

PROCESSO - A. I. Nº 207103.0006/22-8
RECORRENTE - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0241-04/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/09/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0258-12/23-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, os PALLETS adquiridos não são empregados como insumos industriais e sim de bens empregados no processo produtivo do estabelecimento do autuado, que integram 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. Demonstrado, por meio de acesso ao Sistema INC, que o sujeito passivo exerce atividade que resulta em acúmulo de créditos fiscais. Reconhecida a subsistência da infração (crédito indevido), porém afastada a cobrança de imposto por não implicar em falta de pagamento (art. 157 do RPAF/BA), convertido o lançamento de multa pelo descumprimento de obrigação principal (art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96). Precedentes do CONSEF. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente com base no art. 169, I, “b” do RPAF, contra a Decisão da 4ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 24/03/2022, acusando o cometimento da seguinte infração:

***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 à entrada de bem para o Ativo Imobilizado apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Consta na descrição dos fatos que 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 - R\$ 950.828,75. Multa de 60%.*

Na Decisão proferida (fls. 174 a 184) inicialmente discorreu sobre a infração e apreciou que:

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.

Analizando 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 Mecânico 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 C/JF 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.

No Recurso Voluntário interposto por meio da advogada Ione Jaqueline Nascimento Freitas OAB/BA 49.087 (fls. 194 a 228), inicialmente discorre sobre o lançamento, as razões de defesa, o julgamento em primeira instância, ressalta a tempestividade do recurso, que entende deva ser reformado.

Preliminarmente, suscita a NULIDADE do acórdão recorrido pela falta de análise das provas apresentadas no processo, por entender que os argumentos e documentos demonstram que o procedimento relativo ao crédito glosado foi devidamente observado pela Recorrente, violando o disposto no art. 93, IX e X da CF, conforme entendimento de doutrinadores.

Discorre sobre a utilização dos pallets na montagem de produtos, que entende não serem kits de transporte, mas sim de montagem das torres, tendo a fiscalização e o julgamento dado interpretação equivocada. Requer declaração de nulidade da decisão e determinação de prolação de nova decisão.

Suscita a NULIDADE do Auto de Infração por preterir o direito de defesa em razão da multiplicidade de autuações concomitantes. Informa que teve lavrado 13 (treze) diferentes Autos de Infração de ICMS, envolvendo 21 (vinte e uma) diferentes acusações fiscais, cada qual com sua especificidade, período de referência e tipo de acusação fiscal, conforme relação e fls. 202/203.

Manifesta que a variedade de acusações fiscais que envolvem creditamento indevido sobre operações isentas de ICMS créditos a maior sobre bens do imobilizado, estornos de débitos

indevidos e operações com fornecedor declarado inapto pelo Fisco, requereu providências necessárias para as defesas relativas a todos os casos em questão dentro do prazo de sessenta dias.

Argumenta que a complexidade do trabalho, análise das infrações, diagnóstico, reunião, avaliação de documentos, elaboração de defesas no prazo concedido, compromete o exercício do contraditório, os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, contemplados no art. 5º, LV da CF.

Requer que seja declarada a nulidade absoluta do lançamento nos termos do art. 18, II do RPAF/BA, por *configurar atos praticados e decisão proferida com preterição do direito de defesa*, não se justificando a fundamentação de que o art. 40 do Decreto nº 7.629/1999 possibilita a lavratura de mais de um auto de infração decorrente do mesmo procedimento fiscal, inclusive que até 2010, exigia autorização expressa do inspetor fazendário da jurisdição do contribuinte.

Suscita a NULIDADE do Auto de Infração, em razão da *ausência de intimação para manifestação à Informação Fiscal*, nos termos do § 7º, do art. 127 do RPAF/BA, que foi afastada na decisão recorrida, considerando que não foram trazidos fatos novos pela fiscalização, mas que deveria ter sido permitido confrontar os elementos trazidos pela fiscalização quanto ao enquadramento dos pallets como bens do ativo imobilizado e glosa do crédito na proporção de 1/48 avos por mês.

Suscita a NULIDADE do Auto de Infração em razão de *vícios de motivação do lançamento e os equívocos verificados no método fiscal*, conforme impugnação para a fiscalização informar qual o critério adotado para considerar os referidos itens (pallets) como bens do ativo imobilizado, impossibilitando o exercício de defesa, tendo que inferir qual o critério adotado pelo Fisco.

Discorre sobre a motivação do lançamento, ressaltando que previamente demonstrou a fiscalização o emprego dos “pallets mechanical, miscellaneous, ladder e electrical” no processo produtivo, o que foi desconsiderado. Discorre sobre a motivação como requisito de validade do ato administrativo, transcreve texto de doutrinadores para reforçar o seu posicionamento de que ocorrendo *vício de motivação para enquadramento da infração*, o lançamento deve ser declarado nulo.

No MÉRITO afirma que se superados os argumentos apresentados, a decisão recorrida deve ser integralmente reformada, cancelando a exigência fiscal, visto que parte da premissa de utilização indevida de crédito de ICMS relativo a aquisições de bens do ativo imobilizado, limitado à razão mensal de 1/48 avos, nos termos do art. 309, § 2º do RICMS/BA.

Manifesta que não é a característica dos bens que ensejam a glosa de crédito, visto que “bens do ativo imobilizado são aqueles que, embora utilizados na produção, com prazo de duração superior a 1 (um) ano, não são incorporados ou consumidos no produto resultante”, ou seja, utilização indireta no fluxo produtivo do estabelecimento, enquanto que os insumos incorporados ao produto final ou consumidos no processo produtivo, ensejam créditos não-cumulativos do ICMS na forma do artigo 155, § 2º, I da CF.

Transcreve texto de doutrinadores acerca do *crédito financeiro e crédito físico* afeto ao ICMS, que no primeiro caso engloba os bens do ativo imobilizado, a exemplo, dos “pallets” destinados ao acondicionamento para transporte, que não integra o produto resultante da industrialização.

Ressalta que se atendo estritamente à denominação inicial dos insumos como “PALLET”, foi desconsiderando as nomenclaturas “MECHANICAL, MISCELANEOUS, LADDER E ELECTRICAL”, que a fiscalização classificou como bens do ativo imobilizado, mas que “*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 estabelecimento da Recorrente de Camaçari*”.

Afirma que ao contrário da acusação fiscal e fundamentação da decisão recorrida os PALLETS objeto da autuação são componentes/insumos aplicados nos aerogeradores, assim sintetizada:

- PALLET ELECTRICAL: energizar componentes eletrônicos no interior das torres;

- PALLET LADDER: permitir acesso a parte interna da torre;
- PALLET MECHANICAL: realizar a montagem de componentes utilizados no interior da torre;
- PALLET MISCELANEOS: fixar peças, suporte, escadas no interior das torres

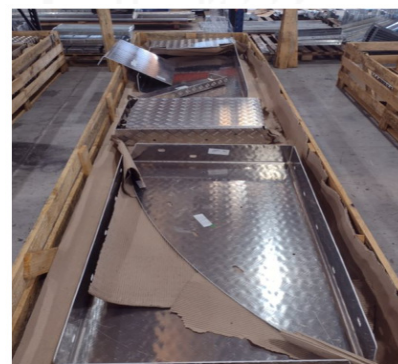
Ressalta que disponibilizou na impugnação as Informações Técnicas dos insumos que são incorporados nos produtos finais (docs. 04), que lhe resguarda o direito ao crédito na forma do art. 28 da Lei nº 7.014/96, pois são integrados ao processo de industrialização dos equipamentos eólicos, participando diretamente do processo produtivo, *“representando partes dos kits utilizados nos equipamentos eólicos comercializados pelo estabelecimento autuado”*.

Nas fls. 213 a 216, reproduziu imagens reproduzidas dos itens que tivera créditos fiscais glosados, afirmando que apesar de descritos como “pallets”, trata-se claramente de “kits” de componentes elétricos utilizados na montagem feita no interior da torre, com a função de energizá-los, **produtos estes que são incorporados definitivamente aos aerogeradores** (docs. 05).



Componentes elétricos

O mesmo ocorre com os “kits” mecânicos e plataformas, que, apesar de também descritos como “pallets”, são utilizados na montagem final dos componentes no interior da torre dos aerogeradores, como também já esclarecido à fiscalização (docs. 03, 04 e 05 da Impugnação Administrativa):



Escada de Acesso



Escada Interna

Transcreve parte de texto contido no Acórdão recorrido (fl. 215), que entende ter sido

incorretamente interpretados, deduzindo que o “*PALLET LADDER não se presta unicamente para a montagem de outros insumos, servindo como uma espécie de estrutura de apoio que, logo ao final do processo produtivo, seria supostamente desvinculada do produto final*”.

Argumenta que muito pelo contrário, trata-se de verdadeiros insumos incorporados definitivamente ao produto final, integrando as torres dos aerogeradores, não sendo possível utilizar em outros processos produtivos a cargo do estabelecimento pois são efetivamente “fixados na torre”, conforme imagem à fl. 216 que demonstra ter sido incorporado à torre eólica.

Discorre sobre a expressão “insumo”, conforme Aliomar Baleeiro (... *conjunto dos fatores produtivos, como matérias-primas, energia, trabalho, amortização do capital, etc., empregados pelo empresário para produzir o ‘output’ ou o produto final. (...) que, não sendo matérias-primas, são empregados ou se consomem no processo de produção*), sem impor uma interpretação extensiva à luz da legislação do ICMS, que é mais restritiva que a do PIS e COFINS, pautada em pressupostos da essencialidade, relevância da matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ao processo produtivo.

Questiona a forma pela qual a fiscalização glosou o crédito sobre a aquisição de insumos que efetivamente são incorporados/integrados ao produto final, participando diretamente no processo de fabricação desenvolvido pelo estabelecimento da Recorrente, a exemplo de julgamento contido no Acórdão CJP nº 0353-12.14, cujo teor transcreveu às fls. 217/218.

Transcreve parte de texto da decisão, que se limitou a interpretar o que são pallets, citando as Notas Fiscais de nºs 7582, 7701, 17.568 e 56.239, reproduzindo cópia da Nota Fiscal nº 46147, emitida pela Megalaser Ind. Metalúrgica Ltda. que indica faturamento completo de kit enquadrado como PALLET MECHANICAL, que conforme lista técnica juntada com a defesa, trata-se de insumo incorporado ao produto eólico (doc. 4).

Subsidiariamente, requer a relevação/minoração da MULTA imposta com percentual de 60% do valor do imposto não recolhimento tempestivamente, por afrontar os princípios do direito, conforme jurisprudência e doutrina, pelo caráter confiscatório de acordo como os primados constitucionais, como o princípio da moralidade administrativa (artigo 37), o princípio da proporcionalidade (artigo 37 c/c artigo 150, IV c/c art. 145, Parágrafo único) e o direito à propriedade (art. 5º, XXII da CF).

Transcreve texto de doutrinadores (Helenilson Cunha, Sampaio Dória, Sacha Calmon) e decisões proferidas por Tribunais Superiores (*RE 61160-SP; RE 91.707-MG, RE 82.510-SP e RE 81.550/1975*), confirmado no julgamento da ADI 551, que a multa tem caráter confiscatório quando revela desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica.

Requer que o CONSEF reforme a decisão recorrida, para determinar o cancelamento da multa e caso assim não se entenda, determinar a sua redução atendendo aos parâmetros condizentes com o próprio descumprimento da norma supostamente infringida.

Alega ainda, que a autuação acusa creditamento indevido do ICMS, mas deve ser considerado a existência de CRÉDITO ACUMULADO e mantido somente a cobrança da penalidade de 60% prevista no artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, conforme entendimento reiterado do CONSEF, a do julgamento do Auto de Infração nº 207103.0003/22-9 pela 2ª Câmara, que não deu provimento ao Recurso de Ofício, que manteve a decisão da Primeira Instância (fls. 226 e 227).

Por fim requer, acolhimento da preliminar de nulidade parcial da decisão recorrida em razão da falta de apreciação de todo o conjunto probatório dos autos, determinando o retorno à primeira instância para a prolação de nova decisão, caso não acolhida, que seja dado provimento ao Recurso Voluntário, para decretar a total insubsistência e/ou improcedência do Auto de Infração, seja em razão da nulidade do procedimento fiscal ou em relação ao próprio mérito. Subsidiariamente, que seja relevada a penalidade aplicada e ainda, para afastar a cobrança relativa ao valor de principal.

Requer ainda, caso se entenda necessário, a realização de diligências para fins de confirmar a utilização dos insumos no processo produtivo do estabelecimento autuado.

Na assentada do julgamento em 24/07/23 o advogado do recorrente peticionou juntada de documentos que foi apresentado no dia 31/07/23, ressaltando que se dedica, essencialmente, ao fornecimento de aerogeradores a projetos de infraestrutura de geração de energia, o que envolve todo o processo de industrialização, transporte e montagem no local de instalação destes equipamentos que são entregues ao cliente em perfeitas condições de funcionamento.

Ressaltou que como esclarecido à fiscalização o fluxo da produção dos aerogeradores pelo estabelecimento autuado, *“mais especificamente a nacelle e o hub (NCM 8503.00.90) de fabricação no próprio estabelecimento, assim como as torres (NCM 7308.20.00), industrializadas sob encomenda do estabelecimento para posterior saída, bem como a aquisição das pás”*.

Afirmou que os elementos – *nacelle, hub, torre e pás* –, em conjunto, formam o aerogerador, que por se tratar de equipamentos complexos, com grandes dimensões e com características técnicas específicas, promove a saída destes itens separadamente, viabilizando seu transporte, para serem montados nos Parques Eólicos, etapa a cargo de outra filial da requerente instalada no local.

Conclui reafirmando que os itens objeto da autuação executado na planta de Camaçari ou em terceiro, no caso da industrialização por encomenda, e deve ser afastada a premissa da fiscalização de que os itens (“pallets”) aplicados nesta atividade seriam bens do ativo imobilizado do estabelecimento autuado, conforme documentos fiscais juntados que comprovam o fluxo das operações realizadas, de forma exemplificativa. Reitera os termos das manifestações apresentadas para que seja integralmente cancelado o presente Auto de Infração.

Registra-se a presença sessão de videoconferência, Dr. Thomaz Alturia Scarpin, que exerceu o seu direito de fala em defesa ao contribuinte.

VOTO

No Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo suscitou diversas nulidades, em resumo:

- 1) Pela falta de análise das provas apresentadas no processo;
- 2) Preterir o direito de defesa em razão da multiplicidade de autuações concomitantes;
- 3) Em razão da ausência de intimação para manifestação à Informação Fiscal;
- 4) Em razão de vício de motivação do lançamento e os equívocos no método fiscal.

Com relação à primeira nulidade suscitada, verifico que o recorrente argumenta que não foi apreciado qual o critério utilizado para classificar os bens que foram objeto da autuação (pallets) como bens do ativo imobilizado. Constatado que conforme apreciado na decisão recorrida (fl. 181), a fiscalização expediu intimações (fls. 13 e 14), que possibilitaram identificar o emprego dos bens, como destinados ao ativo imobilizado, relacionados em planilhas que foram fornecidas ao estabelecimento autuado. Portanto, restou comprovado que foi apreciado as alegações, cujos fundamentos de validade serão apreciados nas razões de mérito. Nulidade não acolhida.

No tocante a segunda nulidade suscitada, argumentando que a lavratura simultânea de treze autos de infração dificulta o exercício do direito de defesa, entendo estar correta a fundamentação da decisão recorrida que mesmo se reconhecendo a quantidade de autos de infração lavrados, no mesmo procedimento fiscal, referem se aos exercícios de 2017 a 2019 (fls. 202 e 203), procedimento fiscal que é previsto no art. 40 do RPAF/BA que possibilita a lavratura de mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00.

Observe que a modificação feita no mencionado dispositivo regulamentar procurou facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, tendo em vista que antes eram lavrados autos com múltiplas infrações e os contribuintes do ICMS alegavam dificuldade de elaborar defesa simultânea sobre diversas matérias.

Portanto, como apreciado na decisão recorrida, o procedimento do autuante encontra amparo na legislação tributária (processual) e não se amolda as regras estabelecidas pelo art. 18 do RPAF/BA. Nulidade não acolhida.

Relativamente a terceira nulidade suscitada sob alegação de não ter sido intimada para se manifestar acerca da Informação Fiscal, observo que o art. 127, § 7º do RPAF/BA estabelece:

Art. 127. O autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal.

§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.

Logo, a fiscalização rebateu os argumentos apresentados na defesa, tendo inclusive esclarecido que durante os trabalhos de fiscalização intimou a empresa para descrever como era utilizado bens adquiridos, que resultou na interpretação quanto o uso na empresa, relacionou em planilhas que foram entregues ao estabelecimento autuado. Constatado que não foram aduzidos fatos novos ou anexados novos demonstrativos ou levantamentos, na informação fiscal e consequentemente não há obrigatoriedade de ofertar a informação fiscal ao estabelecimento autuado para se manifestar. Nulidade não acolhida.

Quanto a quarta nulidade suscitada, sob o argumento de ocorrência de vício de motivação do lançamento e os equívocos no método fiscal, entendo que as razões expostas acerca da classificação ou não dos produtos adquiridos (pallets) como bens do ativo imobilizado ou como insumo do processo produtivo, trata-se de questão de mérito do lançamento. Portanto, não se trata de falta de critério, nem de impossibilidade de exercer o direito de defesa. Observo que tanto a empresa como a fiscalização carregaram aos autos descrições em detalhe quanto ao emprego dos bens adquiridos e o seu emprego nas atividades exercidas pelo estabelecimento autuado. Portanto, entendo que não se trata de vício de motivação e sim de questão de mérito que será apreciada a seguir, inexistindo o alegado cerceamento de direito de defesa. Nulidade não acolhida.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal formulado pelo recorrente, “para fins de confirmar a utilização dos insumos no processo produtivo”, nos termos do art. 147 do RPAF/BA, fica indeferido, por entender que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do convencimento do relator, com base nas informações apresentadas pelo próprio recorrente e elementos contidos no processo.

No mérito, constato que conforme demonstrativo de fls. 24 a 31, foram relacionadas as notas fiscais relativas às aquisições de PALLETS: MECHANICAL, ELECTRICAL, LADDER e MISCELANEOS, cujos créditos fiscais foram apropriados integralmente e a fiscalização classificou como bens do Ativo Imobilizado, admitindo crédito fiscal correspondente a 1/48 mês, efetuando a glosa do crédito utilizado a mais conforme demonstrativo de fl. 23.

No Recurso Voluntário interposto, o recorrente reapresentou os argumentos defensivos de que não se trata de bens destinados ao ativo imobilizado e sim de insumos utilizados no processo produtivo.

Constato que durante os trabalhos de fiscalização (fls. 7 a 20) foram expedidas diversas intimações para o sujeito passivo explicar quais as funções no processo produtivo de diversos componentes adquiridos pela sociedade empresarial, que exerce atividade de fabricação e comercialização de equipamento para geração e cogeração de energia “notadamente de equipamentos eólicos” (fl. 37).

Na defesa apresentada o sujeito passivo sintetizou que em relação aos PALLETS (MECHANICAL, ELECTRICAL, LADDER e MISCELANEOS) tinha PARTICIPAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO na “Montagem final de componentes”... “utilizados no interior da torre”, “energizar componentes eletrônicos no interior da torre”, “permitir acesso interno até o topo da torre” e “fixar peças, supor, escada no interior das torres”.

Por sua vez, no doc. 5 (fls. 123 a 131) que foi apresentado durante a fiscalização em atendimento a intimações foi indicado nas fls. 124 e 125 que em relação aos PALLETS:

ii - MECHANICAL – utilizado na montagem final de componentes utilizados no interior da Torre;

viii - MISCELANEOS – utilizado para fixar peças suporte, escadas na montagem final de componentes - no interior das torres,

x - ELECTRICAL – utilizado na montagem final de componentes, com a função de energizar componentes eletrônicos no interior das torres;

xv - LADDER – utilizado na montagem final de componentes, cuja função é permitir acesso interno até o topo da torre;

Na informação fiscal às fls. 137 a 140 o autuante reproduziu com mais detalhes as informações prestas, acrescentando que conforme fotografias juntadas às fls. 50 e 51, os PALLETs objeto da autuação são utilizados na montagem dos *“produtos finais da planta da Siemens em Camacari são a Nacelle e o Rotor”*.

Esclareceu que a Nacelle é o compartimento instalado no topo da torre e que abriga todo o mecanismo do gerador, incluindo caixa de multiplicação, gerador, transformador, entre outros que exige uma logística especial de transporte e montagem.

De acordo com os documentos juntados na assentada do julgamento em 31/07/2021, constato que a Nota Fiscal-e nº 26069 indica remessa para industrialização por encomenda de mercadorias do estabelecimento autuado para destinados a TORRES EÓLICAS DO BRASIL LTDA; a Nota Fiscal-e nº 26.248 e 26621 registra transferências de mercadorias recebidas para filiais localizadas nos municípios de Ouroilândia e Morro do Chapéu/BA.

Por sua vez, as Notas Fiscais-es de nºs 7.297, 7303, 7.308 e 7.489 registram retorno de mercadorias diversas da empresa TORRES EÓLICAS DO BRASIL LTDA, inclusive de pallets que foi objeto da autuação.

Pelo exposto, considero correta a fundamentação contida na decisão ora recorrida de que os produtos objeto da autuação (PALLETs) não *“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”*.

As notas fiscais juntadas com o memorial apresentado indicam apenas que mercadorias foram remetidas para industrialização fora do estabelecimento e retornos, porém não restou provado que os PALLETs objeto da autuação tenham sido empregados como insumos na produção da “nacelle” e “hub” industrializadas no estabelecimento autuado. Consequentemente, caracterizam como bens do ativo imobilizado, cujo crédito fiscal é admitido pela legislação do ICMS em 48 parcelas (art. 29, § 6º, I da Lei nº 7.014/1996) e não em parcela única como foi creditado, implicando em crédito indevido.

No que tange ao argumento de que a multa é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada com porcentual de 60% é prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal.

Contudo analisando o pedido de afastamento do imposto em razão de existência de saldo credor de ICMS, em consulta ao Sistema INC da SEFAZ/BA, foi constatado que o estabelecimento autuado acumula créditos fiscais em todo o período fiscalizado (2017/2019).

Considerando que o crédito fiscal utilizado indevidamente no período fiscalizado, não implicou em repercussão financeira de descumprimento de obrigação principal (falta de pagamento do imposto), tendo como precedente os julgados por esta Câmara nos Acórdãos CJF nºs 0406-12/22-VD e 0411-12/22-VD, deve ser afastado a cobrança de ICMS, restringindo-se o lançamento à cobrança exclusivamente da multa de 60% sobre o valor exigido, com reenquadramento para o art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que não importou em descumprimento de obrigação principal.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário com afastamento do ICMS exigido e mantendo a cobrança da multa de 60%, conforme o demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Multa 60%	Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Multa 60%
31/01/17	09/02/17	3.244,65	1.946,79	31/07/18	09/08/18	28.773,29	17.263,97

28/02/17	09/03/17	5.969,97	3.581,98	31/08/18	09/09/18	28.773,29	17.263,97
31/03/17	09/04/17	9.072,76	5.443,66	30/09/18	09/10/18	28.773,29	17.263,97
30/04/17	09/05/17	10.296,93	6.178,16	31/10/18	09/11/18	28.773,29	17.263,97
31/05/17	09/06/17	13.196,55	7.917,93	30/11/18	09/12/18	28.773,29	17.263,97
30/06/17	09/07/17	17.210,27	10.326,16	31/12/18	09/01/19	28.773,29	17.263,97
31/07/17	09/08/17	21.812,75	13.087,65	31/01/19	09/02/19	28.773,29	17.263,97
31/08/17	09/09/17	21.812,75	13.087,65	28/02/19	09/03/19	28.773,29	17.263,97
30/09/17	09/10/17	25.094,06	15.056,44	31/03/19	09/04/19	29.084,61	17.450,77
31/10/17	09/11/17	25.401,53	15.240,92	30/04/19	09/05/19	29.390,48	17.634,29
30/11/17	09/12/17	27.147,96	16.288,78	31/05/19	09/06/19	31.784,82	19.070,89
31/12/17	09/01/18	28.773,29	17.263,97	30/06/19	09/07/19	34.524,77	20.714,86
31/01/18	09/02/18	28.773,29	17.263,97	31/07/19	09/08/19	35.245,05	21.147,03
28/02/18	09/03/18	28.773,29	17.263,97	31/08/19	09/09/19	35.245,05	21.147,03
31/03/18	09/04/18	28.773,29	17.263,97	30/09/19	09/10/19	35.923,61	21.554,17
30/04/18	09/05/18	28.773,29	17.263,97	31/10/19	09/11/19	35.923,61	21.554,17
31/05/18	09/06/18	28.773,29	17.263,97	30/11/19	09/12/19	35.923,61	21.554,17
30/06/18	09/07/18	28.773,29	17.263,97	31/12/19	09/01/20	35.923,61	21.554,17
Total		381.673,21	229.003,93	Total		950.828,75	570.497,25

A Recorrente deve ser intimada a proceder ao estorno do crédito fiscal objeto da glosa, devendo a Fiscalização avaliar, oportunamente, a conveniência de renovação de ação fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207103.0006/22-8**, lavrado contra **SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 570.497,25**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05. A Recorrente deve ser intimada a proceder ao estorno do crédito fiscal objeto da glosa, devendo a Fiscalização avaliar, oportunamente, a conveniência de renovação de ação fiscal.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de agosto de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS