

A. I. N° - 278996.0002/17-8  
AUTUADO - KSR AUTOMOTIVE INDÚSTRIA DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 08.03.2018

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0020-05/18**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DE PEÇAS AUTOMOTIVAS. FALTA DE DESTAQUE DO RECOLHIMENTO. Não acolhidas a teses defensivas no sentido de afastar a exigência do imposto, calcadas nas alegações de não incidência, suspensão ou isenção do ICMS. Deixou de ser comprovado, em diversas operações, o retorno das mercadorias remetidas pelo sujeito passivo. Incidência do imposto nas operações de saída interestadual destinadas à armazenagem em estabelecimento de outro contribuinte. Da mesma forma, incidência do imposto nas saídas de mercadorias para reposição de estoques sinistrados no transporte. Não comprovado o cancelamento de documentos fiscais e a tributação subsequente das operações indevidamente lançadas com simples remessas. Mantida integralmente a exigência fiscal. Afastadas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/03/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$237.186,78 com a seguinte imputação: “*Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Referente saída de peças automotivas para os Estados de Minas Gerais, São Paulo e Santa Catarina, sem destaque e recolhimento do ICMS, conforme demonstrativo em anexo, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte*”. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a junho, agosto a setembro, novembro a dezembro de 2014, janeiro, fevereiro, abril, junho, setembro, novembro e dezembro de 2015 e janeiro, março, julho e novembro de 2014. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 28/03/2017, e ingressou com impugnação administrativa em 25/05/2017, em petição subscrita por seus advogados (procuração anexada à fl. 71). Peça de defesa às fls. 24/41.

Inicialmente alegou vícios no Auto de Infração. Destacou a ausência de fundamentação legal para os lançamentos, sustentando que a exigência fiscal em lide decorreu de total discricionariedade da autoridade autuante.

Salientou que o entendimento do autuante foi equivocado, ao classificar operações não tributáveis como tributáveis, sem debruçar-se sobre a realidade fática da empresa. Disse que as indicações dos artigos do decreto e da lei do ICMS, não possuem condão para elucidar as bases do lançamento tributário, não suprindo a necessidade inafastável de fundamentar as decisões e atos administrativos insculpida no artigo 93, inciso IX, da Constituição Federal.

Disse ainda, que o lançamento em lide agride ou afronta os princípios da estrita legalidade tributária, motivação e fundamentação do ato administrativo. Pontuou que esses vícios não são

passíveis de saneamento, o que fulmina o lançamento de nulidade diante da quebra da imperiosa necessidade de fundamentação dos atos administrativos.

Transcreveu trechos doutrinários do Administrativista Hely Lopes Meirelles sobre a motivação do ato administrativo (MEIRELLES. Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 27ª edição. Ed. Malheiros. SP. 2002. p 148) e Celso Antônio Bandeira de Mello (MELLO. Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 25ª edição. 2002. Ed. Malheiros. SP. p. 112.), e reproduz o art. 93, IX, da CF/88 que retrata sobre os atos de nulidades do Auto de Infração. Discorreu mais à frente sobre o princípio da moralidade (art. 37, caput, da Constituição c/c Art. 2º, do RPAF), transcrevendo ensinamentos do Tributarista Cleide Previtalli Cais (CAIS, Cleide Previtalli. *O Processo Tributário*. Ed. RT. RJ. 2004. p. 51). Fez menção também ao dispositivo constitucional (art. 37) que dispõe sobre os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Declarou que a não observância a tais princípios implica em nulidade da autuação.

Reafirmou que o ato administrativo ora impugnado não foi realizado dentro dos pétreos padrões e ditames constitucionais em exposição, haja vista que não houve fundamentação a justificar a classificação das mercadorias como uso e consumo e/ou peças de reposição.

Reitera a quebra dos princípios da moralidade e legalidade, sustenta também a escolha pelo autuante de critérios de análise subjetiva de notas fiscais, sem a devida atenção aos fatos, gerando graves violações dos princípios basilares do Autuado, o que por si só possui o condão de fulminar o lançamento das infrações objeto do lançamento em questão. Reproduziu escólio do prof. Humberto Ávila (ÁVILA. Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. Ed. Saraiva. SP. 4ª edição. 2010. p. 491-492) sobre o princípio da boa-fé.

Salientou que a autoridade autuante desconsiderou a natureza e a destinação das mercadorias, valendo-se de mera subjetividade ao analisar notas fiscais para a lavratura do Auto de Infração. Pugna pela nulidade da autuação em questão, tendo em vista que a mesma encontra-se carregada de vícios insanáveis, não devendo prosperar as exigências fiscais nela contidas.

Ainda, em razões preliminares, sustenta que as infrações autuadas foram incorretamente enquadradas na legislação. Reproduziu o correto enquadramento (arts. 2º, I, 32, da Lei nº 7.014/96 e 332 do Decreto nº 13.780/12) e disse que a aplicação da multa é extorsiva.

Registrhou que parte dos produtos autuados são enviados para testes, com retorno ao estabelecimento autuado. Em decorrência disso, essas remessas se submetem à regra de suspensão a incidência do ICMS. Explicou mais à frente que atua no ramo de fabricação e venda de pedais automotivos para grandes montadoras e que o produto final fabricado pela Autuada está ligado diretamente à segurança e proteção à vida de condutores de veículos Automotivos. Acrescentou que o processo de produção desses pedais é extremamente rigoroso quanto aos parâmetros de segurança das peças produzidas, sendo observados diversos critérios de qualidade, tais como o tamanho das peças, seu peso e a resistência dos materiais. Relatou que por precaução aos possíveis erros de produção, realiza variados testes em seus produtos, sendo fundamentais para o processo de produção. Registrhou que a preocupação com a segurança dos produtos é exigência dos seus clientes, e que esse procedimento evita a ocorrência de *Recalls*, seguindo a norma TS16949, específica para montadoras de veículos automotores e sua cadeia de fornecedores.

Esclareceu que muitos destes testes não são realizados pela própria Autuada, pois não possui todos os meios e recursos disponíveis para a realização dos supracitados testes de segurança dentro do seu próprio estabelecimento, sendo recorrente o envio dos seus produtos para montadoras e parceiros com a finalidade de garantir os padrões de qualidade e segurança.

Afirmou que emite notas fiscais de entrada e saída, em simples remessa para os devidos testes. Acostou na peça defensiva lista de alguns produtos com Chave de acesso da NFe, fl. 30, no qual o Fiscal desconsiderou a integralidade e a totalidade das notas, ora juntadas anexas, considerando a operação como tributável. Reproduz o texto dos arts. 279 e 280, I, do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/12), que trata das hipóteses casos de suspensão de incidência do Imposto ICMS.

Sustentou que o envio das mercadorias para a realização de testes são viabilizadores do processo de industrialização e o seu efetivo retorno em tempo hábil é agraciado pela suspensão de incidência do imposto. Ressaltou que as notas fiscais de entrada comprovam que as mercadorias retornaram ao estabelecimento de origem após os testes, sendo tal informação ignorada pelo ilustre Auditor fiscal no momento da autuação.

Disse também que não merece prosperar a autuação sobre ferramentas (Chave NFe 29150904000478000172550010000172841002239406 - DISP. CONTROLE RH BRACKET MASTER CYL 467108) enviadas para reparo, com respectivo retorno, igualmente apontada erroneamente. Pontuou, ainda, que procedeu ao envio de dois equipamentos para manutenção, conforme Notas Fiscais nºs 15261 e 17181. Esclareceu que os produtos ainda em garantia, não reuniam condições para reparo, sendo substituídos posteriormente por novos equipamentos.

Impugnou também o lançamento no que se refere aos produtos enviados para teste como amostra, operações que seriam beneficiadas com a isenção de ICMS. Discorre que algumas das mercadorias produzidas enviadas para testes não retornam ao estabelecimento, pois se submetem a processos de medições e controles de resistência dos materiais utilizados, em condições extremas de uso, não havendo como se reaproveitar os mesmos para posterior revenda, sendo destruídos no processo de teste. Acostou na peça impugnatória lista dos produtos com as correspondentes notas fiscais que não retornaram, fl. 32.

Destacou que os produtos enviados são amostras do produto final, entregues para teste, sem nenhum custo, inapropriados para venda por não terem sido certificados em todos os testes de qualidade antes da sua disponibilização ao mercado, não possuindo, assim, qualquer valor comercial. Transcreveu o artigo 265, XXI do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/12).

Anexou nos autos Notas Fiscais dos produtos enviados para teste sem expectativa de retorno (meras amostras), enviadas em quantidades reduzidas apenas para o cumprimento de sua finalidade, fl. 33. Disse que, não há dúvidas que as amostras enviadas para teste são isentas de ICMS, não merecendo prosperar a autuação lavrada, devendo a mesma ser anulada.

Em relação às operações de remessa de produtos sem transmissão de propriedade, disse que as mesmas são desprovidas de valor econômico. Afirmou, em relação a essas operações, que em época de férias coletivas as montadoras têm as suas atividades momentaneamente paralisadas, mas continuam vigentes os contratos de fornecimento de peças com previsão de entrega de mercadorias aos seus clientes. Disse que busca sempre honrar esses contratos, através da sua equipe de logística, sendo que estoca as mercadorias durante os períodos de férias coletivas da indústria, mantendo uma reserva de produtos armazenada em seu depósito, fora dos estabelecimentos da fábrica, caso ocorra algum pedido emergencial. Ao final do período de férias coletivas, os produtos retornam para as dependências da Autuada. Listou as notas fiscais que se referem a produtos de tal situação, que não foram colocados à venda, ocorrendo a simples remessa das mercadorias e posterior retorno para a mesma, às fls. 34/36. Afirma que a operação de simples remessa e retorno de mercadorias, onde o produto é enviado e devolvido ao remetente, sem a ocorrência de transferência de titularidade, se enquadra na descrição da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir – art. 12, IV), que trata do momento do fato gerador do ICMS. Declarou, mais uma vez, ser necessária a transferência de propriedade de mercadoria para a ocorrência do fato gerador do Imposto. Reproduziu entendimento do STF (STF - RE: 466526 GO, Relator: Min. CARMEN LÚCIA, Data de Julgamento: 18/09/2012, Segunda Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012). Citou também a Súmula nº 166 e RE nº 9.933-SP (91.00067660). Sustenta, portanto, que no caso em exame, não houve circulação econômica ou jurídica de mercadorias, não havendo assim a ocorrência do fato gerador, sendo então infundada a pretensão da fiscalização em considerar uma operação não tributável como tributável, aplicando ainda multa exorbitante.

Com idêntico entendimento para o caso dos produtos enviados para armazenagem, entendeu ser indevida a incidência de imposto no caso de simples remessa do computador pessoal do diretor

da empresa para o mesmo em outro estado, em razão de questões de saúde (Chave NF-E: '29160304000478000172550010000180701002936334' - NOTEBOOK ASUS A42F). Afirmou que não houve na operação qualquer circulação econômica ou jurídica, sendo ilegítima a incidência do imposto.

Defende também a não tributação quanto às remessas de produtos e devolução de embalagens ao proprietário, argumentando também que essas operações foram realizadas sem valor qualquer econômico. Relata que em dezembro de 2015, finalizou o seu contrato de comodato com a montadora de veículos NISSAN, realizando então a devolução das embalagens e ferramentas de propriedade daquela montadora de veículos, utilizadas pela autuada ao longo do seu contrato, conforme a listagem de devoluções referentes as notas fiscais de fl. 38. Afirmou que no caso em exame, não houve circulação econômica de mercadorias, muito menos transmissão de propriedade, haja vista que a NISSAN já era a proprietária dos produtos devolvidos, não havendo assim a ocorrência do fato gerador, sendo então infundada a pretensão do Auditor Fiscal autuante em considerar uma operação não tributável como tributável, aplicando ainda multa exorbitante.

Em relação à remessa de produtos destinados à reposição de peças sinistradas no momento do transporte, disse que ao realizar o envio itens para a FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA., 28 peças foram danificadas no momento do transporte. Em decorrência efetuou, em simples remessa, o envio das 28 peças para fins de reposição aos produtos danificados, considerando que o imposto já se encontrava devidamente recolhido com a emissão da Nota Fiscal nº 16612, chave NFe '29150604000478000172550010000166121004311349'. Assim, devido à substituição de peças danificadas no envio, antes mesmo da ocorrência da tradição, entende que não há o que se falar em ocorrência de novo fato gerador.

Quanto à remessa e posterior venda de equipamentos como sucata, pontuou que as Notas Fiscais nºs 18329, 18455, 18456, 18459, 18460 e 18461, se referem a simples remessa de material de embalagem metálica para análise de qualidade. Explica que as mesmas não possuíam mais condições de uso, sendo então vendidas como sucata de ferro para a empresa STAMPTEC INDUSTRIA E COMERCIO DE PEÇAS ESTAMPADAS LTDA, com o devido recolhimento de ICMS, conforme demonstra a Nota Fiscal nº 18463, ora anexada à peça de defesa. Desta forma, afirma inexistirem motivos para manutenção da infração, no tocante a essa operação, visto que o imposto foi efetivamente recolhido por ocasião das vendas dos produtos na condição de sucatas.

Em relação às notas fiscais canceladas juntou listagem às fls. 39/40 deste PAF. , Disse que o auditor fiscal desconsiderou tal situação, autuando de forma arbitrária a empresa, motivo pelo qual entende que não merece prosperar a exigência fiscal em relação às Notas Fiscais nºs 10000, 10045, 10047, 10189 e 10129, que foram emitidas como simples remessa e posteriormente corrigidas para operações de venda de mercadorias, tendo sido o imposto devidamente recolhido.

Ao finalizar a peça defensiva, formulou os seguintes requerimentos:

- Anulação do Auto de infração lavrado, haja vista os vícios contidos, devidamente elencados;
- Anulação das infrações autuadas, por todas as razões apontadas, inexistindo qualquer condão legal para a sua manutenção.
- A suspensão de qualquer lançamento referente à autuação em questão até julgamento final, sendo respeitado o contraditório e o devido processo legal.

Requereu, ainda, a produção de provas utilizando-se de todos os meios permitidos no Direito e em especial, mas não exclusivamente, a posterior juntada de documentos visando o encontro da verdade material.

O autuante prestou informação fiscal em 25 de julho de 2017, através da peça processual juntada à fl. 243/245 dos autos.

Inicialmente, fez uma breve descrição das imputações fiscais e um resumo da preliminar de nulidade suscitada pelo autuado. Informou que o Auto de Infração em exame foi devidamente

fundamentado com o enquadramento legal dos fatos, com a citação, inclusive, dos artigos e incisos que respaldaram a ação fiscal. Pontuou que o nível de detalhamento é tão minucioso que foram citados de forma pormenorizada os artigos das multas aplicadas. Disse que também foi anexada uma planilha com todas as informações pertinentes à infração. Logo não haveria qualquer razão à respaldar os questionamentos formulados pela defesa, declarando ainda ser estratégia do contribuinte fugir do ponto principal que é, exatamente, o cometimento das infrações imputadas à empresa autuada. Disse que na falta de argumentos concretos que tenham o condão de expurgar os erros cometidos, a empresa tergiversa e não se aprofunda na defesa das infrações.

No mérito, disse que a peça defensiva apresenta inúmeros argumentos em uma frustrada tentativa de não saldar o valor das infrações cometidas. Sustenta que são argumentos frágeis e sem nenhum fundamento legal, tendo falta de robustez tanto na prova como nos argumentos.

Declara que a própria autuada acaba confirmando que cometeu as infrações fiscais, pois argumenta que parte das mercadorias autuadas (5 DANFES - pág. 30), foram enviadas com o objetivo de testes de segurança, e as mesmas foram devolvidas (retornaram) à empresa. Contudo, verifica-se que essa afirmação não faz prova. Além disso, na página 32, a própria autuada afirma que nos testes de segurança submete os produtos a condições extremas, tornando-os não aproveitados para o uso. Isto é, os testes têm como característica a severidade de força e esforço que acaba comprometendo totalmente os produtos. Ao final, são totalmente inutilizados. Aborda que a própria empresa 'confessa' o destino final das mercadorias e que não há previsão legal para suspensão do imposto para mercadorias destinadas a testes de esforço. Disse que esses tipos de testes fazem parte do custo de fabricação das peças. Logo esses valores compõem o preço das mercadorias. Salienta que a incidência do imposto é clara e objetiva, não residindo nenhuma razão a amparar o autuado.

Informou que o argumento de remessa de produtos para análise de qualidade (página 39), também não restou provado, visto que não há comprovação de retorno das mercadorias, de forma que a incidência de ICMS é totalmente convalidada.

Esclarece que outros produtos têm como destinatário final a empresa Serra Verde, localizada no Estado de Minas Gerais, na cidade de Itaúna. Ponderou que a citada, além de ser uma transportadora, o que por si só já seria "estranho", as operações autuadas envolvem remessas de produtos como pedais, molas, acelerador, brake etc. de um automóvel da marca Punto que não faz parte dos produtos fabricados pelo Complexo Automotivo da FORD na cidade de Camaçari-BA. Disse que, coincidência, ou não, o município de Itaúna (onde fica a empresa destinatária dos produtos), se encontra bem próxima à cidade de Betim, terra de outra fabricante de veículos denominada FIAT; essa sim, fabricante dos carros Punto. Lembra, também, que o programa de incentivo adotado pelo Estado da Bahia não alcança empresas alhures ao território baiano (outros Estados, membros da Federação).

Sustenta, também, que não é crível que a enorme quantidade de produtos destinados a outras unidades da Federação (alguns na casa de centenas), sejam todos destinados a testes de esforços.

Requeru ao final da peça informativa, que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS em razão do contribuinte ter realizado operações tributáveis, declaradas em sua escrita fiscal como não tributáveis.

As operações compreenderam saídas de peças automotivas para os Estados de Minas Gerais, São Paulo e Santa Catarina, sem destaque e recolhimento do ICMS. Respalda a autuação, os demonstrativos anexados às fls. 09 a 17 deste PAF (Processo Administrativo Fiscal).

O contribuinte suscitou a nulidade do ato de lançamento, por ausência de fundamentação legal, afirmando que a acusação fiscal se encontra no campo da plena discricionariedade da autoridade autuante. Disse, ainda, que essa autoridade não se debruçou sobre a realidade fática das operações e que a singela indicação de dispositivos do decreto e da lei do tributo não possuem o condão para elucidar as bases do lançamento em exame.

Citou doutrina de administrativistas pátrios e disse que houve violação ao art. 93, inc. IX, da Constituição de 1988 e ao art. 18, inc. III, do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), implicando em nulidade do lançamento fiscal em exame. Apontou ainda a defesa, a violação aos princípios da segurança jurídica e da moralidade administrativa, dentre outros.

Passo então a examinar as questões preliminares suscitadas pela defesa. Observo, inicialmente, que o lançamento fiscal em exame está respaldado, documentalmente, nos demonstrativos juntados às fls. 09 a 17 onde estão listadas as notas fiscais eletrônicas que serviram de base para a autuação, com a indicação das correspondentes chaves eletrônicas dos documentos fiscais. Esses documentos, cujas cópias reprográficas (DANFES), foram anexadas pelo contribuinte na peça defensiva (docs. fls. 105 a 204), revelam as remessas de componentes do sistema de aceleração e freios de automóveis (aceleradores, brakes, molas de retorno, pedais etc) em operações em que não houve destaque do ICMS. Nos citados documentos fiscais há menção, nos campos próprios, apenas de se tratar de operações de saídas de mercadorias não especificadas (CFOP 6949 e CFOP 6915). Não houve qualquer citação nos documentos emitidos pelo sujeito passivo, no que se refere aos dispositivos da legislação do ICMS do Estado da Bahia ou das normas nacionais do tributo, esclarecendo ou informando se as operações estariam beneficiadas com alguma hipótese que afastaria a tributação, a exemplo dos institutos da isenção, suspensão do ICMS ou mesmo não incidência, dentre outros. Na ausência de informações nos documentos fiscais a afastar a incidência tributária, restou configurado para a autoridade fiscal responsável, pelo lançamento, que as operações estariam submetidas à tributação normal, visto que, salvo expressa menção em contrário, as saídas de mercadorias a qualquer título de um estabelecimento para outro, ainda que do mesmo contribuinte, envolvendo a compra e venda, remessa em consignação, transferências, doações etc., estão sujeitas ao lançamento a débito na conta corrente do ICMS.

Não padece de nulidade do lançamento, por ausência de fundamentação ou de base probatória, visto que o ato administrado contestado pela defendant se respaldou na documentação fiscal emitida pelo próprio contribuinte, sem que a mesma revelasse, de forma expressa, os motivos que afastariam a incidência do ICMS. Por sua vez, somente por ocasião da defesa foram apresentados argumentos e documentos para respaldar o afastamento da tributação pelo ICMS das operações autuadas, questões que serão examinadas, quanto à sua pertinência, no enfretamento do mérito.

Afastadas, portanto, a arguições de nulidade do Auto de Infração suscitadas pela defesa.

Ingressando doravante nas questões de mérito, observo que na peça impugnatória o contribuinte apontou 07 (sete) hipóteses ou situações com fim de afastar a autuação, envolvendo: **a)** remessas de produtos para teste, com posterior retorno ao estabelecimento remetente, configurando a suspensão da incidência do ICMS (DANFES listados às fls. 30/31 – arts. 279 e 280 do RICMS/12); **b)** produtos enviados para teste como amostra, configurando hipótese de isenção do ICMS (DANFES listados às fls. 32 – art. 265, inc. XXI, do RICMS/12); **c)** simples remessas de produtos, sem transmissão de propriedade, para fins de estocagem – operações sem valor econômico – inocorrência de fato gerador do ICMS (DANFES listados às fls. 34/36 – art. 12 da LC nº 87/96); **d)** simples remessa de produtos – devoluções de embalagens ao proprietário operações sem valor econômico – inocorrência de fato gerador do ICMS (DANFES listados à fl. 38); **e)** Simples remessa de produtos, reposição de peças sinistradas no momento do transporte (NF nº 16612); **f)** Remessa e posterior venda de equipamentos como sucata (Notas Fiscais nºs 18329, 18455, 18456, 18459, 18460 e 18461); **g)** notas fiscais canceladas e notas fiscais relacionadas à simples remessas e posteriormente corrigidas para operações com o devido recolhimento do ICMS (DANFES e

documentos listados às fls. 39/40).

Passemos então a examinar as situações acima descritas.

Em relação às remessas de produtos para testes (molas, pedais etc.), cujos DANFEs foram listados à fl. 30 do PAF, envolvendo 5 (cinco) documentos fiscais, a regra contida no art. 281, inc. I, do RICMS, estabelece a suspensão do ICMS na hipótese de saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados à industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço (Convênio AE 15/74). A legislação tributária prevê a hipótese de suspensão do ICMS para as remessas de mercadorias e bens destinados à industrialização em estabelecimento de terceiro, com o consequente aumento de valor do produto final ou agregação de novos componentes (partes e peças). Os componentes fabricados pela autuada e enviados para testes em outro estabelecimento não são submetidos a novo processo de industrialização. Conforme declarou a própria defesa os produtos finais levados a testes de segurança são submetidos a condições extremas de medição e controle de resistência, não havendo como serem reaproveitados para posterior revenda. Em verdade estes produtos são integralmente consumidos pelo contribuinte em estabelecimentos de terceiros, se inutilizando por ocasião dos testes de resistência, devendo ser baixados do estoque final, após retorno ao estabelecimento remetente/fabricante. Nessa situação as operações de remessa para testes não se submetem à regra de suspensão prevista no RICMS/12 e o consumo de produtos acabados pelo estabelecimento fabricante deve ser tributado ou os créditos fiscais dos componentes aplicados no processo fabril devem ser estornados, pois não haverá saída subsequente tributada pelo imposto. Ademais em relação aos citados acima, não houve comprovação documental dos retornos das mercadorias enviadas para testes.

Da mesma forma, em relação ao DANFE listado à fl. 31 do PAF, integrante da peça de defesa, relacionado à remessa de ferramentas enviadas para reparo (Notas Fiscais nºs 15261 e 17181), não foram trazidos ao PAF os documentos de devolução daquelas peças. Insubsistentes os argumentos defensivos no tocante à suspensão do ICMS dessas remessas. Mantida a exigência fiscal em relação a essas remessas.

No que se refere aos produtos (molas, pedais aceleradores etc.), enviados para teste como amostra, sem expectativa de retorno, configurando, na interpretação do contribuinte, hipótese de isenção do ICMS, conforme DANFES listados às fls. 32 (art. 265, inc. XXI, do RICMS/12), faz-se necessário, primeiramente, se observar o tratamento tributário dado às mercadorias distribuídas como amostras gratuitas. As denominadas “amostras grátis”, se destinam a promover comercialmente o produto destinado a venda a consumidor final e são distribuídas gratuitamente, em quantidades inferiores àquelas contidas nas embalagens destinadas à venda dos produtos colocados no comércio varejista. No caso em exame, os produtos remetidos pela empresa autuada não tinham por objetivo a promoção comercial dos mesmos junto à clientela consumidora final. As remessas se destinavam a testes de controle de resistência dos materiais utilizados, que após a sua realização resultava em desgastes, tornando-os inapropriados para venda subsequente. Sendo componentes dos sistemas de freios e aceleração de veículos automotores não poderiam ser tratados como amostras grátis, pois esses elementos não se destinavam à venda direta a consumidor final, sendo fornecido às montadoras de veículos como insumos de seus respectivos processos de montagem industrial de automóveis. Diante dessas circunstâncias fáticas, inaplicável ao caso a regra de isenção citada pelo contribuinte na peça de defesa, contida no art. 265, inc. XXI, do RICMS/12 (Decreto nº 13.780/2012). Mantendo igualmente a exigência fiscal em relação a essas operações.

Analiso agora as operações de remessa de produtos, para fins de estocagem, sem transmissão de propriedade, relacionados aos DANFES listados à fls. 34/36. O contribuinte argumenta que essas operações não possuem valor econômico e não configuram fato gerador do ICMS, que só se verificaria na hipótese de transmissão de propriedade das mercadorias (art. 12 da LC nº 87/96).

Observo que a situação em análise trata-se de atividade realizada por operador logístico, consistente na prestação de serviços de armazenagem, controle de estoques, guarda de documentos e livros fiscais e outros serviços não tributados pelo ICMS, mediante contratos individualizados com seus clientes. A legislação do ICMS não tributa essas operações, desde que realizadas no território do Estado (operações internas) e obedecidas as condições firmadas nos arts. 477 a 481 do RICMS/12.

No caso concreto, as operações autuadas envolveram remessas interestaduais de componentes dos sistemas de freios e aceleradores (pedais automotivos) de veículos da marca Punto – FIAT, para a empresa Serra Verde Transporte Ltda., situada no município de Itaúna, Estado de Minas Gerais. Trata-se, portanto, de operações tributadas normalmente, não havendo para essas remessas previsão legal de suspensão da incidência do ICMS ou mesmo outra disposição normativa estabelecendo a não incidência do imposto nas remessas para armazenagem em estabelecimento de contribuinte localizado em outra unidade da Federação. Mantida também a exigência fiscal em relação a essas operações de remessa para armazenagem em outra unidade federada.

No tocante ao notebook acobertado pela NF-e chave '29160304000478000172550010000180701002936334' - NOTEBOOK ASUS A42F, documento citado à fl. 37 deste PAF, a defesa sustenta tratar-se de um caso de simples remessa do computador pessoal do diretor da empresa para o mesmo, em outro estado, em razão de questões de saúde daquele diretor. Afirmou que não houve na operação qualquer circulação econômica ou jurídica, sendo ilegítima a incidência do imposto. Entretanto, o contribuinte não trouxe ao processo o documento que comprovasse o retorno, através de emissão de nota fiscal, daquele equipamento de informática. Configurada, portanto, sem a comprovação documental do retorno, a desincorporação do bem, situação em que a operação de saída do mesmo deveria ter sido oferecida à tributação.

Em relação às operações relacionadas aos DANFEs listadas à fl. 38 do PAF, integrante da peça de defesa, o contribuinte faz referência à devolução de ferramentas e embalagens de propriedade da montadora Nissan, utilizadas pela empresa autuada na execução do contrato de comodato firmado entre as partes. As alegadas devoluções estão relacionadas às Notas Fiscais/DANFES 17.717 (doc. fl. 227) e 18.328 (fl. 231). O primeiro documento traz como destinatário da operação a Nissan do Brasil Automóveis Ltda., situada no Paraná, mas não faz qualquer referência à nota fiscal de remessa originária do produto, não ficando caracterizada a operação de devolução das embalagens plásticas, não se podendo ainda se estabelecer se a operação em exame se refere a uma efetiva devolução de produtos fungíveis, (embalagens plásticas), remetidas em comodato. Já a NF 18.328 tem por destinatário a empresa Stamptec Ind. e Com. de Peças Estampadas Ltda., localizada em São Paulo e não a Nissan do Brasil, além de não fazer qualquer referência ao documento de remessa originária que ensejou a devolução das ferramentas. Diante do quadro descrito acima, não restou comprovado se tratar de devolução de mercadorias ou bens remetidos em comodato pela empresa Nissan do Brasil, por ausência de vinculação entre os documentos de remessa e devolução e mesmo em razão de um dos documentos ter por destinatário contribuinte diverso do mencionado na peça de defesa. Mantendo a exigência fiscal em relação às NFs/DANFES 17.717 (doc. fl. 227) e 18.328 (doc. fl. 231).

Em relação à NF/DANFE nº 16612 (doc. fl. 212) o contribuinte sustenta tratar-se de remessa de produtos para reposição de peças sinistradas durante o transporte. Disse ter realizado o envio dessas peças para a empresa Ford Motor Company Brasil Ltda, no total de 28 (vinte e oito) itens, para reposição dos produtos danificados no transporte. O citado DANFE, entretanto, aponta como destinatário da operação a empresa Serra Verde Transporte Ltda., situada em São Paulo. Ademais, a saída de produtos novos para reposição de estoques que foram sinistrados constitui fato gerador autônomo do ICMS. Em relação aos itens sinistrados, deveria a remetente ter procedido ao estorno de crédito do ICMS dos insumos aplicados na sua produção, visto que não houve a concretização da operação, com a saída em definitivo das mercadorias. Deveria ainda ter

emitido a nota fiscal para dar “baixa” em seu estoque dos produtos sinistrados. Por sua vez, na hipótese da carga sinistrada se encontrar amparada por contrato de seguro, haveria o ressarcimento do valor da perda das mercadorias com o pagamento do prêmio de seguro. Todavia, conforme já alinhado acima, a posterior operação de saída das 28 peças novas é tributada normalmente pelo ICMS.

A empresa fez referência ainda às operações acobertadas pelas Notas Fiscais/DANFES 18329, 18455, 18456, 18459, 18460 e 18461 (doc. fls. 232 a 239). Disse que esses documentos estão relacionados à material de embalagem metálica, remetida para análise de qualidade. Que após essa análise foi comprovado que as mesmas, não reuniam mais condições de uso sendo então vendidas como sucatas de ferro para a empresa Stamptec Indústria e Comércio de Peças Estampadas Ltda., através da Nota Fiscal nº 18463 (doc. fl. 240), com o devido recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 211,76. As operações de remessa “para análise” das condições de uso, citadas pela defesa, se destinaram às empresas M Reis Prensas, Manutenção e Comércio, situada em Guarulhos - São Paulo e Serra Verde Transporte Ltda., localizada em Itaúna - Minas Gerais. Essas remessas interestaduais “para análise das condições de uso”, não se encontravam amparadas por norma de isenção ou suspensão do ICMS. Sequer há menção nas notas fiscais emitidas pelo autuado, do dispositivo normativo em que se amparou o contribuinte para efetuar essas operações sem destaque do imposto. A regra geral é de que há incidência do ICMS em toda e qualquer saída de um estabelecimento de contribuinte para outro estabelecimento de contribuinte, salvo as exceções expressas contidas na legislação (isenção, suspensão, diferimento, imunidade tributária, não incidência etc.). No caso em exame, remessas “para análise das condições de uso” não configura hipótese excluída do campo de incidência do ICMS. Se o produto (caixa metálica) foi remetido a outro contribuinte para avaliação das condições de uso, a operação deveria ter sido tributada normalmente, inclusive por se tratar de saídas para outras unidades da federação (operações interestaduais). Em seguida poderia ter ocorrido a devolução daqueles produtos à empresa ora autuada, ainda que simbolicamente, também com destaque do ICMS e a posterior venda em definitivo dos itens considerados impróprios para uso, após transformação em sucatas. Por sua vez, a nota fiscal de venda juntada à fl. 240 (Nota Fiscal nº 18463) não faz qualquer referência ou vinculação às operações anteriores de remessas àquelas empresas, não podendo estabelecer qualquer nexo de relação entre aqueles documentos fiscais. Mantida a autuação no que se refere a essas operações.

A defesa sustenta ainda a cobrança indevida nas operações relacionadas com os DANFEs listados às fls. 39 a e 40 deste PAF, integrante da peça impugnatória, alegando que os mesmos foram cancelados. Todavia, a defendant não trouxe ao processo provas documentais que atestassem o efetivo cancelamento daqueles documentos fiscais. Ademais, consultando o sistema público da NF-e (Nota Fiscal Eletrônica), através da internet, por ocasião da sessão de julgamento, na presença dos representantes do contribuinte – preposto Sidnei Antunes da Silva e advogado Rafael Sangiovanni Lima - foi constatado que os documentos fiscais se encontravam autorizados e ativos no sistema, inclusive com os eventos de emissão dos conhecimentos de transporte eletrônicos (CT-e) também autorizados e ativos.

Por fim o contribuinte disse ainda que as notas fiscais/DANFEs 10.000 (doc. fl. 126), 10.045 (doc. fl. 132), 10.189 (doc. fl. 141) e 10.129 (doc. fl. 139) foram emitidas para acobertar operações de simples remessas e, posteriormente, foram corrigidos, com a indicação de se tratar de operações de vendas de mercadorias com a devida tributação pelo ICMS. Foram juntadas no processo apenas Cartas de Correção, anexadas às correspondentes Notas Fiscais, sem, todavia, a comprovação do efetivo lançamento à débito das citadas operações na conta corrente fiscal do imposto. Não houve lançamento complementar ou juntada de documentos fiscais à comprovar o débito do imposto nas operações acobertadas pelas notas fiscais acima citadas. Em decorrência, mantemos a exigência fiscal no tocante às operações em que o contribuinte alegou, sem provas, o cancelamento dos documentos fiscais e também em relação às operações em que afirmou, sem comprovar, a posterior tributação das operações indevidamente lançadas como simples remessas.

No que se refere à alegação de que a multa aplicada no Auto de Infração é extorsiva ou desproporcional, não acolho a postulação defensiva. Não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento, a declaração de constitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ressalto, todavia, que essa matéria poderá ser submetida ao Poder Judiciário, através do manejo de ações próprias.

Destaco, ainda, que a multa por descumprimento de obrigação principal prevista no art. 42, inc. II, letra "a", da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, está sujeita às reduções de valor estabelecidas nos art. 45 da mesma Lei, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

Ressalto, por último, que as decisões judiciais reproduzidas na peça defensiva, não alteram os entendimentos acima expostos, visto que as mesmas não são vinculantes para o Estado da Bahia, além do fato do Erário Estadual não ter figurado como parte nas ações que resultaram nos Acórdãos mencionados pela impugnante.

Pelas razões acima expostas, mantenho sem alterações o lançamento tributário e julgo **PROCEDENTE** o Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 278996.0002/17-8, lavrado contra **KSR AUTOMOTIVE INDÚSTRIA DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$237.186,78**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR/PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR