

**PROCESSO** - A. I. N° 232884.0013/17-5  
**RECORRENTES** - FAZ. PÚBL. ESTADUAL e SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.  
**RECORRIDOS** - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA. e FAZ. PÚBL. ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0007-05/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18.06.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0128-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA **a)** RETORNO INEXISTENTE DE MERCADORIA ENVIADA PARA DEPÓSITO FECHADO. A Nota Fiscal nº 1.518, entrada por devolução, comprova que essa se referiu a Nota Fiscal nº 2241 Saída de Remessa para Armazenagem, a qual não chegou sequer a ser entregue fisicamente. Ressalte-se que conforme prevê o Inciso I, do Art. 450 do RICMS/Ba, a recorrente agiu dentro do regulamento, houve a justa comprovação, sendo que se trata de uma única nota fiscal, de modo que o ocorrido não é um procedimento corriqueiro da recorrente, pois a operação não trouxe qualquer prejuízo ao fisco, já que a recorrente recompôs seu estoque físico e fiscalmente e em sua posterior saída, haveria de tributar a mercadoria normalmente. Infração insubsistente; **b)** SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. NCM corrigida e admitida pela Fiscalização no informativo fiscal; **c)** DESTAQUE A MAIOR EM DOCUMENTOS FISCAIS. O relator de origem inovou no feito, pelo que há invalidade na Decisão deste item da autuação (infração 03), na medida em que concordou com o que os autuantes já haviam dito na informação fiscal: que se equivocaram ao limitar a exigência a 7% da base de cálculo, quando na verdade ela deveria ser total. Infração 03 nula; **d)** IMPORTAÇÃO DESTINADA FISICAMENTE PARA OUTRO ESTADO. Contribuinte demonstra que estornou o crédito no mesmo mês de competência. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. NCM da mercadoria não se enquadra na hipótese de isenção, assistindo razão aos autuantes. Acolhida em parte a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 5ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) nº 0007-05/22-VD ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/99), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado com a Decisão, apresenta a peça respaldado no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 29/09/2017 para formalizar a constituição

de crédito tributário no valor histórico de R\$ 217.233,91, sob a acusação do cometimento de 05 (cinco) irregularidades.

O Recurso Voluntário resulta de terem sido julgadas procedentes as infrações 01, 03 e 04, enquanto o de Ofício do fato de ter sido reduzida a multa da infração 01 de 150% para 100% e da improcedência das infrações 02 e 05, assim descritas pelo órgão de Primeira Instância, *“in verbis”*:

**“Infração 01 – cód. 01.02.10:** Uso indevido de crédito fiscal, haja vista o retorno não comprovado de mercadoria enviada para depósito fechado. Fatos geradores em junho de 2013. Valor histórico de R\$ 8.503,02. Enquadramento legal: arts. 29 e 31 da Lei 7014/96. Multa de 150% prevista no art. 42, V, “b” da Lei atrás mencionada.

**Infração 02 – cód. 01.02.26:** Uso indevido de crédito fiscal de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção. Fatos geradores em novembro de 2013. Valor histórico de R\$ 14.846,79. Enquadramento legal: arts. 29, § 4º, II, da Lei 7014/96. Multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a” da Lei atrás mencionada.

**Infração 03 – cód. 01.02.41:** Uso indevido de crédito fiscal, em função de destaque a maior em documentos fiscais, por se tratar de prestações iniciadas em outros Estados do Sul/Sudeste (exceto Espírito Santo) e destinadas para a Bahia. Fatos geradores em janeiro a agosto de 2013, outubro a dezembro de 2013, fevereiro a abril de 2014, agosto de 2014 e novembro de 2014. Valor histórico de R\$ 17.059,25. Enquadramento legal: arts. 29 e 31 da Lei 7014/96, c/c o art. 309, § 7º, do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012. Multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a” da Lei atrás mencionada.

**Infração 04 – cód. 02.01.03:** Falta de pagamento de ICMS por ter praticado remessas em consignação sem tributação. Fatos geradores em agosto de 2014. Valor histórico de R\$ 90.542,55. Enquadramento legal: arts. 2º, I e 32, da Lei 7014/96, c/c o art. 332, I, do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012. Multa de 60% prevista no art. 42, II, “a” da Lei atrás mencionada.

**Infração 05 – cód. 12.03.03:** Uso indevido de crédito fiscal, em razão de entradas de mercadorias importadas cujo imposto foi recolhido para outro Estado. Fatos geradores em fevereiro de 2014. Valor histórico de R\$ 86.282,30. Enquadramento legal: arts. 13, I, “d” e 31, da Lei 7014/96, c/c os arts. 434 e 435 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012. Multa de 60% prevista no art. 42, II, “f” da Lei atrás mencionada.”

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 30/06/2022 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade: nos termos a seguir reproduzidos (fls. 329 a 339):

#### **“VOTO**

*De começo, cumpre tecer algumas considerações a respeito da questão suscitada pelo contribuinte, acatada no segundo grau, de ter ocorrido nulidade da decisão recorrida, em decorrência da não apreciação do pedido de conversão do processo em diligência, aposto à fl. 179, afeto à infração 04, isto é, operação tributável que não foi tributada na saída, a título de remessa em consignação de “pallet anchoring system D36 (M39) L 3000”, NCM 7318.1500. Como fundamento desta autuação, os Auditores Fiscais produziram a planilha respectiva (fl. 30).*

*Sobre esta irregularidade, a impugnação limitou-se a dizer, que ao contrário do mencionado pelo Estado, “desnecessárias maiores digressões para se reconhecer que as saídas são isentas pelo fato de as mercadorias objeto das saídas autuadas enquadrarem-se no NCM 8503.0090” (fl. 42), independente de ser venda ou consignação, pois o produto estaria acobertado pela isenção prevista na cláusula primeira, XIII do Conv. ICMS 101/1997. E que, como é possível verificar dos aludidos documentos” (doc. 08 – fls. 140/156), “os itens objeto das Notas Fiscais 5728, 6044 e 6046 estão enquadrados no NCM 8503.0090” (sic.). Foi o próprio contribuinte que sustentou não haver sequer necessidade de grandes digressões, para no seu entendimento, a operação estar isenta.*

*Por sua vez, a informação fiscal anexou a título de amostragem as NFs de entrada 3383, 3386 e 4635 (juntadas às fls. 169 a 171, as duas primeiras já existentes nos autos, por si suficientes, do ponto de vista instrutório – fls. 24/25), acobertando as importações do mesmo produto objeto da controvérsia. Nelas se vê que o fisco federal, em princípio a esfera competente para fazer as classificações fiscais, apontou dito produto pertencer à NCM 7318.1500.*

*O pleito da diligência, discretamente aposto à fl. 179 (e não destacado no item III – DO PEDIDO, da manifestação pós-impugnatória), sucedeu a alegação de que o informativo fiscal novamente sustentou o enquadramento dos “pallets” na NCM 7318.1500, ante o registro deste código nas notas fiscais de importação, emitidas pela própria autuada; porquanto “não há como se tomar como referência a utilização desse enquadramento equivocado na entrada, como uma prova inquestionável da exigência do ICMS” (sic.).*

*Tinha o singelo pedido de diligência o seguinte teor: “caso não se entenda pela aplicação do NCM 8503.0090, a Autuada pugna pela conversão do julgamento em diligência para que se confirme o correto enquadramento dos itens objeto das NFs 5728, 6044 e 6046” (sic.).*

*Pedido impossível de ser atendido, por incompetência absoluta do fisco estadual neste caso específico, já que o fisco federal, repita-se, ao examinar os itens autuados no procedimento de importação, objeto da infração 04,*

isto é, “pallets anchoring system D36 (M39) L 3000”, qualificou-os dentro da NCM 7318.1500, sobre a qual o Estado, em face da manifestação expressa da União, dela não poderia discordar.

Debaixo do título “Entes Tributantes e Ingerência na Classificação das Mercadorias na Nomenclatura do Mercosul (NCM)”, tivemos a oportunidade de opinar (In Direito e Justiça – Aspectos Atuais e Problemáticos – Tomo II – Direito Público – CONSINTER, coord. de Alessandra Galli, - 2015 - pp. 97 – 118):

Na hipótese de exigência do tributo estadual ou municipal e estando o contribuinte acobertado por uma resposta em consulta que lhe é favorável, nenhum dos entes da federação – nem mesmo a União, no que pertine a tributos federais – poderá efetuar a cobrança de tributo desconsiderando tal posicionamento.

Portanto, os Estados-membros e Municípios nada poderão fazer no sentido de modificar o entendimento da consulta, pois do contrário incorrer-se-ia em usurpação de competência...

Mutatis mutandis do conteúdo atrás transcrito, é de se dizer que se a União, através das autoridades aduaneiras, dentro do processo de importação, classificou a mercadoria sob análise numa determinada NCM, nem o contribuinte nem o Estado poderia entender um outro enquadramento fiscal, e ao seu alvedrio indicar uma outra NCM, visto que a atribuição federal resultou preenchida, clarividente, devidamente exercitada.

Pois bem.

Tecnicamente, a impugnação ao lançamento veio através de substancial petição apresentada às fls. 35 a 47, acompanhada de volumosa documentação, apensa às fls. 48 a 160. Nela, o pedido (item IV), resumiu-se a reivindicar a improcedência do auto de infração, no mérito, em face dos itens II-1, II-2 e II-3 e, subsidiariamente a redução da multa proposta na infração 01.

Fosse observado estritamente o RPAF-BA, não se pode perder de vista o disposto no art. 123, § 1º, abaixo transcrito:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

(...)

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez

(...)

§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.

Logo, quisesse o sujeito passivo solicitar uma diligência, tecnicamente deveria fazê-lo quando do oferecimento de sua contestação de uma só vez, salvo se um fato novo, impeditivo, contraposto e/ou superveniente (que não aconteceu), tivesse ocorrido, até porque já havia o Estado anexado ao auto de infração provas irrefutáveis de que os “pallets”, dentro do processo de importação, vindos da China, estavam enquadrados na NCM 7318.1500, NFs. 3383 e 3386 (fls. 24/25).

O regulamento processual administrativo citado no mesmo art. 123, é claro ao determinar que:

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 6º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do parágrafo anterior.

Claro que a solicitação da diligência, se aprovada, iria exigir a juntada de documentos. Ou ainda: poderia o contribuinte, independente da diligência, anexar documentos que contestassem a adoção pela União da NCM 7318.1500, sem necessidade de maiores digressões, como ele próprio assegurara em seu libelo.

Se o contribuinte ofereceu um argumento modificativo que confrontava documentação fiscal de própria autoria, já existente nos autos (fls. 24/25), qualificando os referidos “pallets” dentro do procedimento de importação na NCM 7318.1500, deveria ele mesmo oferecer a sua contraprova, até porque dispunha (ou poderia dispor), de elementos comprobatórios.

Então, impensável se levantar a hipótese de contraposição de fato ou argumento posteriormente trazido aos autos, se as notas fiscais de entrada que registraram as importações já constavam às fls. 24/25, anteriormente ao singelo pedido feito à fl. 179.

Apresentar um requerimento de execução impossível por parte do Estado, qual seja, de prepostos auditores verificarem a correta classificação fiscal dos “pallets”, quando a União, nos trâmites da importação, a considerou na NCM 7318.1500, e ele mesmo, o contribuinte, emitiu as notas fiscais de entrada por importação com este qualificativo (fls. 24/25, 169/171), traduz comportamento que equivale no direito a pedido inexistente, fora do mundo jurídico, do qual não comportaria a mínima análise de deferimento ou indeferimento.

A respeito de atos processuais defeituosos inexistentes, a voz autorizada de Humberto Dalla Bernardina de

*Pinho (Manual de Direito Processual Civil Contemporâneo, Saraiva, 2020, p. 464): O ato inexistente é o que está no primeiro plano, não chegando a preencher os elementos essenciais à sua constituição...*

*O ato inexistente não produz efeitos jurídicos, simplesmente por não existir... A inexistência não convalida, devendo ser praticado um novo ato, com elementos constitutivos mínimos.*

*Assim, não deveria o pedido de diligência merecer qualquer apreciação. O menor cabimento processual, posto que no caso específico nada poderia fazer o Estado da Bahia, por incompetência absoluta, posto que a União, acerca dos “pallets”, nunca excede repetir, já houvera feito a sua classificação fiscal. Caberia ao contribuinte, no âmbito federal, fazer as contestações e postulações de praxe, para, munido de uma resposta diferente da constante dos autos, considerada pelo fisco federal, apresentar as provas correspondentes. Logo, não há que se falar em decisão nula, por falta de apreciação de ato processual anterior inexistente da parte.*

*Veja-se o que diz ainda o RPAF-BA:*

*Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.*

*Não houve, no discreto pedido de fl. 179, qualquer fundamentação da sua necessidade. Pedir que prepostos fazendários estaduais contestem a NCM já declarada pela União, não poderia traduzir a menor utilidade prática, o menor proveito processual probatório, e portanto, despontou desprovido do mínimo fundamento da sua necessidade.*

*Não obstante todo este desenvolver de raciocínio, apenas aqui produzido para fins de contextualização jurídica, a decisão recorrida, mesmo assim, pronunciou-se claramente sobre o discreto, e sobretudo juridicamente inexistente pedido de diligência formulado à fl. 179, tanto no relatório (parte do acórdão no qual, a rigor, pelo diploma processual de regência, deva constar), quanto na fundamentação do decisum a quo:*

*Primeiro, quando no relatório do acórdão recorrido, lugar apropriado indicado pela legislação, mencionou-se que se mostraram satisfatórios para o convencimento da relatoria “os elementos instrutórios presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído” (sic; fl. 242).*

*Aliás, as expressões utilizadas no acórdão quase são uma reprodução textual do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, tido como inobservado pela decisão recorrida, as quais remetem ao indeferimento de eventuais pedidos de diligência. Veja-se o teor:*

*Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

*Veja-se ainda o que diz o RPAF-BA, art. 147, § 2º sobre constar no relatório (a despeito da atecnia, maxima permissa venia), o indeferimento da diligência:*

*§ 2º O indeferimento do pedido de prova, diligência ou perícia será feito:*

*II - pela Junta ou Câmara de Julgamento, na fase de instrução do processo, caso em que:*

*a) o indeferimento deverá ser consignado na ata da sessão em que o mesmo for declarado;*

*b) por ocasião da decisão da lide, o relator mencionará a ocorrência e os motivos do indeferimento no relatório do acórdão da decisão (destaques da transcrição).*

*Depois, quando já na fundamentação do voto ficou dito que foram atendidos o contraditório e a ampla defesa, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário. Preservado o direito de defesa, segundo a decisão apelada, conota a desnecessidade da diligência.*

*Ambas as referências feitas no relatório e fundamentação, expressaram o afastamento do pleito da diligência, repita-se, discretamente oferecido à fl. 179, omitido no tópico processualmente adequado (item III- DO PEDIDO), mas de sobejo explorado na peça recursal (item II-1, fls. 222/225).*

*Vale trazer à baila os ensinamentos do mencionado jurista da UFRJ, que dentro da processualística moderna leciona a respeito dos princípios da colaboração e da razoável duração processual (art. 6º do CPC/2015, aplicação subsidiária, e art. 5º, LXXVIII, da CF/1988):*

*Preconiza o princípio, inferido do art. 139, II, do CPC/2015, que a prestação jurisdicional obedeça a uma vantajosa relação custo-benefício, ou seja, que proporcione maior eficiência com o menor custo possível ... O Princípio demanda análise do binômio custo benefício ao deferir diligências processuais, a partir da sua real necessidade naquele processo (p. 102) ...*

*Este princípio significa que o processo precisa ser concluído em prazo razoável sem dilações desnecessárias para alcançar o seu resultado útil e produzir justiça (p. 425).*

*Os sujeitos do processo – não só as partes, mas também o juízo – assumem a responsabilidade de, em atuação conjunta, trabalhar para a obtenção de uma decisão meritória justa e efetiva, em tempo razoável ... A partir de todas essas considerações, faz-se mister em conta que o processo, em sua roupagem contemporânea, se revela nada mais, nada menos, do que o resultado da cooperação entre as partes e o órgão jurisdicional, na busca pela efetivação dos direitos fundamentais e pela edificação de um processo justo (p. 440).*

Tais considerações, entretanto, apenas tiveram o intento de aprofundar reflexões acerca dos princípios que se põem mais importantes do que supostos desatendimentos de pedidos juridicamente inexistentes, impossíveis de execução do ponto de vista da competência, incapazes de ensejarem a presença do fenômeno processual da supressão de instância.

Na verdade, é de dever da instância de primeiro grau acatar e alterar os termos da decisão recorrida, conforme indicado pela instância ad quem, à luz do exposto nos fundamentos contidos às fls. 254/255.

Com efeito, aponta a v. relatoria de segundo grau, que não consta na decisão da 6ª JF nenhuma manifestação acerca do pedido formulado, para que o processo fosse convertido em diligência.

A despeito de todas as inflexões atrás formuladas, é de se dizer:

No que tange ao pedido de diligência formulado à fl. 179, não tem ele o mínimo cabimento, haja vista já existirem no processo os elementos fático-jurídicos probatórios suficientes para a formação do convencimento desta relatoria, na forma do art. 147, I, "a" do RPAF-BA.

No mais, mantém-se toda a fundamentação externada na decisão anterior, e que se passa a reproduzir agora quase na íntegra.

O lançamento de ofício obedece aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça impugnatória é um dos sócios da autuada, conforme se atesta através do subestabelecimento de fl. 77.

Reverenciados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Faremos o julgamento separadamente por irregularidade.

**Infração 01.**

A exigência refere-se a uso indevido de crédito fiscal em vista do suposto retorno de mercadoria anteriormente encaminhada para depósito fechado.

Alega a autuada que o crédito foi apropriado no retorno porque o envio foi tributado, conforme demonstra o documento fiscal de fls. 85 a 91 (NFe 2241).

Acontece que a simples emissão de nota fiscal de entrada por parte do remetente impugnante, não é elemento suficientemente capaz de provar que efetivamente se deu o retorno do produto, considerando que o destinatário era contribuinte normalmente cadastrado no fisco gaúcho e poderia emitir regularmente documentos fiscais. Ademais, não há prova de que a mercadoria efetivamente circulou fisicamente de volta para a autuada, visto inexistir conhecimento de transporte que demonstre o trânsito da operação, sem falar no fato admitido na impugnação de que o adquirente recusou a transação, e mesmo assim a mercadoria demorou mais de trezentos dias para retornar.

Por outro lado, à época da lavratura do lançamento, a multa prevista era de 150%. Mas o inciso V, do art. 42 da Lei 7014/96 foi alterado pela Lei 14.183/2019, efeitos a partir de 13.12.2019, no intuito de diminuir para 100% a multa aplicável para todas as irregularidades indicadas no citado dispositivo. Logo, em face da retroatividade benigna, reduz-se a sanção para 100% (cem por cento).

~~轉K 罇. 日柴田影所被~~ procedente, no valor histórico de R\$ 8.503,02.

**Infração 02.**

A cobrança retrata a glosa do crédito fiscal porquanto a mercadoria adquirida (NFe 67, fl. 15), possui NCM (cód. 8503.0090), que desfruta de isenção do imposto, na forma do Conv. ICMS 101/97, de sorte que nestas situações, há que se efetuar o estorno.

O contribuinte pondera que em verdade o produto classifica-se na NCM 8483.4010, tanto assim, que emitiu carta de correção fazendo tal alteração (fl. 99).

A auditoria, após comprovar pelas importações que procede a retificação feita na citada carta, considera a acusação fiscal elidida.

De fato, a NCM retificada não consta no citado acordo interestadual, de modo que suas operações são tributadas na saída, admitindo-se o crédito nas entradas, em homenagem ao mecanismo constitucional da não cumulatividade.

**Infração 02 improcedente.**

**Infração 03.**

Reclama-se por este viés a falta de pagamento do imposto em virtude de créditos fiscais usados indevidamente, referentes a serviços de transporte de cargas iniciados em outros Estados, tendo como destinação o território baiano.

Verifica-se nos documentos de fls. 106 a 138 que há CTes tendo como destinatários recebedores o autuado, mas há outros em que os destinatários recebedores são estabelecimentos situados em outras Unidades Federativas.

*A glosa limitou-se à diferença entre a alíquota praticada na prestação e a de 7%, esta última porque se refere à prestação interestadual com origem no Sul/Sudeste, e final aqui na Bahia.*

*A circunstância de constar como tomador do serviço a atuada é meramente contratual, para dar feição jurídica formal à avença, por ser ela a matriz da empresa. Do contrário, todas as prestações celebradas formalmente para deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos da atuada espalhados em todo o país, faria equivocadamente convergir os créditos fiscais para a atuada e faria com que o erário baiano suportasse toda a carga tributária, de onde quer que se iniciasse e terminasse o serviço de transporte.*

*Não desautoriza a presente cobrança, o fato de remanescerem diferenças de imposto a buscar, segundo ponderação da auditoria à fl. 165, haja vista a glosa correta ser total, e não parcial.*

*Infração 03 procedente, no valor histórico de R\$ 17.059,25.*

*Infração 04.*

*Aqui a cobrança recai sobre a falta de tributação nas remessas em consignação (NFs 5728, 6044 e 6046), do produto denominado "pallet anchoring system D36 (M39) L 3000", haja vista tais operações ensejarem tributação, nos termos do art. 334 do RICMS-BA.*

*O sujeito passivo retruca, ao argumento de que tais produtos enquadram-se na NCM 8503.0090, isentos de tributação, nos moldes do Conv. ICMS 101/97.*

*Efetivamente, a auditoria consegue demonstrar pelas importações do mesmo produto – cuja análise da classificação fiscal passa pelas autoridades aduaneiras – que a codificação correta é a de nº 7318.1500, estranha ao acordo interestadual isentivo, portanto, sujeito à tributação pelo imposto estadual. Isso está sobejamente demonstrado nos documentos anexos ao auto de infração, juntados antes da manifestação empresarial pós-impugnatória, conforme se extrai do conteúdo das notas fiscais exibidas às fls. 24 e 25, estes sim, documentos que merecem crédito probatório, posto que registram a entrada no país do produto denominado pallet anchoring system D36 (M39) L 3000, oriundo da China, mediante processo específico, com Invoice, Declaração de Importação e outros documentos exigidos pelo fisco federal, oportunidade em que as autoridades aduaneiras conferem fisicamente a mercadoria importada e atribuem a classificação correta na NCM. Salta aos olhos que tais "pallets", conhecidos na mercancia como plataformas que facilitam a movimentação, o transporte e a armazenagem de qualquer mercadoria, não poderiam ganhar o enquadramento na NCM 8503.0090 (partes e peças usadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores, ou em geradores fotovoltaicos – conf. Conv. ICMS 101/97, fl. 26, verso).*

*Infração 04 procedente, no valor histórico de R\$ 90.542,55.*

*Infração 05.*

*Neste particular, o lançamento reclama a glosa do crédito fiscal referente a importações de mercadorias destinadas fisicamente para outro Estado (NFs 3383 e 3386), e cujo recolhimento foi efetuado em favor deste último.*

*A empresa esclarece que dentro do mesmo mês sanou a anormalidade ao lançar na Apuração do ICMS, como estornos de créditos, valor equivalente, conforme se extrai do documento de fl. 158 a 159.*

*A auditoria identifica o procedimento regularizador e concorda com o argumento contestatório.*

*Induvidosamente, o uso irregular do crédito fiscal acabou sendo anulado no próprio mês – fevereiro de 2014. Operações aritméticas contrárias de mesmo valor acabam elidindo a autuação.*

*Infração 05 improcedente.*

*Subsidiariamente, fulcrado na vedação de confisco, a impugnante entende ser elevada a multa de 150%, e aponta decisão do STF (RE 833.106).*

*A proposição da multa para a infração 01 teve respaldo em comando de lei (art. 42, V, "b" da Lei nº 7014/96).*

*Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei. Para as situações retratadas neste PAF, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento.*

*Ademais, falece competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária, até porque a multa proposta não deriva de incumprimento de obrigação acessória.*

*Rejeito o pedido de redução da penalidade.*

*Do exposto, deve a autuação ser julgada procedente em parte, pela procedência total das infrações 01 (R\$ 8.503,02, com multa de 100%), 03 (R\$ 17.059,25, com multa de 60%), e 04 (R\$ 90.542,55, com multa de 60%), e pela improcedência das infrações 02 e 05, totalizando o valor histórico de imposto de R\$ 116.104,82, conforme replicado no resumo abaixo:*

*[Planilha de fl. 338]".*

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, "a" do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF Nº 0007-05/22-VD.

O contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 345 a 362, conforme previsão do art. 169, I, "b"

do sobredito Regulamento processual, no qual inicia sintetizando os fatos e aduzindo a tempestividade da peça.

Preliminarmente, suscita a invalidade da Decisão recorrida, pois, no que concerne à infração 03, que trata da glosa dos créditos de ICMS sobre serviços de transporte, teria inovado no feito ao registrar que a exigência deveria recair sobre os créditos como um todo, sem a limitação de 7% imposta pelos auditores.

À fl. 65, na informação fiscal, está dito o seguinte:

*“A bem da verdade, a glosa do crédito do ICMS desta infração, com base na confissão da autuada, é do valor total da operação e não somente. Os autuantes reconhecem o erro cometido ao tempo que requerem ao CONSEF que determine seja lavrado Auto de Infração complementar”.*

O recorrente alega que esse entendimento diverge diametralmente do método fiscal que, ao invés de considerar o estabelecimento da recorrente alheio à operação, restringiu o direito ao crédito por presumir que o transporte teria sempre como destino o Estado da Bahia, em que pese este não ser o cenário retratado nos respectivos conhecimentos de transporte.

A indevida inovação nos autos também teria ocorrido em referência à infração 04 (ausência de destaque de ICMS sobre operações isentas), pois em nenhum momento a Fiscalização motivou o lançamento sob o fundamento de que os itens objeto das Notas Fiscais-es nºs 5.728, 6.044 e 6.046 estariam supostamente enquadrados no NCM/SH 7318.1500, o que fere o primado da segurança jurídica e da proteção à confiança e que já foi objeto de julgamento do STJ (Superior Tribunal de Justiça) no REsp 1.130.545/RJ.

Nesse ponto, inclusive, teria demonstrado a necessidade de realização de diligência.

Não há como se admitir que o julgador administrativo, que tem a finalidade de controlar a legalidade do lançamento, promova a reclassificação dos fundamentos jurídicos com o intuito de “consertar” a autuação fiscal, algo que, além de impróprio, afronta o contraditório e a ampla defesa.

No mérito da infração 01, esclarece que o creditamento indevido se deu sob a entrada suportada na Nota Fiscal nº 1.518.

Por meio da Nota Fiscal nº 2.241, promoveu a saída das mercadorias para armazém localizado em outro Estado (LOURIVAL DOS SANTOS EMBALAGENS ME, CNPJ 11.036.653/0001-47), que não chegou sequer a recebê-las fisicamente, em cujo documento foi destacado o imposto de 12%.

O recorrente emitiu a Nota Fiscal nº 1.518 para viabilizar a reentrada dos itens objeto da recusa, com a única finalidade de anular os efeitos da saída antecedente. Tratando-se de bens que não chegaram a ingressar no estabelecimento destinatário, não haveria como exigir que este emitisse nota fiscal.

A Decisão recorrida também desconsiderou que as mercadorias foram enviadas para armazenagem em outro Estado antes de serem remetidas ao destinatário, de modo que o período compreendido entre a emissão da nota fiscal da saída e a recusa está totalmente justificado.

Reitera o pedido de realização de diligência para confirmação da devolução.

Quanto à infração 03, a autuação considera indevidos os créditos tomados sobre serviços de transporte sujeitos ao encargo do imposto que, no entender do Fisco, teria sido apropriado em excesso, além da alíquota de 7%.

Acontece que os auditores partiram da equivocada premissa de que todos os fretes analisados tiveram como destino o Estado da Bahia.

Há casos em que o recorrente é o tomador do serviço e este ocorre dentro dos limites territoriais de outro Estado e há casos em que o recorrente também é o tomador do serviço e este ocorre entre estados diferentes da Bahia, o que exemplifica à fl. 358, com o Conhecimento nº 5.690. Isso acontece não por ser a matriz da pessoa jurídica, como concluiu a JJF, mas porque o serviço contempla os insumos de sua produção, que aqui ocorrem, dentro do contexto de vendas à ordem ou remessas para industrialização. O transporte se deu por conta e ordem do recorrente.

A infração 04 cuida da ausência de recolhimento do imposto, em razão de saída interestadual de

mercadorias que, sob a ótica dos fiscais, seriam passíveis de tributação.

Muito menos pelo tipo de saída, seja ela uma consignação ou uma venda, o tributo não deverá incidir, pois o que importa é o tipo de mercadoria que lhe constitui objeto. Conforme demonstrou na defesa, a saída é isenta, pelo fato de os itens objeto enquadrarem-se no NCM/SH 8503.0090 (Cláusula primeira, item XII do Convênio ICMS 101/97).

A JJF pautou o enquadramento na NCM/SH 7318.1500 da mesma mercadoria, mas em outras operações (de importação), com circunstâncias totalmente distintas das presentes.

Ratifica o pedido de realização de diligência.

Conclui pedindo “*nulidade parcial*”, das infrações 03/04, em razão da inovação nos autos e, subsidiariamente, a improcedência das infrações 01, 03 e 04.

A Conselheira Evalda de Brito Gonçalves declarou impedimento na votação desta autuação.

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 1)**

Em preliminar que de certa forma se confunde com o mérito (motivo pelo qual serão julgados em conjunto), o recorrente suscitou a invalidade da Decisão recorrida, pois, no que concerne à infração 03, que trata da glosa de créditos de ICMS sobre serviços de transporte, o Fisco teria inovado no feito, ao registrar que a exigência deveria recair sobre os créditos como um todo, sem a limitação de 7% imposta pelos auditores.

Assiste razão ao apelante, pois, já na fl. 65, em sede de informação fiscal, os fiscais consignaram o seguinte:

*“A bem da verdade, a glosa do crédito do ICMS desta infração, com base na confissão da autuada, é do valor total da operação e não somente [faltou complementar o texto]. Os autuantes reconhecem o erro cometido ao tempo que requerem ao CONSEF que determine seja lavrado Auto de Infração complementar”.*

O contribuinte alegou que esse entendimento diverge diametralmente do método fiscal, que, ao invés de considerar o estabelecimento da recorrente alheio à operação, restringiu o direito ao crédito por presumir que o transporte teria sempre como destino o Estado da Bahia, em que pese este não ser o cenário retratado nos respectivos conhecimentos de transporte.

Não se trata de presumir que o transporte teria sempre como destino o Estado da Bahia, mas de glosar o crédito porque o autuado não figurou como remetente ou destinatário, não tendo as mercadorias transitado pelo seu estabelecimento, muito menos pelo território deste Estado. Como o próprio recorrente aduziu, houve casos em que o recorrente (localizado na Bahia) foi o tomador do serviço e este ocorreu dentro dos limites territoriais de outro Estado e houve casos em que o recorrente também foi o tomador do serviço e este ocorreu entre estados diferentes da Bahia, o que exemplificou à fl. 358, com o Conhecimento nº 5.690.

O direito ao crédito, na sua concepção (do autuado), contrária à matriz constitucional do gravame e ao princípio da não cumulatividade, acontece não por ser a matriz da pessoa jurídica, como concluiu a JJF, mas porque o serviço contempla os insumos de sua produção, que aqui ocorrem, dentro do contexto de vendas à ordem ou remessas para industrialização. O transporte se deu por conta e ordem do recorrente.

Muito bem, o relator de origem inovou no feito, pelo que há invalidade na Decisão deste item da autuação (infração 03), na medida em que concordou com o que os autuantes haviam dito na informação fiscal: que se equivocaram ao limitar a exigência a 7% da base de cálculo, quando na verdade ela deveria ser total, modificando, com isso, o fulcro da acusação e prejudicando o direito de defesa.

Não há inovação no tocante às infrações 01 e 04, conforme se verá nas respectivas análises de mérito do Recurso Voluntário.

Parcialmente acolhida a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Fundamentado no art. 147, I, “a” do RPAF/99, indefiro os diversos requerimentos de realização de diligência.

No mérito, inicio o julgamento com a apreciação da remessa necessária, a qual decorre do fato de

ter sido reduzida a multa da infração 01 de 150% para 100% e da improcedência das infrações 02 e 05.

Na infração 01, à época da lavratura do lançamento, a multa prevista era de 150%. Mas o inciso V do art. 42 da Lei nº 7014/96 foi alterado pela Lei nº 14.183/2019, com efeitos a partir de 13/12/2019, com vistas a diminuir para 100% a multa aplicável para todas as irregularidades indicadas no citado dispositivo. Logo, em face da retroatividade benigna, reduziu-se corretamente a sanção para 100% (cem por cento).

A cobrança da segunda imputação resulta de glosa de crédito fiscal, já que a mercadoria adquirida (Nota Fiscal-e nº 67, fl. 15), possui NCM 8503.0090, que desfruta de isenção do imposto, na forma do Convênio ICMS 101/97.

Com razão, o contribuinte ponderou que, em verdade, o produto classifica-se na NCM 8483.4010, tanto assim que emitiu carta de correção fazendo tal alteração (fl. 99).

Os auditores, após comprovarem pelas importações que procede a retificação feita na citada carta, consideraram a acusação fiscal elidida.

A NCM retificada não consta do citado Acordo Interestadual, de modo que suas operações são tributadas nas saídas, admitindo-se o crédito nas entradas.

Na infração 05, o lançamento reclama a glosa de crédito fiscal referente a importações de mercadorias destinadas fisicamente para outro Estado (Notas Fiscais-es nºs 3.383 e 3.386), e cujo recolhimento foi efetuado em favor deste último.

A empresa esclareceu que dentro do mesmo mês sanou a anormalidade, ao lançar na Apuração do ICMS, como estornos de créditos, valores equivalentes, conforme se extrai do documento de fls. 158 e 159.

Os autuantes identificaram o procedimento regularizador e concordaram com o argumento contestatório. O uso irregular do crédito fiscal acabou sendo anulado no próprio mês – fevereiro de 2014.

Recurso de Ofício Não Provido.

Passo ao Recurso Voluntário, cujo mérito da infração 03 já foi enfrentado quando do julgamento preliminar.

Quanto à primeira infração, o próprio recorrente assinalou tratar-se de uma devolução, e não de um retorno, sendo razoável esperar-se que o estabelecimento que devolveu emitisse uma nota fiscal de saída, registrando o desfazimento do negócio jurídico.

Neste item da autuação, a exigência refere-se ao uso indevido de crédito fiscal, em vista da falta de comprovação do suposto retorno da mercadoria anteriormente encaminhada para depósito fechado.

O recorrente pontuou que o crédito foi apropriado na devolução porque o envio foi tributado, conforme demonstra o documento fiscal de fls. 85 a 91 (Nota Fiscal-e nº 2.241).

Alinho-me com o posicionamento da JJF, pois também entendo que a simples emissão de nota fiscal de entrada por parte daquele que recebe a devolução não é elemento suficientemente capaz de provar que efetivamente se deu a entrada física do produto no seu estabelecimento, considerando que o destinatário (quem devolveu) era contribuinte normalmente cadastrado no Fisco gaúcho, motivo pelo qual poderia emitir regularmente documentos fiscais.

Além disso, não há prova de que a mercadoria efetivamente circulou fisicamente de volta para o recorrente, tendo em vista a ausência de conhecimento de transporte que demonstre o trânsito da operação, o que foi dito no julgamento de 1ª Instância e ainda assim não foi providenciada pelo contribuinte a juntada de tal documento aos autos no Recurso.

A questão da alteração da multa já foi analisada.

Na infração 04, a exigência recai sobre a falta de tributação nas remessas em consignação (Notas Fiscais-es nºs 5.728, 6.044 e 6.046), do produto denominado “*pallet anchoring system D36 (M39) L 3000*”, haja vista tais operações ensejarem tributação, nos termos do art. 334 do RICMS-BA.

Não há nada dito pelo julgador que não se possa extrair da informação fiscal, bem como dos documentos e demonstrativos entregues ao sujeito passivo e colacionados ao PAF (Processo Administrativo Fiscal).

O contribuinte contesta, ao argumento de que tais produtos se enquadram na NCM 8503.0090, isentos de tributação, nos moldes do Convênio ICMS 101/97.

Todavia, os auditores fiscais comprovaram – por meio das importações do mesmo produto – cuja análise da classificação fiscal passa pelas autoridades aduaneiras – que a codificação correta é a de nº 7318.1500, estranha ao Acordo Interestadual isentivo, portanto, sujeito à tributação pelo imposto estadual.

O produto somente pode ter uma única NCM/SH, motivo pelo qual não acato a argumentação de que a pesquisa do Fisco se deu sob outras circunstâncias dos fatos auditados, uma vez que a colheita desses códigos se deu nas operações de importação.

Conforme asseverado no Acórdão originário:

*“Isso está sobejamente demonstrado nos documentos anexos ao auto de infração, juntados antes da manifestação empresarial pós-impugnatória, conforme se extrai do conteúdo das notas fiscais exibidas às fls. 24 e 25, estes sim, documentos que merecem crédito probatório, posto que registram a entrada no país do produto denominado pallet anchoring system D36 (M39) L 3000, oriundo da China, mediante processo específico, com Invoice, Declaração de Importação e outros documentos exigidos pelo fisco federal, oportunidade em que as autoridades aduaneiras conferem fisicamente a mercadoria importada e atribuem a classificação correta na NCM. Salta aos olhos que tais “pallets”, conhecidos na mercancia como plataformas que facilitam a movimentação, o transporte e a armazenagem de qualquer mercadoria, não poderiam ganhar o enquadramento na NCM 8503.0090 (partes e peças usadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores, ou em geradores fotovoltaicos – conf. Conv. ICMS 101/97, fl. 26, verso)”.*

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (Infração 1)**

Com o devido respeito, divirjo do entendimento do nobre relator em relação ao mérito da infração 01, que acusa o recorrente de que seria devido o ICMS por uso indevido de crédito fiscal, referente à Nota Fiscal nº 1.518, nota de entrada por devolução, tendo em vista que essa se referiu a Nota Fiscal nº 2241 Saída de Remessa para Armazenagem, a qual não chegou sequer a entregue fisicamente.

Ressalte-se que conforme prevê o Inciso I, do Art. 450 do RICMS/Ba, a recorrente agiu dentro do regulamento, vejamos:

*“Art. 450. O contribuinte que receber, em retorno, mercadoria que **por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá:***

***I - emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação;***

***II - lançar a nota fiscal emitida na forma do inciso I do caput no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.***

*§ 1º O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria nota fiscal originária, em cuja 1ª via deverá ser feita observação, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria.”(grifos acrescidos)*

Ademais, importante salientar que se trata de uma única nota fiscal, de modo que o ocorrido não é um procedimento corriqueiro da recorrente.

Um outro ponto a se observar é que a operação não trouxe qualquer prejuízo ao fisco, já que a recorrente recompôs seu estoque físico e fiscalmente e em sua posterior saída, haveria de tributar a mercadoria normalmente.

Assim, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, reduzindo a infração 01, no valor de R\$ 8.503,02, cobrado no mês 06/2013, referente a Nota Fiscal nº 1.518, tornando a infração IMPROCEDENTE. Portanto, o valor remanescente do Auto de Infração é conforme abaixo:

INF	RESULTADO	VL HISTÓRICO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROC. EM PARTE/PROVIDO	8.503,02	8.503,02	0,00	-----
02	IMPROCEDENTE/N.PROVIDO	14.846,79	0,00	0,00	-----
03	NULA/PROVIDO	17.059,25	17.059,25	0,00	-----
04	PROCEDENTE/N.PROVIDO	90.542,55	90.542,55	90.542,55	60%
05	IMPROCEDENTE/N.PROVIDO	86.282,30	0,00	0,00	-----
TOTAL		217.233,91	116.104,82	90.542,55	

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232884.0013/17-5**, lavrado contra **SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 90.542,55**, acrescido das multas de 60%, previstas art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros(as): Valdirene Pinto Lima, Fernando Antonio Brito de Araújo, Anderson Ítalo Pereira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 1) – Conselheiro: Paulo Danilo Reis Lopes.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infração 1)

VALDIRENE PINTO LIMA - VOTO VENCEDOR  
(Infração 1)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS