos, também, ao patrono do sujeito passivo, signatário da presente, através de mensagem eletrônica (fabio@mblaw.com.br) e carta registrada com Aviso de Recebimento remetida ao endereço indicado no rodapé, sob pena de nulidade, por manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte; e

b) no mérito, que sejam acolhidas as razões recursais, para reformar a decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** este Auto de Infração.

##### **5. PROVAS.**

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo, desde já, a realização de diligência, a juntada posterior de documentos e outros que se fizerem necessários no curso deste processo.

Pautado para julgamento em sessão do dia 09 de maio de 2018 nesta Câmara de Julgamento Fiscal, por proposta do Conselheiro Carlos Antônio Borges Cohim Silva, foi o processo encaminhado em diligência à INFAZ de origem, fl. 119, no sentido de que fossem atendidas as seguintes premissas:

**PELO AUTUANTE:**

01 – Informar se as operações, objeto da autuação, se referem a 100% das operações de saídas com os CFOP's 5.949 e 6.949 no período fiscalizado;

02 – Informar se existe comprovação de que os produtos saídos com os CFOP's 5.949 e 6.949, destinados às oficinas autorizadas, foram objeto de comercialização;

03 – Em confronto das escriturações fiscal e contábil, esclarecer, através os lançamentos contábeis, se as saídas fiscais abrangidos pelos CFOP's acima foram apropriadas como Receitas de Vendas ou outro tipo de Receitas, operacional e/ou não operacional;

04 – Caso não sejam as operações em foco apropriadas como Receitas, esclarecer como as mesmas estão apropriadas.

**PELA INFAZ:**

Intimar o Recorrente a tomar ciência do relatório da diligência executada pelo autuante, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar. Em apresentando manifestação, esta deverá ser dado vistas ao autuante, e em seguida enviar o processo a este Conselho de Fazenda.

Em atendimento ao solicitado na diligência, os autuantes prestaram as seguintes informações, fls. 126 e 127:

01 – Informamos que devido ao grande número de operações de saídas com os CFOP's 5.949 e 6.949 no período fiscalizado, não podemos afirmar que 100% foram objeto da autuação. O que podemos afirmar é que todas as operações de saídas que compõe o demonstrativo de débito (Págs. 07 a 14 do presente processo), foram com operações de saídas com CFOP's 5.949 e 6.949 sem o devido documento fiscal de entrada correspondente que acobertaria a suposta peça defeituosa que seria trocada.

02 – Informamos também que devido o grande número de operações de saídas com os CFOP's 5.949 e 6.949 e o foco da fiscalização ser a empresa AULIK INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e não seus parceiros comerciais, não podemos afirmar que as operações destinadas às oficinas autorizadas foram objeto de comercialização.

03 – Ao analisar e confrontar as escriturações fiscais e contábil da empresa não conseguimos detectar se as operações de saídas com os CFOP's 5.949 e 6.949 foram apropriadas como Receitas de Vendas ou outro tipo de receita, operacional e/ou não operacional. Diante da situação, os autuantes resolveram fazer uma intimação a autuada para que a mesma apresentasse os devidos esclarecimentos conforme (Págs. 124 e 125 do presente processo), até o momento do despacho da respectiva diligência não houve por parte da impugnante nenhuma resposta a respeito do assunto em lide.

04 – Recorremos dos esclarecimentos já realizados no item 03 para justificar a impossibilidade de informar, caso as operações em foco não foram apropriadas como receita, de que forma as mesmas são apropriadas.

Conhecedora do teor da diligência acima exposta, a Recorrente, em Manifestação protocolada em 21.01.2019, fls. 131 e 132, assim se pronuncia:

Aborda inicialmente a TEMPESTIVIDADE informando que não foi pessoalmente intimada da diligência, pelo que, seu prazo de manifestação sequer começou a fluir.

Diz que, muito embora a intimação não tenha chegado ao setor competente, o que a deixa sem saber o motivo da ocorrência, apresenta os seguintes esclarecimentos:

Com efeito, atendendo ao quanto questionado da diligência de terminada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal co CONSEF, a Autuada vem informar que todas as operações com CFOP's 5949 e 6949 tem seus valores debitados na Conta custo de Mercadorias e Créditos na Conta de Peças. Para comprovar tal afirmação, a Autuada elaborou planilhas de todas as operações com os referidos CFOP's, por exercício, o total dessas operações, foi devidamente lançado nas contas contábeis acima, conforme os resumos dos balancetes, também apresentados nesta oportunidade.

Além disso, a Autuada anexa à presente o seu Plano de Contas e os Recibos do SPED contábil de todos os exercícios, possibilitando, assim, que os dados mencionados sejam confirmados pelos fiscais/diligentes.

Registra-se, por fim, que, devido ao volume de documentos, a Autuada promoveu a sua gravação em mídia anexa, ao tempo em que se coloca à disposição para apresentar documentos e informações complementares, caso julgue necessário.

Cientes da manifestação apresentada pela Recorrente, os autuantes em peça apresentada em

06.02.2019, fls. 136 a 138, contestam a alegação da Recorrente de que não teria tomado conhecimento do teor da diligência, afirma que foi formalizada a notificação, através e-mail dirigido a Sra. Valdirene Pinto Lima, tendo a mesma acusado o seu recebimento e informado, também via e-mail, que encaminharia as informações na semana seguinte, o que não ocorreu, não tendo a referida senhora informado que não mais laborava para a Recorrente.

Sabedores desta situação encaminharam cópia do e-mail para os endereços eletrônicos [Junior@lenoxx.com.br](mailto:Junior@lenoxx.com.br) e [Tatiande@lenoxx.com.br](mailto:Tatiande@lenoxx.com.br) funcionários da empresa, conforme consta nas fls. 124 e 125.

De relação aos itens 01 e 02 da diligência, reiteram que *“o demonstrativo é composto somente de operações de saídas onde não houve a respectiva nota fiscal de entrada dando cobertura as supostas peças defeituosas”*.

Dizem que o dilema seria muito facilmente resolvido se a autuada apresentasse o documento fiscal exigido por lei na respectiva operação e que a obrigatoriedade da prova cabe à impugnante, que possui os documentos em mãos e, que, *“sem a comprovação da operação de entrada da peça defeituosa através de um documento fiscal que dê legitimidade a veracidade da operação não é possível acatar as argumentações apresentadas pela autuada, pois a situação como se apresenta é uma saída normal e consequentemente uma venda realizada pela empresa sem a cobertura do benefício fiscal”*.

Dizem mais que a garantia que tem o Estado da legalidade das operações é a existência e apresentação do respectivo documento fiscal pelo contribuinte.

Analizando a alegação de que as peças foram destinadas a assistência técnica de aparelhos em garantia, afirmam:

*A garantia usualmente utilizada no mercado é de duração de 1 ano, logo essas peças seriam supostamente em substituição as defeituosas ainda em garantia, o que é incompatível devido a grande quantidade de peças envolvidas na operação. Quem compraria um aparelho a uma empresa com um índice de defeito tão alto? Ao contrário dessa situação, que é o que de fato está acontecendo, essas peças são em substituição a peças defeituosas com um tempo normal de desgaste devido o grande período de uso, e consequentemente fora da garantia. Logo, nem precisa de um trabalho de fiscalização nas prestadoras de serviços para onde essas peças são destinadas para concluir que as mesmas são em substituição por desgaste devido ao grande tempo de uso do aparelho e não de substituição por garantia, portanto são operações de venda, daí não ser necessária a emissão da nota fiscal de entrada para acobertar a peça defeituosa que não existe, conforme tenta de todas as formas argumentar a autuada.*

De relação aos itens 03 e 04 da diligência, afirmam que é de suma importância que todos os lançamentos contábeis estejam respaldados em documentos que expressem com fidelidade a real situação, o que não ocorre no caso em análise, repetindo que necessário se faz a apresentação das notas fiscais de entradas das peças defeituosas, o que, somente ocorrendo, caracterizaria tal fato como custo da empresa, e não uma receita de venda.

Abordando de relação à escrituração contábil, afirmam:

*O simples lançamento contábil pode ser utilizado para reforçar uma prova após constatação irregular em uma situação fiscal, corroborando com a infração detectada no fiscal, jamais utilizando o mesmo como prova necessária e suficiente, pelos motivos já argumentados no período acima.*

*O lançamento contábil subsidiado por documentos fiscais que não retratam a realidade não tem nenhum valor probatório, que sem dúvida é o caso em análise. Logo, não podemos utilizar tais lançamentos como prova devido a autuada ter escriturado os mesmos de forma incorreta.*

*É redundante falar mas, o lançamento contábil só existe, se existir um documento que o dê razão para sua escrituração, portanto o lançamento contábil não pode substituir o documento fiscal como prova se o mesmo aponta em outra direção, que é o caso em questão.*

Encerrando sua Informação Fiscal os autuantes requerem o julgamento pela procedência da autuação.

Pautado para julgamento em sessão do dia 26.04.2019, o Conselheiro Carlos Antônio Borges Cohim Silva, após tecer comentários a respeito da diligência efetuada pelos autuantes e da manifestação apresentada pela Recorrente, propôs, e foi acatada por esta Câmara de Julgamento Fiscal, nova

diligência, fl. 142, no sentido que sejam atendidas as seguintes exigências:

**PELO AUTUANTE:**

*01 – Em confronto das escriturações fiscal e contábil, esclarecer, através dos lançamentos contábeis, se as saídas fiscais abrangidas pelos CFOPs acima foram apropriadas como Receita de Vendas ou outro tipo de receita operacional e/ou não operacional.*

*02 – Caso não estejam as operações em foco apropriadas como Receitas, esclarecer como as mesmas estão apropriadas.*

**PELA INFRAZ:**

*Intimar o Recorrente a tomar ciência do relatório da diligência executada pelo autuante, concedendo-lhe prazo de 30 dias para se manifestar. Em apresentação manifestação, esta deverá ser dada visitas ao autuante, e em seguida enviar o processo a este Conselho de Fazenda.*

Em atendimento ao solicitado na nova diligência, os autuantes, em Intimação via DTE, fl. 147, notificaram a Recorrente no sentido de que promovessem a apresentação do seguinte:

*A escrituração fiscal e contábil referente as saídas com CFOP's 5949 e 6949 no período fiscal acima citado, demonstrando a forma como foi apropriada na contábil se como venda ou outro tipo de receita, operacional e/ou não operacional. Caso não estejam as operações em foco apropriadas como receita esclarecer como as mesmas são apropriadas.*

Em atendimento à solicitação dos autuantes, a Recorrente apresentou, fls. 149 a 160, extrato dos lançamentos contábeis e resumo da apuração de custos dos exercícios de 2011 a 2014, com base em que, os mesmos apresentaram nova Informação Fiscal, em 24.10.2019, fls. 161 e 162, onde relatam:

*A empresa em resposta a solicitação feita, apresentou os lançamentos contábeis e demonstrativos que se encontram às págs. 148 a 160, do presente processo fiscal, e que a seguir reproduziremos:*

*Débito: 411.01.04 (Custo da Mercadoria Vendida)*

*Crédito: 112.03.36 (estoque de Parte e Peças)*

*Ora, após este lançamento contábil a continuidade das operações mercantis seria a venda da mercadoria, incorrendo nos seguintes lançamentos contábeis que abaixo transcrevemos:*

*Débito: Caixa/Banco*

*Crédito: Receita de Venda de Mercadoria*

*Como podemos perceber, pelo lançamento contábil realizado pelo contribuinte, o que ocorrerá em um momento seguinte será a realização de uma receita operacional da empresa, conforme os documentos fiscais de saídas de peças (mercadorias), CFOP's 5949 e 6949 já tinham revelado.*

*Entretanto, é de fundamental importância insiste que todos os documentos fiscais de saídas que compõe o demonstrativo de débito (Págs. 07 a 14 do presente processo), foram como operações de saídas CFOP's 5.949 e 6.949 sem o devido documento fiscal de entrada correspondente que acobertaria a suposta peça defeituosa que seria trocada, o que evidência sem sombra de dúvidas, que de fato o que ocorreu foi uma operação de venda, e portanto, caracterizar essa operação como uma simples troca de peça defeituosa é violar de forma clara e irrefutável a legislação fiscal vigente..*

Tendo ciência da Informação Fiscal acima, em expediente protocolado em 12.12.2019, fls. 166 e 167, a Recorrente assim se manifesta:

*Inicialmente, é válido registrar que o auditor fiscal na informação elaborada em 24.10.2019, confirma que as operações realizadas pela Recorrente, com CFOP 6.949 e 6.949, não são apropriadas como receitas de vendas ou outros tipos de receitas. Na verdade, essas saídas são lançadas a débito na Conta de Custo de Mercadorias (nº 411.01.04), pois é tratada como uma despesa absorvida pela empresa tendo em vista a existência de vícios no produto; e é lançada a crédito na Conta de Estoque de Partes e Peças (nº 112.03.36), porque precisa materializar a saída da mercadoria do estoque da empresa.*

*A operação de troca, diferentemente da devolução, não visa a anular a operação anterior, nem criar uma nova venda, tendo o intuito de substituir uma mercadoria enviada com defeito, em razão ou não dos efeitos de eventual garantia contratual.*

*Dessa forma, como o produto apresentou defeito, o custo da peça/produto substituído será um novo CUSTO do fabricante, não havendo qualquer operação posterior ao lançamento da Nota de Remessa 5949/6949 no Custo da Mercadoria anteriormente vendida.*

*A ilação feita com relação a operações futuras, que seriam supostamente de vendas de mercadorias, além de transbordar os limites da diligência determinada por essa CJF, não encontra qualquer respaldo probatório, tratando-se, na verdade, de um dado subjetivo e presumido trazido aos autos pelo preposto fiscal.*

Por fim a Recorrente disponibiliza, mais uma vez, a sua escrituração contábil para verificações e comprovação de que não ocorreram operações de vendas no caso em questão.

Mais uma vez vêm ao processo os autuantes, em expediente protocolado em 17.01.2020, fl. 170 e 171, onde, de início, contestam a afirmativa da Recorrente que teriam confirmado não terem sido as operações em lide contabilizadas como Receitas de Vendas, até mesmo porque somente analisaram após o recebimento do material acostado ao processo, fls. 149 a 160.

Dizem os autuantes:

*Após as informações contábeis apresentadas pela autuada, conforme os lançamentos efetuados em seu livro razão, não resta nenhuma dúvida que se tratavam de receitas operacionais e não de uma despesa como defende a impugnante em sua defesa.*

*É importante salientar que se a impugnante tivesse feito o lançamento contábil como despesa teria incorrido em erro crasso pois, todas as informações lastreadas em documentos depunha contra, onde não se pode escriturar um livro contábil sem o devido documento fiscal que dê o devido suporte legal.*

*A autuada em nenhum momento dos trabalhos de fiscalização e tramite do presente processo fiscal apresentou após várias solicitações o documento fiscal que acobertasse o retorno das supostas peças defeituosas que seriam substituídas pelas peças objeto da autuação em lide. Portanto, se a impugnante tivesse efetuado um lançamento contábil sem os devidos documentos fiscais imprescindíveis para dá sustentação ao mesmo, teria violado regra básica e que não teria valor comprobatório para sustentação do presente auto.*

**ILMOS. SENHORES MEMBROS DA CÂMARA D JULGAMENTO FISCAL DO CONSELHO DE FAZENDA** não podemos aceitar que o lançamento contábil possa ser aceito como prova quando o mesmo contraria o que cabalmente esta descrito nos documentos fiscais que lhes deram suporte pois seria Vilar a regra subvertendo assim a ordem lógica dos princípios contábeis.

*Entretanto, não é o caso, o contribuinte fez o lançamento corretamente na conta “Custo de Mercadorias Vendidas” das peças em questão, objeto do presente processo fiscal, configurando assim na etapa seguinte uma receita (conta Receita Mercadoria Vendida) para empresa quando da sua venda.*

*Os lançamentos contábeis efetuados pela autuada só reforçam o que já tinha sido detectado pelos autuante durante os trabalhos de fiscalização, onde cominou na exigência do crédito tributário em lide, de que as operações de saídas das peças se configuravam uma operação de venda e não uma substituição de peças defeituosas.*

Encerram sua Informa Fiscal pleiteando pela procedência da autuação.

Em face do afastamento do afastamento do Conselheiro Carlos Antônio Borges Cohim Silva desta Câmara de Julgamento Fiscal, foi o presente processo por redistribuição encaminhado a este Relator.

## VOTO

O presente processo tem como base o fornecimento (ou não) de peças para reposição de outras defeituosas em atendimento à garantia concedida pelo fabricante a produtos de informática, através empresas contratadas para essa prestação de serviços.

Os fabricantes e importadores de produtos e peças para tal fim, amparados pelo que dispõe o Decreto nº 4.316/1995, tem o benefício, quando da venda, de recuperação do imposto devido, em percentuais de forma que a tributação final se torne equivalente a 3,5%, o que corresponde a 70,834%, nas operações interestaduais e 79,41118%, nas operações internas.

Tal benefício está disciplinado no artigo 7º do citado decreto, como abaixo transcrito:

*Art. 7º Nas operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado no art. 1º, o estabelecimento que os importar efetuará um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), observada a disposição do § 1º do art. 1º deste Decreto.*

A Recorrente tem como atividades as constantes no seu cadastro de contribuintes da SEFAZ

**BAHIA, abaixo apresentado:**

**Consulta Básica ao Cadastro do ICMS da Bahia**

**Dados da empresa**

**Identificação**

**CNPJ:** 05.256.426/0001-24

**Inscrição Estadual:** 062.942.325 NO

**Razão Social:** AULIK INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

**Nome Fantasia:** AULIK INDUSTRIA E COMERCIO

**Natureza Jurídica:** SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA

**Unidade de Atendimento:** SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO

**Unidade de Fiscalização:** IFEP INDUSTRIA

**Endereço**

**Logradouro:** RUA CARLOS ALBERTO SANTOS

**Número:** 187

**Complemento:** GALPAO03/04/05  
QUADRABO/C

**Bairro/Distrito:** BURAQUINHO

**CEP:** 42700-000

**Município:** LAURO DE FREITAS

**UF:** BA

**Telefone:** (71) 32882507

**E-mail:** valdirene@plima.com.br

**Referência:** PROXIMO HIPER BOM PRECO

**Localização:** ZONA URBANA

**Domicílio Tributário Eletrônico - DTE**

**Situação do DTE:** CREDENCIADO

**Data do Credenciamento:** 05/01/2016

**Situação da Conta:** ATIVA

**Data da Criação da Conta:** 05/01/2016

**Informações Complementares**

**Data de Inclusão do Contribuinte:** 19/12/2003

**Atividade Econômica Principal:**

2640000 - Fabricação de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo

**Atividade Econômica Secundária**

2621300 - Fabricação de equipamentos de informática

2622100 - Fabricação de periféricos para equipamentos de informática

2759701 - Fabricação de aparelhos elétricos de uso pessoal, peças e acessórios

2759799 - Fabricação de outros aparelhos eletrodomésticos não especificados anteriormente, peças e acessórios

4649402 - Comércio atacadista de aparelhos eletrônicos de uso pessoal e doméstico

**Unidade:** UNIDADE PRODUTIVA

**Forma de Atuação**

- ESTABELECIMENTO FIXO

**Condição:** NORMAL

**Forma de pagamento:** C/CORRENTE FISCAL

**Situação Cadastral Vigente:** ATIVO

**Endereço de Correspondência**

**Endereço:** RUA CARLOS ALBERTO SANTOS

**Complemento:** GALPAO03/04/05  
QUADRABO/C

**Referência:** ATRAS DO HIPER BOMPREGO INDO  
PARA BURAQUINHO

**Número:** 187

**Bairro:** BURAQUINHO

**CEP:** 42700000

**Município:** LAURO DE FREITAS

**UF:** BA

**Informações do Contador**

**Classificação CRC:** Profissional

**CRC:** 17202 -BA

**Tipo**  
**CRC:** Originari  
o

**Nome:** VALDIRENE PINTO LIMA

**Responsável pela organização contábil**

**Classificação CRC:** Profissional

**CRC:**

**Tipo CRC:** Originario

**Nome:**

**Endereço**

**Endereço:** RUA AILTON SIMAS

**Número:** 125      **Bairro:** CENTRO      **Município:** LAURO FREITAS      DE UF: BA

**Referencia:**      **CEP:** 42702870

**Telefone:** (71) 32882507      **Celular:** ()      **Fax:** ()      **E-mail:**

**Nota:** Os dados acima são baseados em informações fornecidas pelo contribuinte, estando sujeitos a posterior confirmação pelo Fisco

Considerando as atividades elencadas em seu cadastro a Recorrente é credenciada a obter os benefícios previstos no Decreto nº 4.316/95, tanto que assim o fez.

Diferem entre si as operações de saídas por vendas (oneradas financeiramente) e as saídas para reposição de peças em garantia (sem ônus financeiro), com custo já embutido no preço de venda do produto.

A autuação levada a efeito contra a Recorrente, como descrito pelos prepostos autuantes foi **“Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor”**, por considerarem que o fornecimento de peças e partes às oficinas credenciadas pela Recorrente teriam que estar respaldadas por notas fiscais de retorno das peças defeituosas que teriam sido substituídas dentro da garantia concedida quando da venda.

Alega a Recorrente que inexistente na legislação tal obrigatoriedade e que, no fornecimento de peças em garantia não ocorre operação comercial de venda, pois as oficinas autorizadas não efetuam qualquer pagamento pelas mesmas, não se constituindo em “vendas de produtos” e sim em “remessa para reposição de peças em garantia”, operações distintas e devidamente identificadas pelos CFOP’s que as definem.

Assim é que, enquanto as operações de vendas são identificadas pelos CFOP’s 5.101, 5.102, 6.101, 6.102, etc., as operações de Remessa para reposição são identificadas pelos CFOP’s 5.949 e 6.949, conforme o destino das mesmas, o que assegura o direito à recuperação de 100% do crédito, ainda mais por não se tratar nem de operação de venda, nem de Devolução de Venda como desejam os autuantes e acatado pela Junta Julgadora.

Alega a Recorrente que tais operações, por não gerarem repercussão financeira, são contabilizadas como baixa dos estoques e levadas ao custo das mercadorias vendidas, por se tratar de custo assumido em função da garantia de vendas concedidas aos produtos fabricados ou vendidos, não havendo na legislação própria determinação que imponha às oficinas autorizadas a emissão de notas fiscais para devolução das peças substituídas.

Afirma não haver amparo a afirmativa pelos autuantes e acatada pela Junta Julgadora que a Recorrente estaria obrigada a assim praticar, com base nos dispostos nos RICMS 1997 e 2012, como abaixo descrito:

*RICMS de 1997:*

*Art. 517-A. Nas remessas da peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina credenciada, ou autorizada deverá emitir nota fiscal, que conterá, além dos demais requisitos, o valor atribuído à peça defeituosa, referido no inciso II do “caput” do art. 516.*

*E no RICMS/2012, art. 382:*

*Art. 382 – Nas remessas da peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina credenciada ou autorizada deverá emitir nota fiscal que conterá, além dos demais requisitos, o valor atribuído à peça defeituosa referido no inciso II do caput do art. 380.*

Ocorre que, afirma a Recorrente, tal obrigatoriedade está determinada de relação a assistência técnica prestada por concessionárias de veículos em contrato de fidelidade, nada tendo a haver com a atividade praticada pela Recorrente e suas oficinas credenciadas, o que leva à impropriedade e improcedência da autuação.

As diligências requeridas pelo Conselheiro Relator Carlos Antônio Borges Cohim Silva onde se busca a comprovação se as peças foram objeto de venda ou não, foram atendidas pela Recorrente

ao apresentar dados da sua escrituração contábil onde se identificam os lançamentos das saídas das peças, não se verificando lançamentos que os identifique como Receita de Vendas, fato não aceito pelos autuantes e repisados em todas as diligências, em número de três.

Soa bastante estranho as afirmativas dos autuantes ao se posicionarem contrários à utilização dos registros contábeis como prova de que as operações não se constituíram em vendas e sim custo assumido pela Recorrente, refletindo suas argumentações em desconhecimento dos princípios contábeis, ainda mais quando afirmam:

*Após as informações contábeis apresentadas pela autuada, conforme os lançamentos efetuados em seu livro razão, não resta nenhuma dúvida que se tratavam de receitas operacionais e não de uma despesa como defende a impugnante em sua defesa.*

Os autuantes/diligentes talvez não tenham entendido a feitura das peças contábeis pois os lançamentos efetuados e por eles reproduzidos, com base na escrituração contábil, espelham justamente o contrário do que afirmam, atestam a contabilização das operações como Custo de Vendas e não como Receitas de Vendas. Se não, vejamos:

Declarou a Recorrente e foi acatado pelos autuantes, a forma de contabilização das saídas das peças remetidas para reposição em garantia como abaixo:

*Débito: 411.01.04 (Custo da Mercadoria Vendida)  
Crédito: 112.03.36 (estoque de Parte e Peças)*

Tal lançamento, corretamente, espelha a apropriação pela empresa do custo que assume em função da venda, operação totalmente distinta e oferecida à tributação normalmente pela Recorrente.

Entretanto, não tem fundamento contábil, em nenhum CPC ou Resolução do CFC, quando assim dizem:

*Ora, após este lançamento contábil a continuidade das operações mercantis seria a venda da mercadoria, incorrendo nos seguintes lançamentos contábeis que abaixo transcrevemos:*

*Débito: Caixa/Banco  
Crédito: Receita de Venda de Mercadoria*

Como poderia o contribuinte efetuar tal contabilização em se tratando de saídas de peças em garantia, se não existe qualquer repercussão financeira na contabilidade? Deveria, por acaso os autuados, forjar operações distintas das efetivamente realizadas e assim carrear indevidamente receita tributária aos cofres estaduais?

Continuando, contrariando os princípios contábeis, os autuantes em atendimento a diligência, fls. 170 a 171, assim se expressam:

***não podemos aceitar que o lançamento contábil possa ser aceito como prova** quando o mesmo contraria o que cabalmente esta descrito nos documentos fiscais que lhes deram suporte pois seria Vilar a regra subvertendo assim a ordem lógica dos princípios contábeis.*

*Entretanto, não é o caso, o contribuinte fez o lançamento corretamente na conta “Custo de Mercadorias Vendidas” das peças em questão, objeto do presente processo fiscal, configurando assim na etapa seguinte uma receita (conta Receita Mercadoria Vendida) para empresa quando da sua venda.*

Não há como acatar tal afirmativa de que **não podemos aceitar que o lançamento contábil possa ser aceito como prova?** Que mais desejam os autuantes? Que se eliminem os registros contábeis e a lide seja decidida segundo as suas suposições?

Os autuantes entram em flagrante contradição quando em seguida afirmam: “**o contribuinte fez o lançamento corretamente na conta “Custo de Mercadorias Vendidas” das peças em questão, objeto do presente processo fiscal,** para em continuação, dizer que tais lançamentos configurariam numa etapa seguinte uma receita, talvez por não atentarem que a reposição de peças e partes em garantia somente ocorre pelo fato da existência de uma venda anterior, o que em momento algum foi pelos mesmos contestado.

É de se estranhar ainda, a afirmativa final dos autuantes, como abaixo transcrita:



*Os lançamentos contábeis efetuados pela autuada só reforçam o que já tinha sido detectado pelos autuante durante os trabalhos de fiscalização, onde cominou na exigência do crédito tributário em lide, de que as operações de saídas das peças se configuravam uma operação de venda e não uma substituição de peças defeituosas.*

Os lançamentos contábeis, acatados como corretos pelos autuantes, configuram apuração de custos que, contabilmente, são contrapostos às Receitas para compor a Apuração de Resultados. Onde entender que a apropriação de custos configure uma operação de vendas? Laboram erroneamente os autuantes com tal afirmativa, em detrimento de todos os princípios contábeis adotados no Brasil e no exterior, lastreados nos CPCs e Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, e acatados nas legislações fiscais de relação à sua repercussão tributária.

Diante de tudo o que analisei e de toda a documentação acostada ao processo, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração em apreço, reformando a decisão proferida pela Junta Julgadora.

### VOTO DIVERGENTE

Dirirjo, com a devida *venia*, do entendimento do ilustre Relator de Prover o Recurso Voluntário para julgar improcedente o Auto de Infração, cuja acusação é de utilização de crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor, sob o fundamento de que o sujeito passivo realizou operações de transferência de partes e peças (supostamente em substituição de outras defeituosas) com desoneração total do ICMS, com base no Decreto nº 4.316/95, cuja infração foi caracterizada por não existir a nota fiscal de entrada (retorno) que comprovasse a alegada substituição das partes ou peças em garantia que deram saída através das notas fiscais de remessa registradas sob os CFOP 5949 e 6949.

Em que pese entender a lógica para a conclusão dos autuantes de desclassificar as operações em garantias, por não haver notas fiscais de retorno que comprovassem as referidas operações, vislumbro tratar tal premissa como prova indiciária e que, para robustecer a acusação fiscal, fazia-se necessária a busca de provas complementares que certificassem a hipótese de simulação de operações de vendas como se fossem de garantias, a exemplo de circularização junto aos destinatários para comprovação se tais saídas (CFOP 5949 e 6949) foram objeto de comercialização, inclusive como foi determinado em diligência pela 1ª CJF, no item “02”, em 09/05/2018, sob pena de se configurar em uma presunção sem fundamento legal.

Não consta na legislação que a falta de notas fiscais de entradas das parte e peças defeituosas é a condição de se configurar as operações subsequentes em garantias, mas, sim, a efetiva garantia decorrente de aspectos legais, cujos percentuais, destinos, notas fiscais anteriores das vendas, ordens de serviços e até percentuais sobre tais rubricas em relação às vendas deveriam ser analisadas, de modo a lastrear a acusação fiscal e a verdade material.

No caso sob análise, conforme já dito, em que pese o processo ter sido convertido em diligência aos autuantes para informar se existe comprovação de que os produtos saídos com os CFOP 5.949 e 6.949, destinados às oficinas autorizadas, foram objeto de comercialização (fl. 119), foi informado (fl. 126) que, devido ao grande número das operações de saídas com os aludidos CFOP e o foco da fiscalização ser a empresa AULIK INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e não seus parceiros comerciais, não se podia afirmar que as operações destinadas às oficinas autorizadas foram objeto de comercialização, o que já denota uma insegurança na acusação fiscal.

Por sua vez, quando da manifestação dos prepostos fiscais, às fls. 137 dos autos, foi dito que “*Quem compraria um aparelho a uma empresa com o índice de defeito tão alto?*”. Em seguida, afirmaram:

*“Logo, nem precisa de um trabalho de fiscalização nas prestadoras de serviços para onde essas peças são destinadas para concluir que as mesmas são em substituição por desgaste devido ao grande tempo de uso do aparelho e não em substituição por garantia, portanto são operações de venda, daí não ser necessária a emissão de nota fiscal de entrada para acobertar a peça defeituosa que não existe, conforme tenta de todas as formas argumentar a autuada.”*

Na sessão de julgamento, ocorrida em 29/09/2020, pedi vistas dos autos e solicitei aos representantes da empresa, então presentes, que apresentassem documentos que motivassem as operações em garantias, objeto da glosa dos créditos presumidos, como também as movimentações fiscais por CFOP dos períodos fiscalizados, de modo a se apurar índices percentuais destas remessas em garantias em relação às operações de vendas.

Em resposta ao solicitado foi apresentado o “*Procedimento antigo de solicitação de peças para reparo de produtos em garantia*”, no qual foi descrito passo a passo o procedimento adotado, inclusive, por amostragem, com apresentação das respectivas “Ordens de Serviços” relativas às notas fiscais objeto da exação fiscal, como também relatórios com informações do SPED fiscal relativos aos CFOP de saídas, do que comparei os valores com CFOP 5.949 com os CFOP 5.101, 5.102 e 5.401 (operações internas), assim como o CFOP 6.949 com os CFOP 6.101, 6.102, 6.107, 6.109 e 6.401 (operações interestaduais) para cálculo de percentuais, do que apurei os seguintes índices para os CFOP 5.949 e 6.949, respectivamente: 1,13% e 2,08% para o exercício de 2011; 0,87% e 1,56% para o exercício de 2012; 1,92% e 1,82 para o exercício de 2013 e 2,70 e 2,54% para o exercício de 2014.

Assim, diante de tais considerações, vislumbro que tais índices de peças em garantias estavam dentro da admissibilidade e que não existem nos autos provas complementares para consolidar a acusação fundada em prova indiciária de que, o fato de não existir a nota fiscal de entrada da peça defeituosa para comprovação da garantia, caracterizaria tais operações como de vendas e, assim, sem direito ao crédito presumido de 100% do ICMS, mas sim de 70,834% para as operações interestaduais ou 79,41118% para as operações internas, conforme previsto no Decreto nº 4.316/95.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e, nos termos do art. 20 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de ofício, julgo NULO o Auto de Infração por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, como previsto no art. 18, IV, “a” do RPAF.

#### **VOTO DISCORDANTE**

Peço vênua ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

Antecipo, desde já, que, a despeito da divergência, entendo que a presente exigência fiscal não pode subsistir, pois o Sujeito Passivo trouxe, aos autos, elementos de prova que evidenciam a real natureza das saídas em exame, especificamente as notas fiscais de CFOP 5.949 e 6.949, bem como os lançamentos contábeis pertinentes.

De fato, as notas fiscais emitidas indicam que não houve faturamento pelas peças remetidas. Já os lançamentos contábeis revelam que tais operações não geraram receitas para a Recorrente.

Divirjo, todavia, relativamente ao ônus processual que se atribuir aos autuantes, pois as operações de remessa em garantia desfrutaram de regramento próprio no RICMS/12, disciplinado nos artigos 380 a 383, onde há previsão expressa de emissão de nota fiscal de remessa das peças defeituosas, conforme artigos 381 e 382.

Ora, tratando-se de operações com mercadorias, a legislação prevê, como regra geral, a incidência do imposto estadual nas saídas a qualquer título, constituindo-se regra excepcional a desoneração de tais operações, ou mesmo a possibilidade de creditamento correspondente ao valor integral do tributo destacado nas notas fiscais de saída, como é o caso dos autos.

Penso que, como qualquer regramento excepcional, somente se pode afastar as regras gerais na hipótese de existência de regra específica, dispensando a emissão do documento fiscal respectivo, o inexistente.

Nesse sentido, entendo que se faz necessário o controle fiscal das peças defeituosas devolvidas, cujas notas fiscais respectivas precisam ser emitidas, ainda que a responsabilidade por tal fato deva ser atribuída às oficinas e concessionárias, e não à fabricante autuada.

Embora não seja sua a responsabilidade pela falta de emissão da nota fiscais de devolução da

peça defeituosa, deve, o Sujeito Passivo, fazer menção expressa a esse documento, no momento em que fizer a remessa das peças em garantia, sob pena de ausência completa de controle por parte do Fisco, em benefício de quem foram postas as regras regulamentares citadas.

Como se trata, portanto, de operações triangulares, cuja referência à nota fiscal de origem se faz primordial, para efeito de controle fiscal, entendo que o Contribuinte incorreu em descumprimento de obrigação acessória (indispensável em todas as remessas em devolução), sem previsão de penalidade específica.

Com base nesses argumentos, entendo cabível a conversão da presente exigência em multa por descumprimento de obrigação acessória, ancorado na prerrogativa prevista no art. 157 do RPAF, abaixo reproduzido.

*“Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.”*

Assim, voto pela conversão do lançamento em multa por descumprimento de obrigação acessória, no montante de R\$460,00, prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, por cada mês em que se verificou a conduta infratora.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279196.3005/16-1, lavrado contra **AULIK INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Luiz Alberto Amaral Oliveira.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: José Rosivaldo Evangelista Rios, Cláudio José Silveira Pinto e Laís de Carvalho Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – Presidente

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO DIVERGENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA – VOTO DISCORDANTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS