

A. I. Nº - 207103.0006/22-8
AUTUADO - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.
AUTUANTE - LAUDELINO PASSOS DE ALMEIDA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/11/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0241-04/22-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE PALLETS. CLASSIFICAÇÃO ATRIBUÍDA COMO INSUMOS EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. INADMISSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO INTEGRAL. De acordo com os elementos probatórios constantes nos autos, as aquisições de pallets não se enquadram como insumos industriais para emprego no processo produtivo do estabelecimento do autuado, e, sim, como bens para integrar o Ativo Imobilizado, sobre os quais, é admitido o crédito fiscal na proporção de 1/48 mês. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 950.828,75, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 em decorrência da seguinte acusação:

Infração 01 – 001.003.012: *“Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. A Siemens utilizou crédito fiscal de ICMS a maior relativo a entrada de bem para o Ativo Imobilizado apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.*

A Siemens nas aquisições de pallets destinados ao seu Ativo Permanente se apropriou integralmente dos ICMS constantes nas NFs que acobertaram as operações e não na proporção mensal de 1/48. Demonstrativo de Débito anexado ao PAF detalha a infração.

A Siemens enviou, para a ação fiscal, documentos internos que especificam a utilização de pallets no estabelecimento, serão anexados ao PAF”.

Cientificado do lançamento, o autuado, através de seus Patronos, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 36 a 59, citando a tempestividade da peça defensiva, e apresentando, em seguida, uma síntese dos fatos relacionados a autuação, destacando que dentre outras atividades, dedica-se à fabricação e comercialização de equipamentos para geração e cogeração de energia elétrica, notadamente de equipamentos eólicos, sujeitando-se, portanto, ao recolhimento do Imposto sobre Mercadorias e Serviços – ICMS, nos termos dos artigos 1º e seguintes da Lei nº 7.014/1996 e artigo 2º e seguintes, da Lei Complementar nº 87/1996.

Citou que foi acusado de ter se apropriado de créditos supostamente em excesso sobre bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento, e cujo aproveitamento deveria respeitar a proporção mensal de 1/48 avos, nos termos do artigo 29, § 6º, da Lei 7.014/96 e artigo 309, § 2º do RICMS/BA.

Neste sentido pontuou que contrariamente ao quanto deduzido pelo autuante, os itens sobre os quais os créditos foram em parte glosados não se referem a bens do Ativo Imobilizado, constituindo, a bem da verdade, efetivos insumos integrados nas mercadorias produzidas pelo seu estabelecimento em Camaçari/BA, tal como afirma demonstrar na Lista Técnica disponibilizada juntamente com a presente impugnação administrativa (docs. 03) e respectivas fotos desses insumos (docs. 04), acrescentando outras considerações a este respeito, adiante delineadas,

destacando que, previamente, em sede de fiscalização, esclareceu a utilização dos referidos itens na fabricação dos aerogeradores, o que foi simplesmente desconsiderado pelo autuante, sem ao menos justificar o porquê de tais esclarecimentos não serem aplicáveis à hipótese (docs. 05).

Nesse sentido, asseverou que quer parecer que não houve a cautela pelo autuante de aprofundar o escopo da investigação para se entender a utilização efetiva do item sobre o qual o crédito foi aproveitado, trazendo, a este respeito, as considerações a seguir, de forma exemplificativa:

O item descrito como “*Pallet Mechanical S1 80.1 60HZ 230V*”, que constitui uma das aquisições objeto da glosa dos créditos de ICMS, seria, de acordo com o superficial método utilizado no lançamento, o bastante para enquadrá-lo como sendo supostamente bem do Ativo Imobilizado. Acrescentou que, a bem da verdade, os “*Pallets*” em questão não consistem em meros itens do Ativo destinados à movimentação/acondicionamento dos produtos, o que permitiria enquadrá-los como bens do imobilizado, mas sim “*kits*” de partes e peças que são incorporados aos aerogeradores comercializados pelo seu estabelecimento, consoante afirma comprovar através das imagens e lista técnica ora apresentadas, (docs. 03 e 04).

Aduziu que por uma questão do jargão negocial, as denominações desses insumos se apresentam como “*Pallets*”, mas os produtos em si remetem a um conjunto “*kits*” de componentes utilizados na montagem das torres, sendo que, por ser verdadeiro, essas entradas foram escrituradas mediante a adoção do CFOP 2.101 (compra para industrialização).

Destacou que a partir das informações técnicas dos insumos que compõem os produtos vendidos, confirma-se que os itens que constituem objeto da glosa do crédito são realmente incorporados à produção dos equipamentos eólicos desenvolvida no seu estabelecimento, justificando-se a apropriação integral do crédito sobre o ICMS objeto de destaque nos respectivos documentos fiscais emitidos pelos seus fornecedores em homenagem ao princípio constitucional da não-cumulatividade, não procedendo, pois, a acusação fiscal de que os itens que ensejaram o aproveitamento de créditos de ICMS representariam bens do ativo imobilizado do estabelecimento em que o creditamento deverá observar a apropriação mensal de 1/48 avos.

Após tecer essas considerações iniciais, passou, em preliminar, a arguir a nulidade do Auto de Infração por preterição do direito de defesa em razão da multiplicidade de autuações concomitantes, citando que, sob o contexto do mesmo expediente de fiscalização, teve contra si lavrados 13 (treze) diferentes Autos de Infração de ICMS envolvendo 21 (vinte e um) diferentes acusações fiscais, cada qual com sua especificidade, período de referência e tipo de acusação fiscal, sintetizados às fls. 41 e 42, aduzindo que conforme se verifica da relação de autos de infração citados, os quais foram lavrados e submetidos à sua cientificação no mesmo momento, ressaltando-se casos excepcionais, há uma aparente variedade de acusações fiscais que envolvem desde o creditamento indevido sobre operações supostamente isentas, créditos a maior sobre bens do imobilizado, até estornos de débitos indevidos e operações com fornecedor declarado inapto pelo Fisco, não havendo como se desconsiderar o verdadeiro prejuízo imposto ao contribuinte em razão da necessidade de tomada de todas as providências necessárias para as defesas relativas a todos os casos em questão dentro do prazo único de 60 (sessenta) dias.

Asseverou que diante do procedimento adotado pelo autuante na constituição concomitante de 21 (vinte e um) diferentes tipos de acusações, distribuídos em 13 (treze) diferentes autos de infração, envolvendo períodos diversos, não remanescem dúvidas de que há violação aos princípios da ampla defesa e do contrário, corolários do devido processo legal, devidamente contemplados no artigo 5º inciso LV, da Constituição Federal, constituindo, assim, causa de nulidade absoluta do lançamento, à luz do Art.18, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Disse ainda que apesar de a redação atual do artigo 40 do aludido Regulamento não ser clara a este respeito, tal como constava em suas redações anteriores, consta a disposição de que a autoridade fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, mas o que, de acordo com o histórico desse dispositivo, tinha por objetivo facilitar o contraditório e a ampla defesa e que, inclusive, até 2010, exigia autorização expressa do inspetor

fazendário da jurisdição do contribuinte, portanto, a existência de diversos autos de infração sob o prisma do mesmo expediente de fiscalização, diferentemente do quanto admitido no presente caso, constitui uma exceção, e não uma regra, e, diante de sua atividade vinculada, caberia ao autuante ao menos justificar o motivo de proceder dessa forma, algo sequer cogitado no presente caso.

No tópico seguinte passou a se reportar ao que denominou de “*vícios de nulidade da autuação*”, em razão de insubsistência do método utilizado para a lavratura do Auto de Infração, bem como o *vício de motivação* incorrido pelo autuante para a fixação da Infração 01.

Nesse sentido, disse que para fins de apontar a caracterização da referida infração, o autuante partiu da premissa de que as respectivas aquisições retratariam bens do Ativo Imobilizado, de modo que o crédito em questão não poderia ser integralmente utilizado, devendo ser respeitada a proporção mensal de 1/48 avos, entretanto, em nenhum momento, informou qual teria sido o critério adotado para considerar os referidos itens como sendo supostamente bens do ativo imobilizado, o que, inclusive, impossibilita o exercício de defesa de forma plena, uma vez que somente lhe resta inferir qual teria sido esse critério adotado pelo Fisco, com o agravante de que na prévia fase de fiscalização, ter demonstrado o contexto do emprego dos “*pallets mechanical, miscellaneous, ladder e electrical*” no processo produtivo, o que foi simplesmente desconsiderado sem maiores ponderações (docs. 05).

Após citar doutrina para consubstanciar seus argumentos, concluiu este tópico ponderando que pela motivação do ato administrativo e, no caso vertente, do lançamento tributário, é que o sujeito passivo da exação conhece os motivos pelos quais determinada carga impositiva sobre si recai, e, em virtude disso, a ausência de motivação do lançamento, ou, ainda, qualquer deficiência neste elemento fundamental, é prejudicial ao total conhecimento dos motivos de fato e motivos legais justificadores da imposição tributária, importando em grave cerceamento do direito de defesa.

Ao final sustentou que não tendo se desincumbido do dever de demonstrar o descumprimento da legislação tributária, bem como o vício de motivação para enquadramento da infração, o procedimento adotado pelo autuante revela-se indubitavelmente nulo, razão pela qual o auto em discussão deve ser prontamente cancelado, o que requereu.

Ao adentrar ao mérito da autuação passou a sustentar o que denominou de “*regularidade do aproveitamento dos créditos sobre as aquisições relacionadas na “Infração 01”*”, parte da premissa que teria se creditado indevidamente de aquisições de bens que supostamente integram seu ativo imobilizado, conforme descrição abaixo:

- PALLET MECHANICAL S1 80.1 60HZ-230V;
- PALLET MISCELANEOS S1 80.1 60HZ-230V;
- PALLET ELECTRICAL S2 80.1 60HZ-230V;
- PALLET LADDER S2 G114 IIIA T80.0

Sob esse contexto, disse que está ciente de que, caso as aquisições promovidas efetivamente se enquadrassem no conceito de bens do Ativo Imobilizado, o crédito se daria à razão mensal de 1/48 avos, de modo que a primeira fração deveria ser apropriada no mês em que a entrada ocorresse no estabelecimento, conforme disposto no artigo 309, § 2º, do RICMS/BA, entretanto, sustentou que essa simplesmente não é a característica das aquisições que ensejam a glosa relativa à autuação.

Após discorrer acerca da distinção entre bens destinados ao Ativo Imobilizado e insumos, destacando que os bens do Ativo Imobilizado se enquadram no conceito de crédito financeiro, sendo aplicados de maneira meramente indireta na atividade produtiva do estabelecimento, o que seria o caso, por exemplo, dos “pallets” destinados ao acondicionamento para transporte, objetivando facilitar a movimentação ou mesmo a proteção do produto resultante do processo produtivo que, de fato, não integram o produto resultante da industrialização.

Nesse sentido, disse que lhe quer transparecer que, atendo-se estritamente à denominação inicial dos insumos como “PALLET”, desconsiderando as demais nomenclaturas “MECHANICAL, MISCELANEOS, LADDER E ELECTRICAL”, o autuante concluiu inadvertidamente tratar-se de bens

do ativo imobilizado, contudo não se atentou que os referidos itens glosados não são meras caixas de madeira para o acondicionamento ou transporte dos produtos, mas, sim, verdadeiros insumos que são incorporados aos equipamentos eólicos produzidos no seu estabelecimento, observando, mais uma vez, que por uma questão eminentemente do jargão comercial, esses itens são tratados como “PALLETS”, mas constituem verdadeiros “kits” de componentes que são aplicados nos aerogeradores.

Disse que para que não parem quaisquer dúvidas a respeito, está disponibilizando as Informações Técnicas dos insumos que são incorporados nos produtos finais (docs. 04 – Especificações técnicas dos insumos e respectivas funções), o que lhe resguarda o direito ao crédito na forma do artigo 28 da Lei nº 7.014/96, sendo que nessa Lista Técnica, é verificada a relação completa dos itens produtivos, ou seja, aqueles integrados no processo de industrialização dos equipamentos eólicos, destacando-se, a título de exemplo, os seguintes insumos (docs. 04):

Citou que, conforme se verifica acima, trata-se de itens que participam diretamente no processo produtivo, tendo por função realizar a montagem industrial dos equipamentos eólicos comercializados pelo estabelecimento autuado, o que, ao seu argumento, esse enquadramento se

ITEM	PARTICIPAÇÃO NO PROCESSO PRODUTO	FUNÇÃO DO INSUMO
PALLET MECHANICAL S1 80.1 60HZ-230V	Montagem final de componentes	Realizar a montagem de componentes utilizados no interior da torre
PALLET ELECTRICAL S2 80.1 60HZ-230V	Montagem final de componentes	Energizar componentes eletrônicos no interior das torres
PALLET LADDER S2 G114 IIIA T80.0	Montagem final de componentes	Permitir acesso interno até o topo da torre
PALLET MISCELANEOS S1 80.1 60HZ-230V	Montagem final de componentes	Fixar peças, suporte, escadas no interior da torres

confirma pelas imagens reproduzidas dos itens cujos créditos foram em parte glosados, (docs. 04 – Fotos dos insumos, fls. 50).

Sustentou que, consoante se verifica nas fotos citadas, apesar de acomodados em “pallets”, trata-se claramente de “kits” de componentes elétricos na montagem, com a função de energizar os componentes eletrônicos no interior das torres, que são incorporados definitivamente aos aerogeradores, conforme afirma já esclarecido ao autuante na fase prévia de fiscalização (docs. 05).

Acrescentou que a mesma circunstância se dá em relação aos “kits” mecânicos e plataformas, que, apesar de também acomodados em “pallets”, são utilizados na montagem final dos componentes no interior da torre dos aerogeradores, como também dito já esclarecido à fiscalização (docs. 03, 04 e 05):

Ponderou que nem se alegue que parte dos itens destacados nas especificações técnicas apresentadas constituiria bens do ativo imobilizado pelo fato de assumirem a característica de produtos intermediários ou simplesmente pela nomenclatura dada aos insumos, uma vez que todos são incorporados no processo de fabricação dos equipamentos eólicos desenvolvido pelo estabelecimento, preservando o enquadramento como insumo, observando que não se pretende, aqui, impor-se uma interpretação extensiva acerca do conceito de insumos à luz da legislação do ICMS, que, de fato, é mais restritiva do que ocorre em relação ao PIS e à COFINS, e cujo creditamento se pauta nos pressupostos da essencialidade e relevância da matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ao processo produtivo.

Assim, citou que se questiona, e é aí que reside sua sublevação, é a forma pela qual a fiscalização impõe a glosa do crédito sobre a aquisição de insumos que efetivamente são incorporados/integrados ao produto final, inferindo-se, portanto, que participam diretamente no processo de fabricação desenvolvido pelo seu estabelecimento.

A título de sustentação do seu argumento, transcreveu a ementa do Acórdão nº 0353-12/14, da lavra da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, o qual considera que ratifica seu posicionamento, onde destacou o seguinte trecho: “(...)não é a essencialidade o aspecto preponderante a determinar a legitimidade do uso do crédito fiscal nas entradas de materiais, mas a sua efetiva participação no processo de industrialização, seja pelo consumo no próprio processo ou pela integração ao produto final(...)”.

Diante desses argumentos concluiu que sendo efetivamente incorporados ao produto final, tal

como se verifica das fotos e Listas Técnicas apresentadas na presente impugnação (docs. 04), deve ser revista a glosa dos créditos relativos às entradas dos insumos denominados sob o pretexto de as aquisições retratarem supostamente itens do ativo imobilizado, decretando-se a insubsistência da “Infração 01”.

No tópico seguinte, de forma subsidiária, passou a sustentar o que denominou “*caráter abusivo das multas aplicadas*”, citando em seu socorro farta doutrina a este respeito, bem como decisões emanadas de Tribunais Superiores, para concluir sustentando que a aplicação de multas sob o percentual de 60% (sessenta por cento) revela-se medida excessiva e incompatível com todas as circunstâncias que foram abordadas ao longo da presente peça, visto que, nos termos da legislação de regência, ficou devidamente demonstrada a regularidade do procedimento adotado pela Impugnante, acrescentando ainda que, com base nos elementos que expôs, há que se decretar o cancelamento das multas que incidem no Auto de Infração, ou, caso assim não se entenda, a aplicação da penalidade deverá ser revista para atender a parâmetros condizentes com o próprio descumprimento da norma supostamente infringida.

Ao final apresentou os seguintes pedidos:

- PRELIMINARMENTE, seja reconhecida a nulidade do lançamento por falta de motivação, consoante os fundamentos articulados no tópico “III” da presente peça, tendo em vista a nulidade do procedimento de investigação adotado pela d. Autoridade Fiscal;
- NO MÉRITO, a procedência da presente Impugnação ou a improcedência do Auto de Infração em questão, tendo em vista a matéria apresentada no tópico “IV” da presente peça.
- SUBSIDIARIAMENTE, a relevação ou a redução da multa, consoante requerido no tópico “V” acima.

Finalmente citou que apesar de já ter instruído a presente impugnação com a documentação necessária a evidenciar o enquadramento dos itens sobre os quais os créditos foram apropriados como verdadeiros insumos (docs. 03 e 04), caso se entenda necessário, pugna, pela realização de diligências para se confirmar a aplicação dos produtos relacionados pela fiscalização fabricação dos equipamentos eólicos a cargo do estabelecimento de Camaçari/BA.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 135 a 141, onde, após considerações iniciais, passou a enfrentar e contestar os argumentos defensivos conforme a seguir.

No tocante ao pedido de nulidade por “*preterição do direito de defesa em razão de multiplicidade de autuações concomitantes*”, sustentou que o próprio art. 40 do RPAF, no seu Parágrafo único há a resposta para a quantidade de AIs lavrados pela ação fiscal:

“Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes”.

Desta forma, sustentou que o pedido de nulidade requerido não encontra amparo legal, pois os créditos reclamados nos AIs listados às fls. 41 e 42 do PAF, na defesa da impugnante, ultrapassaram o valor estipulado no parágrafo único do art. 40 do PAF, enquanto que no art. 18 não há hipótese entre seus incisos que dê guarida ao pedido de nulidade ora requerido.

Quanto a arguição de nulidade da autuação em face da presença de vício de motivação, disse que refuta a afirmação do autuado de que não haveria motivação para o lançamento do crédito tributário, e de que o procedimento adotado pela ação fiscal estaria desprovido de fundamento.

Neste sentido pontuou que no corpo do auto de infração, em complemento ao texto padrão que descreve a infração em comento, fez os seguintes acréscimos: “*A Siemens utilizou crédito fiscal de ICMS a maior relativo à entrada de bem para o ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Também acrescentou – A Siemens nas aquisições de pallets destinados ao seu ativo imobilizado se apropriou integralmente dos ICMS constantes nas notas fiscais que acobertaram as operações, e na proporção mensal de 1/48. E mais ainda, trouxe aos autos – A Siemens enviou para a ação fiscal documentos internos que especificaram as utilizações dos pallets no estabelecimento, e que seriam anexados ao PAF, e assim foi feito à fl.*

32, na mídia eletrônica, que podem ser consultados”.

Com isso, acrescentou que emitiu termos de intimações para que o autuado informasse a utilização no processo produtivo dos itens objeto da autuação, inclusive enviasse fotos descritivas, ao tempo em que constatou, de forma cristalina, que os “pallets” são utilizados para montagem de componentes, para fixar peças, suportes e escadas no interior da torre.

Pontuou que em observância ao art. 142 do CTN constituiu o crédito tributário pelo lançamento, o procedimento administrativo que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do imposto devido, identificou o sujeito passivo e aplicou a penalidade cabível. Assim, em observância ao disposto nos arts. 38 e 39 do RPAF, o Auto de Infração foi lavrado, pois constatou o fato gerador da obrigação tributária; descreveu os fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal de forma clara e precisa que motivou o lançamento tributário, conforme constam no corpo do AI, fls. 01 a 03; no DD, fls 23 a 31; e nos anexos acostados à fl. 32, do PAF, mídia eletrônica, ou seja, o crédito fiscal a maior, integral, e não proporcional de 1/48 ao mês, quando das aquisições de bens para o Ativo Imobilizado. Portanto, sustentou que não há que prosperar o pedido de nulidade requerido pela autuado, nem o cancelamento do auto de infração, pois a ação fiscal não transgrediu o disposto no art. 18 do RPAF/BA.

Em relação ao mérito, no tocante ao tópico “DA REGULARIDADE DO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS SOBRE AS AQUISIÇÕES RELACIONADAS NA INFRAÇÃO 01”, após transcrever os argumentos defensivos, aduziu que durante os trabalhos de auditoria observou que o autuado lançou a crédito ICMS referentes às aquisições de: *i)* PALLET MECHANICAL S1 80.1 60HZ-230V; *ii)* PALLET MISCELANEOS S1 80.1 60HZ-230V; *iii)* PALLET ELECTRICAL S2 80.1 60HZ-230V; *iv)* PALLET LADDER S2 G114 IIIA T80.0.

Com isso, emitiu termos de intimações para que o autuado informasse a utilização no processo produtivo dos itens acima, inclusive enviasse fotos descritivas, tendo constatado através da análise dos documentos fiscais enviados pelo autuado, inclusive fotos, que ficou cristalino que os “pallets”, são bens para o Ativo Imobilizado do estabelecimento, não são insumos, não participa do produto final, visto que Nacelle e Rotor, nem tem o caráter da essencialidade.

Disse que conforme informação do próprio autuado, tem-se que os bens servem para:

i) **MECHANICAL** – REALIZAR A MONTAGEM DE COMPONENTES UTILIZADOS NO INTERIOR DA TORRE;

ii) **ELECTRICAL** – ENERGIZAR COMPONENTES ELETRÔNICOS NO INTERIOR DAS TORRES;

iii) **LADDER** - PERMITIR ACESSO INTERNO ATÉ O TOPO DA TORRE;

iv) **MISCELANEOS** – FIXAR PEÇAS SUPORTE, ESCADAS NO INTERIOR DAS TORRES, acrescentando que segue, como exemplo, planilhas enviadas pelo autuado informando qual a operação que o bem participa, e qual a função que o bem desempenha no processo produtivo do estabelecimento, cujos *prints* se encontram afixados às fls. 138 a 140.

Acrescentou que, consoante o próprio autuado declarou, o produto **PALLET MECHANICAL S1 80.1 60HZ- 230V**: “... *kits mecânicos e plataformas que, apesar de também acomodados em “pallets”* são utilizados na montagem final dos componentes no interior da torre dos aerogeradores”. Ou seja, os kits mecânicos (partes e peças) é que serão incorporados nas torres, e são os insumos, e estes são armazenados e transportados nos pallets até as torres, contudo os pallets não são instalados dentro das torres, logo são bens do ativo imobilizado da impugnante.

Já o **PALLET MISCELANEOS S1 80.1 60HZ-230V** tem como operação, a montagem final de componentes, fixando peças, suportes e escadas no interior das torres eólicas. Logo, não se pode admitir que este bem seja considerado insumo, pois conforme depreende-se da própria informação da impugnante, este item, não foi incorporado aos produtos da Siemens, não está na Nacelle, não está no Rotor, nem fixado no interior das torres eólicas, mas sim, se prestou a fixar peças, suportes, escadas, estes materiais sim, são insumos.

O **PALLET ELECTRICAL S2 80.1 60HZ-230V** tem como operação, a montagem final de

componentes, e a função de energizar os componentes eletrônicos no interior das torres eólicas. Logo, não se pode admitir que este bem seja considerado insumo, pois conforme depreende-se, este item, não foi incorporado aos produtos da Siemens, não está na Nacelle, no Rotor e nem é fixado no interior das torres eólicas, mas sim, se prestou a energizar os componentes eletrônicos no interior das torres eólicas, estes componentes sim, são insumos.

Já o **PALLET LADDER S2 G114 IIIA T80.0** tem como operação, a montagem final de componentes, e a função de permitir acesso interno até o topo da torre eólica. Este pallet permite acessar a parte interna até o topo da torre com a montagem final dos componentes. Logo, não se pode admitir que este bem seja considerado insumo, pois conforme depreende-se, este item, não foi incorporado aos produtos da Siemens, não está na Nacelle, não está no Rotor, nem fixado no interior das torres eólicas, mas sim, se prestou a através da montagem final de componentes permitir o acesso interno até o topo da torre através da fixação de escadas, os componentes fixados na torre sim, são insumos.

Pontuou que ao se observar as fotos acostadas ao PAF pela impugnante às fls. 50 e 51, se vê diversas partes e peças acondicionadas em estruturas que lhes servem para armazenamento e posterior transporte, acrescentando que os produtos finais da planta da Siemens em Camaçari são a Nacelle e o Rotor. A Nacelle é o componente que fica no topo da torre do aerogerador e em seu interior estão abrigados a caixa de multiplicação, o gerador, o transformador, entre outros, este item exige uma logística especial de transporte e montagem. Por isso, o autuado precisa dos “pallets mechanical”, “pallets electrical”, “pallets miscelaneos”, e “pallets ladder” para acondicionar, transportar, fixar, energizar os componentes, as partes e peças, pois como estas são de formas irregulares, pesadas e de difícil mobilidade, se utilizam estes pallets para que a carga possa ser movimentada de forma unitizada. Eles são encontrados em uma grande variedade de configurações para atender à necessidade de diferentes indústrias e organizações.

Quanto a alegação defensiva de caráter abusivo da multa aplicada, disse que a multa de 60% aplicada está em consonância com o disposto na Lei nº 7.014/96, a qual foi tipificada com exatidão.

Por fim, quanto aos pedidos formulados pelo autuado disse que não há razão no pedido de nulidade do lançamento por falta de motivação, pelas explicações apresentadas anteriormente. Quanto a procedência da impugnação, esta foi rebatida ponto a ponto, realizada análise dos argumentos apresentados pela impugnante, e comprovado que os materiais adquiridos são bens para o ativo imobilizado e quanto ao pedido de relevação ou redução da multa disse que aplicou a penalidade prevista pela Lei nº 7.014/96, e, finalmente, acredita ser desnecessária a realização de diligência para sanar quaisquer dúvidas.

Concluiu ratificando o valor do imposto reclamado na ordem de R\$ 950.828,75.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Thomaz Alturia Scarpin, OAB/SP nº 344.865, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O presente lançamento sob exame foi efetuado visando a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 950.828,75, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 em decorrência da seguinte acusação:

Infração 01 – 001.003.012: *“Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. A Siemens utilizou crédito fiscal de ICMS a maior relativo a entrada de bem para o Ativo Imobilizado apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.*

A Siemens nas aquisições de pallets destinados ao seu Ativo Permanente se apropriou integralmente dos ICMS constantes nas NFs que acobertaram as operações e não na proporção mensal de 1/48. Demonstrativo de Débito anexado ao PAF detalha a infração.

A Siemens enviou, para a ação fiscal, documentos internos que especificam a utilização de pallets no estabelecimento, serão anexados ao PAF”.

Em sua peça impugnativa o autuado, através de seus Representantes Legais, preliminarmente arguiu a decretação de nulidade do procedimento fiscal haja vista a preterição de seu direito de defesa ante a imposição concomitante de 13 (treze) autos de infração envolvendo períodos diversos, dentro do mesmo prazo de oferecimento de defesa.

Apesar de reconhecer que a quantidade de autos de infração lavrados, no mesmo procedimento fiscal, consoante indicação constante às fls. 41 e 42, abarcando o mesmo prazo para defesa, ser um fato que de certa forma poderá vir a dificultar a apresentação da defesa, isto não significa uma regra a ser seguida, visto que, nem todos os autos de infração poderão ser objeto de defesa, parcial ou integral.

Entretanto, na situação sob análise, o autuante cumpriu rigorosamente o previsto pelo Art. 40 do RPAF/BA que estabelece:

Art. 40. O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado.

Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.

Nota: A redação atual do art. 40 foi dada pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, DOE de 18/08/18, efeitos a partir de 18/08/18.

Redação anterior dada ao art. 40 pelo Decreto nº 12.444, de 26/10/10, DOE de 27/10/10, efeitos de 27/10/10 a 17/08/18:

“Art. 40. O autuante poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão”.

Portanto, como os fatos geradores abarcados na autuação se relacionam aos exercícios de 2017 a 2019, cujo lançamento ocorreu em 24/03/2022, concluo que o procedimento do autuante encontra total amparo na legislação tributária pertinente, e não se amolda as regras estabelecidas pelo Art. 18 do RPAF/BA, razão pela qual ultrapasso este pedido de nulidade, visto que não se configurou o alegado cerceamento de defesa, a qual, foi exercida de forma tempestiva pelo autuado.

Como segundo argumento de nulidade foi alegado pelo autuado a insubsistência do método utilizado para a lavratura do auto de infração combatido, bem como a existência de vício de motivação para enquadramento da infração.

Foi alegado pela defesa que o autuante partiu da premissa de que as aquisições que deram causa à autuação retratariam bens do Ativo Imobilizado, sem informar qual o critério utilizou para chegar a esta conclusão, ressaltando que em se tratando de lançamento tributário a motivação do ato administrativo consiste na descrição do fato que fundamentou sua expedição, bem como na declaração de como esse fato se enquadrou na descrição prevista pela norma tributária que ensejou a cobrança do tributo.

Analisando os elementos presentes aos autos, vejo que não assiste razão ao autuado em seus argumentos. Isto porque, a auditoria fiscal foi precedida da expedição de diversos termos de intimação expedidos ao autuado, com detalhamento dos livros e documentos fiscais solicitados e que foram atendidos pelo defendente, inclusive a segunda intimação de fls. 13 e 14, contém a solicitação para que fosse apresentado pelo autuado a descrição da aplicação no processo produtivo das mercadorias que deram causa a autuação.

De posse desses elementos, o autuante analisou a resposta apresentada pelo autuado, e chegou à conclusão de que parte das aquisições se tratavam de aquisições para fim de imobilização, consoante está consignado no próprio corpo do Auto de Infração e devidamente demonstradas nas planilhas pertinentes, as quais foram entregues ao autuado.

Portanto, considero que se encontra plenamente delineada a premissa utilizada pelo autuante para concluir que as aquisições que deram causa à autuação retratariam bens do Ativo Imobilizado, utilizando das próprias informações obtidas do autuado, tendo sido, portanto, ao meu entender,

esclarecida pelo autuante a motivação para a autuação.

Isto posto e considerando que foram atendidas todas as normas estabelecidas pelo Art. 39 do RPAF/BA e, também, do art. 142 do CTN, também não acolho este argumento defensivo para fim de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Antes, porém, de adentrar ao mérito da autuação, indefiro o pedido de realização de diligência formulado pelo autuado, com base do Art. 147 do RPAF/BA por entender que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como relator, sobretudo as informações apresentadas pelo próprio autuado dando conta do emprego/utilização dos materiais objeto da autuação em seu estabelecimento.

Vejo que a autuação recaiu sobre as aquisições pelo autuado dos produtos abaixo, os quais o autuado classificou com insumos utilizados em seu processo industrial, tendo, em consequência, utilizado o crédito integral do ICMS nessas aquisições, enquanto o autuante os classificou como bens do Ativo Imobilizado, cujo crédito fiscal admissível corresponde a 1/48 mês, razão pela qual, efetuou a glosa do crédito que entendeu como utilizado a mais.

Os produtos adquiridos pelo autuado e que foram objeto da glosa dos créditos, são os constantes abaixo, cujas informações a ele relacionados foram apresentadas pelo próprio autuado:

i) **MECHANICAL** – REALIZAR A MONTAGEM DE COMPONENTES UTILIZADOS NO INTERIOR DA TORRE;

ii) **ELECTRICAL** – ENERGIZAR COMPONENTES ELETRÔNICOS NO INTERIOR DAS TORRES;

iii) **LADDER** - PERMITIR ACESSO INTERNO ATÉ O TOPO DA TORRE;

iv) **MISCELANEOS** – FIXAR PEÇAS SUPORTE, ESCADAS NO INTERIOR DAS TORRES, acrescentando que segue, como exemplo, planilhas enviadas pelo autuado informando qual a operação que o bem participa, e qual a função que o bem desempenha no processo produtivo do estabelecimento, cujos *prints* se encontram afixados às fls. 138 a 140.

Sustentou o autuado que os citados itens glosados não são meras caixas de madeira para o acondicionamento ou transporte dos produtos, mas, sim, verdadeiros insumos que são incorporados aos equipamentos eólicos produzidos no seu estabelecimento, observando que, por uma questão eminentemente do jargão comercial, esses itens são tratados como “PALLETS”, mas constituem verdadeiros “kits” de componentes que são aplicados nos aerogeradores, acrescentando que para que não parem quaisquer dúvidas a respeito, disponibilizou Informações Técnicas dos insumos que são incorporados nos produtos finais (docs. 04 – Especificações técnicas dos insumos e respectivas funções), o que, ao seu argumento, lhe resguarda o direito ao crédito na forma do artigo 28 da Lei nº 7.014/96, sendo que nessa Lista Técnica, é verificada a relação completa dos itens produtivos, ou seja, aqueles integrados no processo de industrialização dos equipamentos eólicos.

Tal argumento foi contraditado pelo autuante que, utilizando as próprias informações apresentadas pelo autuado, apontou o que de fato, em sua visão, representam as aquisições desses pallets:

PALLET MECHANICAL S1 80.1 60HZ- 230V: “... kits mecânicos e plataformas que, apesar de também acomodados em “pallets” são utilizados na montagem final dos componentes no interior da torre dos aerogeradores”. Ou seja, os kits mecânicos (partes e peças) é que são incorporados nas torres, e são os insumos que são armazenados e transportados nos pallets até as torres, contudo os pallets não são instalados dentro das torres, logo são bens do ativo imobilizado da impugnante.

PALLET MISCELANEOS S1 80.1 60HZ-230V tem como operação, a montagem final de componentes, fixando peças, suportes e escadas no interior das torres eólicas. Logo, não se pode admitir que este bem seja considerado insumo, pois conforme depreende-se da própria informação da impugnante, este item, não foi incorporado aos produtos da Siemens, não está na Nacelle, não está no Rotor, nem fixado no interior das torres eólicas, mas sim, se prestou a fixar

peças, suportes, escadas, estes materiais sim, são insumos.

PALLET ELECTRICAL S2 80.1 60HZ-230V tem como operação, a montagem final de componentes, e a função de energizar os componentes eletrônicos no interior das torres eólicas. Logo, não se pode admitir que este bem seja considerado insumo, pois conforme depreende-se, este item, não foi incorporado aos produtos da Siemens, não está na Nacelle, no Rotor e nem é fixado no interior das torres eólicas, mas sim, se prestou a energizar os componentes eletrônicos no interior das torres eólicas, estes componentes sim, são insumos.

PALLET LADDER S2 G114 IIIA T80.0 tem como operação, a montagem final de componentes, e a função de permitir acesso interno até o topo da torre eólica. Este pallet permite acessar a parte interna até o topo da torre com a montagem final dos componentes. Logo, não se pode admitir que este bem seja considerado insumo, pois conforme depreende-se, este item, não foi incorporado aos produtos da Siemens, não está na Nacelle, não está no Rotor, nem fixado no interior das torres eólicas, mas sim, se prestou a através da montagem final de componentes permitir o acesso interno até o topo da torre através da fixação de escadas, os componentes fixados na torre sim, são insumos.

Acrescentou, ainda o autuante, que ao se observar as fotos acostadas ao PAF pelo autuado, fls. 50 e 51, se vê diversas partes e peças acondicionadas em estruturas que lhes servem para armazenamento e posterior transporte, apontando que os produtos finais da planta da Siemens, em Camaçari são a Nacelle e o Rotor, sendo que a Nacelle é o componente que fica no topo da torre do aerogerador e em seu interior estão abrigados a caixa de multiplicação, o gerador, o transformador, entre outros, este item exige uma logística especial de transporte e montagem, por isso, o autuado precisa dos “pallets mechanical”, “pallets electrical”, “pallets miscelaneos”, e “pallets ladder” para acondicionar, transportar, fixar, energizar os componentes, as partes e peças, pois como estas são de formas irregulares, pesadas e de difícil mobilidade, se utilizam estes pallets para que a carga possa ser movimentada de forma unitizada.

Após estas ponderações obtidas através dos posicionamentos elencados no PAF pelo autuado e pelo autuante, verifiquei que a denomina Lista Técnica citada pelo autuado a título de documento 04, nada mais é que fotos extraídas do interior das torres, onde se constata escada de acesso e diversos materiais elétricos/eletrônicos que são acondicionados nos pallets para emprego e transporte desses materiais. Portanto, os pallets, conforme bem pontuado pelo autuante, são utilizados *“para acondicionar, transportar, fixar, energizar os componentes, as partes e peças, pois como estas são de formas irregulares, pesadas e de difícil mobilidade, se utilizam estes pallets para que a carga possa ser movimentada de forma unitizada”*.

A fim de me certificar se de fato, essas aquisições se referem a pallets ou a kits, consoante afirmado pelo autuado, examinei, por amostragem, algumas das notas fiscais objeto da autuação, cujas descrições das aquisições assim se apresentam:

- NF. 7582 de 16/06/19: Fornec: Barga Brasil Ind. Metalúrgica – Produto: Paleta Mecânica SI T114;
- NF. 7701 de 14/06/2019, mesma situação acima.
- NF. 17568 de 12/12/16: Fornec: Engebasa Mecânica e Usinagem Ltda.: Pallet Mechanical S180. Apesar de constar no documento fiscal outros produtos, o pallet é um item destacado, sobre o qual recaiu a autuação.
- NF. 17.648 de 05/01/17: mesma situação acima.
- NF. 56239 de 31/05/19. Fornec. Megalaser Ind. Met. Ltda. Pallet Electer S5 T114, e NF. 56243 de 31/05/19, referente ao mesmo produto, ambas contendo outros produtos, porém o pallet representa um item destacado, sobre o qual recaiu a autuação.

Assim é que, dos exames levados a efeito nas notas fiscais acima indicadas, de emissão dos fornecedores do autuado, constatei que em todas consta a especificação do produto como “pallet” e, em nenhuma delas, consta “kit”, portanto, ao meu entender, cai por terra o argumento defensivo.

De maneira que, consubstanciado com os elementos probantes constantes nos autos, estou convencido de que os pallets objeto da autuação não se constituem em insumos industriais e, sim, em bens integrantes do Ativo Imobilizado, independentemente da classificação contábil/fiscal atribuída aos mesmos pelo autuado, não sendo incorporados aos produtos fabricados pelo autuado.

Naquilo que se relaciona ao Acórdão CJF nº 0353-12/14 citado pelo autuado em sua defesa, não pode ser aceito como paradigma pelo fato de refletir uma situação alheia aos fatos atinentes ao presente Auto de Infração.

Isto posto, julgo subsistente a acusação fiscal.

Quanto ao argumento defensivo de caráter abusivo da multa aplicada no percentual de 60%, considerada pelo autuado de efeito confiscatório, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo mesmo, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do quanto acima exposto, entendo que a Decisão do STF citada pelo autuado, voltada a questão interpretativa de ordem constitucional, foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Ademais, o precedente judicial citado na peça de defesa, proferido pelo STF (Supremo Tribunal Federal), não é vinculante para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que este não figurou como parte na ação.

Também não há como atender ao pleito do defendente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207103.0006/22-8**, lavrado contra **SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 950.828,75**, acrescido da multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR