

PROCESSO - A. I. Nº 207103.0002/22-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0178-04/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0396-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REMESSAS DE MERCADORIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. FORNECEDOR DAS MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RETORNO APÓS PRAZO REGULAMENTAR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de vinculação, pelo executor da industrialização, das notas fiscais de retorno às notas fiscais de remessas, impossibilitou a confirmação de que tais ocorrências deram azo a dúvidas quanto à incidência do imposto, devidamente afastada no curso do processo administrativo fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) em face do Acórdão em epígrafe, de sua própria lavra, que concluíra pela Improcedência da autuação ao reconhecer que as operações indicadas nos demonstrativos do Auto de Infração não evidenciaram o cometimento da infração capitulada.

O Autuado, ora Recorrido (IE 080.180.959), se viu com isso desonerado, ao tempo da prolação da decisão, do montante de R\$ 1.428.639,95 (fl. 336).

O Auto de Infração foi lavrado em 24/03/2022 e notificado ao Autuado em 04/04/2022 (fl. 66). A acusação, atinente a períodos de apuração salteados ao longo dos exercícios de 2017 (fevereiro, março, abril, maio, junho e novembro) e 2019 (agosto), foi a seguinte:

Infração 01 – 002.001.003: Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para industrialização, sem o devido retorno, ou cujo retorno ocorreu após o prazo estabelecido na legislação. **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - REMESSA DE BENS E MERCADORIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO – A SIEMENS DEIXOU DE RECOLHER ICMS EM RAZÃO DE REALIZAR OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS – REMESSAS DE BENS E MERCADORIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO – CFOP 5901 - SEM COMPROVAR O RESPECTIVO RETORNO OU RETORNO PARCIAL, OU COM RETORNO APÓS O PRAZO REGULAMENTAR – CFOPS 1902 E 1903. DEMONSTRATIVOS DE DÉBITOS DE REMESSAS E RETORNOS DE BENS E MERCADORIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO ANEXOS AO AI COMPROVAM A INFRAÇÃO. A SIEMENS INFRINGIU ALÉM DOS ARTs CONSTANTES NO SLCT, OS SEGUINTEs ART. 2º, INC. I, § 2º; art. 3º § 2º, ART. 4º, INC. I, § 1º, INC. V; § 5º; ART. 15º, AL “a”; ART. 17º, INC. I DA LEI 7.014/96, C/C ART. 280º, § 2º E 4º DO RICMS/BA APROVADO PELO DEC. 13.780/2012 [...] Enquadramento Legal:** Art. 2º, inciso II e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C o parágrafo único do art. 279 e Art. 280, inciso I; § 1º, inciso II do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa Aplicada:** Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 1.428.639,95.

O contraditório se desenvolveu de modo regular, com Defesa às fls. 69 a 88, impugnando analiticamente a acusação; e Informação Fiscal de fls. 302 a 307, na qual a Autuante sustenta a autuação, sustentando em síntese que todos os retornos ocorreram fora do prazo legal.

Afirmou a 4ª JJF que, com efeito, as Infrações foram afastadas, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

A acusação central, para efeito de exigência de ICMS no montante de R\$ 1.428.639,95, está posta nos seguintes termos: “Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para industrialização, sem o devido retorno,

ou cujo retorno ocorreu após o prazo estabelecido na legislação. Falta de recolhimento do ICMS - Remessa de bens e mercadorias para industrialização – a Siemens deixou de recolher ICMS em razão de realizar operações de saídas internas – Remessas de bens e mercadorias para industrialização – CFOP 5901 - sem comprovar o respectivo retorno ou retorno parcial, ou com retorno após o prazo regulamentar – CFOPs 1902 e 1903”.

Consoante se depreende da imputação acima, a mesma, apesar de representar exigência de imposto uniforme, com a mesma origem, em verdade engloba três tipos de infrações: a) falta de comprovação do retorno das mercadorias enviadas para industrialização pelo estabelecimento do autuado através do CFOP 5901; b) retorno parcial nas situações acima posta e c) retorno após o prazo regulamentar.

Faço esta distinção por entender que se assim tivesse procedido o autuante, facilitaria a análise das acusações, entretanto como não houve insurgência pelo autuado quanto a esta situação, que a rigor, não causou qualquer prejuízo ao mesmo, passo ao exame da lide.

Em preliminar o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração por preterição ao seu direito de defesa em razão de terem sido, no mesmo procedimento de fiscalização, expedido 13 (treze) autos de infração envolvendo 21 (vinte e um) diferentes acusações, cada qual com sua especificidade.

Apesar de tal procedimento consistir em sobrecarga de trabalho para ambos, autuado e autuante, vejo que não assiste razão ao autuado em sua arguição de nulidade por preterição ao seu direito de defesa já que, a exerceu em sua plenitude, abordando todos os fatos inerentes a autuação, a qual se encontra apresentada de forma detalhada através das planilhas elaboradas pelo autuante, todas entregues ao sujeito passivo.

Sob o ponto de vista regulamentar o procedimento do autuante encontra amparo no Art. 40, Parágrafo único, do RPAF/BA, que estabelece que “sempre que for constatada infração à legislação cuja exigência de crédito tributário seja em valor superior a R\$ 200.000,00 deverá ser lavrado um auto de infração exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela decorrentes”, sendo esta a situação ocorrida neste procedimento, fato este que leva o próprio Sistema de emissão de Auto de Infração a processar o desmembramento do lançamento, fato este que, a rigor, facilita o exercício da defesa.

Não acolho, portanto, o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, a acusação está centrada nas remessas para industrialização encaminhadas pelo autuado, através de notas fiscais emitidas pelo próprio, sob o CFOP 5901, onde o autuante apurou a ausência de retorno, retornos parciais e retornos após o prazo regulamentar.

De início, apesar da complexidade que envolve o presente lançamento, indefiro o pedido de diligência, com base no Art. 147, I do RPF/BA, por entender que os elementos presentes nos autos são suficientes para formação do meu convencimento na condição de julgador.

Declarou o autuante que a autuação está lastrada nos dispositivos regulamentares referentes ao instituto da suspensão do imposto nas operações de remessas de mercadorias para industrialização, constantes nos arts. 278 a 281 do RICMS/BA, os quais, para facilitar a compreensão, os transcrevo abaixo:

Art. 278. Há suspensão da incidência do imposto sempre que a ocorrência do fato gerador fique condicionada a evento futuro e incerto.

Art. 279. Constitui condição da suspensão da incidência o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, em prazo fixado pela legislação, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade.

Parágrafo único. Caso o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem não ocorra no prazo fixado pela legislação, será exigido o imposto a partir da data da saída efetuada com suspensão, hipótese em que, o recolhimento estará sujeito aos acréscimos moratórios.

Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:

I - nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a 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 (Conv. AE 15/74);

§ 1º Para a suspensão prevista no inciso I serão observadas as seguintes regras:

III - a remessa de mercadoria com suspensão do ICMS fica condicionada a que o retorno real ou simbólico ao estabelecimento de origem, ocorra em até 180 dias, contados da data da saída do estabelecimento autor da encomenda, sendo que esse prazo poderá ser prorrogado até duas vezes, por igual período, em face de requerimento escrito do interessado, dirigido à repartição fiscal a que estiver vinculado.

§ 2º Ocorrendo a transmissão da propriedade de mercadorias remetidas com suspensão no prazo previsto pela legislação, deverão ser emitidas as seguintes notas fiscais:

I - pelo destinatário da mercadoria ou bem com suspensão, para retorno simbólico de mercadoria, sem destaque do imposto, mencionando, ainda, o número, a série, a data da emissão e o valor da nota fiscal de remessa com suspensão;

II - pelo remetente da mercadoria ou bem com suspensão, para transmissão da propriedade em nome do estabelecimento adquirente, com destaque do ICMS, se devido, mencionando o número, a série, a data e o valor do documento fiscal emitido por ocasião da remessa com suspensão.

§ 3º No caso de retorno de mercadorias, após ter sido emitida nota fiscal para recolhimento do imposto por ter expirado o prazo de retorno, a nota fiscal será emitida com destaque do imposto, devendo nela constar, também, o número, a série e a data da nota fiscal emitida para recolhimento do imposto.

§ 4º Nas saídas de mercadorias em retorno ao estabelecimento autor da encomenda, o estabelecimento industrializador deverá (Convênio S/Nº, de 15/12/70):

I - emitir nota fiscal, que terá como destinatário o estabelecimento de origem, autor da encomenda, na qual, além dos demais requisitos, constarão:

a) o número, a série e a data da emissão, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal que acompanhou as mercadorias recebidas em seu estabelecimento;

b) o valor das mercadorias recebidas para industrialização, o valor das mercadorias empregadas na industrialização e o valor total cobrado do autor da encomenda;

II - efetuar, na nota fiscal referida no inciso I deste parágrafo, o destaque do ICMS sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, podendo este aproveitar o crédito, quando admitido.

Art. 281. Quando um estabelecimento mandar industrializar mercadorias, com fornecimento de matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem adquiridos de fornecedor que efetuar a sua entrega diretamente ao estabelecimento industrializador, sem transitarem pelo estabelecimento adquirente, observar-se-á o seguinte:

I - o estabelecimento fornecedor deverá:

a) emitir nota fiscal em nome do estabelecimento adquirente, na qual, além dos demais requisitos, constarão o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento em que os produtos serão entregues, bem como a observação de que se destinam a industrialização;

b) efetuar, na nota fiscal referida na alínea “a” deste inciso, o destaque do ICMS, se devido, que será aproveitado como crédito pelo adquirente, quando admitido;

c) emitir nota fiscal, sem destaque do imposto, para acompanhar o transporte das mercadorias ao estabelecimento industrializador, na qual constarão, além dos demais requisitos exigidos, o número, a série e a data da emissão da nota fiscal referida na alínea “a” deste inciso, e o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do adquirente, por cuja conta e ordem as mercadorias serão industrializadas;

II - o estabelecimento industrializador deverá:

a) emitir nota fiscal, na saída do produto industrializado com destino ao adquirente, autor da encomenda, na qual, além dos demais requisitos exigidos, constarão o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do fornecedor, e o número, a série e a data da emissão da nota fiscal por este emitida, referida na alínea “c” do inciso I deste artigo, bem como o valor das mercadorias recebidas para industrialização, o valor das mercadorias empregadas na industrialização e o valor total cobrado do autor da encomenda;

b) efetuar, na nota fiscal referida na alínea “a” deste inciso, sendo o caso, o destaque do ICMS sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, podendo este aproveitar o crédito, quando admitido.

À luz da legislação acima reproduzida, alegou o autuado que sob a égide de remessas de mercadorias para industrialização, à conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo seu estabelecimento, não emite qualquer documento fiscal, nem mesmo de forma simbólica, situação esta que considera que impactou a compreensão do autuante no sentido de que as mercadorias não teriam retornado ao seu estabelecimento, uma vez que adota como parâmetro notas fiscais de remessa simbólica que não se prestariam à essa finalidade, conforme preceitua o art. 281 do RICMS/BA, a remessa à ordem é suportada estritamente com base em nota fiscal de remessa emitida pelo fornecedor, mencionando ainda que das remessas para industrialização realizadas diretamente pelo fornecedor de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, docs. 03 e 04, 80% dessas remessas partiram de notas fiscais que emitiu indevidamente com o CFOP 5901.

O autuante, por sua vez, não acolheu este argumento defensivo sustentando que o autuado ao adquirir mercadorias ordenou que os fornecedores Iraeta Brasil e Hemple Tintas, as remetessem diretamente, sem transitar pelo seu estabelecimento, para o industrializador Torres Eólicas do Brasil Ltda., e para acobertar as remessas para industrialização emitiu notas fiscais relacionadas no demonstrativo que elaborou, fls. 11 e 12, cujas cópias o autuado acostou às fls. 137 a 171, com o CFOP equivocado nº 5901, porém o correto seria 5924, sustentando que da análise das operações em comento, constatou que não houve os retornos das mercadorias remetidas para industrialização por encomenda, relacionados no Demonstrativo de Débito, fls. 11 e 12 do PAF.

O atuado citou também que, embora tenha se equivocado quanto ao CFOP, procedeu de forma correta ao emitir as notas fiscais para acobertarem as remessas para industrialização das mercadorias adquiridas, enquanto que na planilha acostada ao PAF às fls. 135 e 136 o mesmo utilizou a planilha elaborada por ocasião da auditoria, fls. 11 e 12, acrescentando uma coluna à direita com as chaves das notas fiscais do fornecedor dos insumos remetidos para industrialização vinculando-as as notas fiscais que foram emitidas em remessas CFOP 5901, citando o seguinte exemplo: para as Notas Fiscais nos 21525 e 21527 de remessas da impugnante com CFOP 5901 foram vinculadas a Nota Fiscal nº 1857, e, assim, foram juntados outros documentos fiscais nesse sentido, argumento este, não acolhido pelo atuante na análise efetuada, asseverando a existência da falta de comprovação do retorno das mercadorias.

Para efeito de me posicionar acerca da questão, tomo como exemplo, as operações indicadas para o mês de fevereiro/2017, fl. 11, primeiro mês da autuação, onde foi exigido o valor de R\$ 356.357,69 e se inclui a Nota Fiscal nº 21.525, citada como exemplo pelo atuado, cujas notas fiscais integrantes da autuação em relação a esse mês, assim se apresentam:

I – NFs emitidas a título de remessa pelo atuado em fevereiro/17:

- Fl. 137, NF-e nº 21.525 emitida em 01/02/2017, sob o CFOP 5901 – Remessa para industrialização por encomenda, encaminhada para a empresa Torres Eólicas do Brasil Ltda., referente a 36 Flange L;
- Fl. 138, NF-e nº 21.527, emitida em 01/02/2017, na mesma situação acima, referente a 36 Flange L;
- Fl. 139, NF-e nº 21.667, emitida em 08/02/2017, na mesma situação já descrita, referente a 11.320 Hempadur.
- Fl. 140, NF-e nº 21.668, emitida em 08/02/2017, idem, referente a 660 Hempadur. - NF-e. 22.026, emitida em 23/02/2017, CFOP 5901, cópia não anexada.

Portanto, as notas fiscais acima indicadas, são as que compõem o lançamento tributário relacionado ao mês de fevereiro/2017.

II – NFs emitidas pelo Fornecedor Iraeta Brasil S/A., a título de venda prod. est. rem. ind. ent. ord. adq. s/trans.est.adq., CFOP 6122, remetidas para o industrializador Torres Eólicas:

- Fl. 172, NF-e. 1.857, contendo 72 Flange L, com a seguinte observação: “Mercadoria remetida para industrialização por conta e ordem do adquirente sem transitar pelo seu estabelecimento, remetida ao industrializador Torres Eólicas do Brasil”.
- Fl. 173, NF-e. 1.888, de 10/02/2017, contendo 20.000 Flange L, na mesma situação acima descrita. III – Industrialização efetuada por Torres Eólicas para a Siemens Gamesa:

Notas fiscais nos 7.434, 7.435, 7.436, 7.438, 7.446, 7.447, 7.448, 7.449, 7.456, e 7.448, emitidas pelo estabelecimento industrializador, referente ao produto Assy G114, em fevereiro/18, doc. 04.

IV – Notas fiscais emitidas pelo estabelecimento industrializador a título de retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do remetente:

A partir da fl. 248 a 265, estão juntadas diversas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento industrializador, a título de retorno de mercadorias recebidas para industrialização, CFOP 5925, durante o mês de março/2017, emitidas em nome do atuado, nas quais, além de flange, consta em todas, sempre os mesmos produtos: weld pallet, pallet, chapas e adwing palet, porém, não consta no campo “informações complementares” a vinculação as notas fiscais de entrada/recebimento dos produtos para industrialização, o que torna, ao meu ver, inviável uma análise para que se possa aferir, com total convicção, se ocorreu ou não o retorno das mercadorias, total ou parcial, no prazo regulamentar.

Além do mais, da análise das referidas notas fiscais, tem-se que, em relação às Notas Fiscais nos 21.525 e 21.527 de 01/02/2017, emitidas pelo atuado em nome do industrializador Torres Eólicas, constam a título de remessa para industrialização o total de 72 (setenta e dois) Flange L, enquanto que a Nota Fiscal nº 1.857 de venda pela Iraeta Brasil para o atuado, em 25/01/17, consta exatamente os mesmos 72 Flange L que foram encaminhadas ao estabelecimento industrializador Torres Eólicas.

Portanto, o que se tem nesta situação, são emissões concomitantes de notas fiscais destinando ao industrializador das mesmas mercadorias, isto é, existe a nota fiscal de entrega/encaminhamento da mercadoria ao estabelecimento do industrializador, por conta e ordem do vendedor e, em seguida, a nota fiscal de remessa, das mesmas mercadorias, pelo atuado, também para o mesmo estabelecimento industrializador.

Considerando que a auditoria fiscal tomou por base, para efeito do levantamento realizado, as remessas efetuadas pelo atuado considerando as notas fiscais emitidas incorretamente com o CFOP 5901, quando deveria ser utilizado o CFOP 5924, e tendo em vista que os retornos de industrialização foram efetuados mediante notas fiscais com o CFOP 5925 - Retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando aquela não transitar pelo estabelecimento do adquirente, ou seja, o industrializador considera a operação de remessa pelo fornecedor e não a nota fiscal do adquirente, e considerando, sobretudo, que as notas de retorno não contém vinculação as notas fiscais de remessas, e apesar do esforço despendido pelo atuante na execução da tarefa fiscalizatória, não vejo como se afirmar, com

convicção, a ocorrência de remessas de bens e mercadorias para industrialização sem o respectivo retorno, retorno parcial ou com retorno após o prazo regulamentar.

Em conclusão voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, restando prejudicada a análise do pedido de relevação ou de redução da multa aplicada.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 01/12/2022, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 13/12/2022, para julgamento, oportunidade se fez presente o Dr. Fernando Monteiro, OAB/SP nº 236.565, pela recorrida.

VOTO

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF/99), por isso dele conheço.

A lide demanda avaliar se agiu com acerto a 4ª JJF, que mesmo rejeitando a Informação Fiscal assumiu como Improcedente o Auto de Infração em que se acusa a Recorrida, que fabrica e comercializa equipamentos para geração de energia elétrica (notadamente equipamentos eólicos), de ter deixado de recolher ICMS quando da remessa de mercadorias para industrialização sem o retorno em conformidade com a legislação tributária.

Com efeito, constato acerto na conclusão do órgão julgador de piso, que se deu a partir da linguagem das provas. Demonstrou-se que a escrituração de notas fiscais de remessa para industrialização (CFOP 5901) pelo encomendante (a Recorrente) se deu de modo equivocado, já que a industrialização ocorreu com a remessa direta dos bens do fornecedor ao industrializador, e subsequente remessa ao encomendante (art. 281 do RICMS-BA/12 e Convênio ICMS s/n, de 15/12/1970).

Dúvida não há de que a remessa para industrialização se efetivou, com o devido retorno. Para a dúvida, para caracterização da infração, ante a ausência de referências recíprocas no campo “informações complementares” de dados sobre as operações de origem. Entretanto, como bem pontuou o órgão de primeiro grau, é possível conciliar as operações pelo seu objeto e pelos seus valores, de modo que exigir imposto pela desconsideração da remessa para industrialização implicaria evidente ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Nesse sentido, acompanho o entendimento emanado pelo órgão julgador de primeiro grau, sem qualquer reproche, no sentido de concluir pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, NEGANDO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207103.0002/22-2 lavrado contra **SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS