

A.I. Nº - 207103.0009/22-7
AUTUADO - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.
AUTUANTE - LAUDELINO PASSOS DE ALMEIDA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/12/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0264-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. SERVIÇO DE TRANSPORTE VINCULADO A AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração elidida parcialmente mediante diligência realizada por auditor estranho ao feito lotado na Inspetoria de origem, com base nos elementos de prova apresentados pelo Impugnante. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 24/03/2022, para exigir ICMS no valor de R\$ 244.093,15 tendo em vista a apuração da seguinte infração:

Infração 01 - 006.003.00 – Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.

Foi acrescentado que: “A SIEMENS DEIXOU DE RECOLHER ICMS DECORRENTE DA DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS NAS CONTRATAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS, CUJAS OPERAÇÕES TIVERAM INÍCIO EM OUTRAS UFs, CLÁUSULA FOB, NÃO ESTANDO VINCULADOS ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES ALCANÇADAS PELA INCIDÊNCIA DO ICMS

O ICMS DA DIFAL ESTÁ INSERIDO NA BASE DE CÁLCULO DA MESMA, POIS O VALOR DA DIFAL PASSOU A INTEGRAR A SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO, A PARTIR DE 01/01/2016, CONFORME A LEI 13.373 DE 22/09/2015.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO ACOSTADO AO PAF DETALHA A INFRAÇÃO INFRINGIU ALÉM DOS DISPOSITIVOS LEGAIS ELENCADOS NO SLCT, OS SEGUINTE: ART 13, INC II, AL “C”, ITEM 1; ART 13, INC V, AL “A”; ART 17, INC XI, § 6º DA LEI 7014/96; C/C ART. 305, § 4º, INC III DO RICMS/BA - DEC. 13.780/2012; C/C ART. 1, INC II; ART 4, INC III, AL “B”; ART 7, INC II; ART 60; ART 61 E ART 69 DA PORTARIA 961/89”.

O autuado, através do seu representante legalmente habilitado, apresenta impugnação, fls. 34 a 61, inicialmente fala sobre a tempestividade de sua apresentação.

Em seguida diz tratar-se de pessoa jurídica de direito privado 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.

Não obstante o regular cumprimento de suas obrigações fiscais junto ao Fisco baiano, a Impugnante foi surpreendida pela lavratura do auto de infração em referência, cujo fundamento está amparado na acusação de que teria deixado de recolher o diferencial de alíquotas do ICMS (“ICMS-DIFAL”) sobre serviços de transporte que, segundo alega a fiscalização, não estariam supostamente vinculados a operações subsequentes sujeitas à incidência do ICMS.

Para que não parem dúvidas acerca das acusações fiscais que foram dirigidas à Impugnante no presente caso, transcreve os fundamentos utilizados pela Fiscalização para a referida infração imputada.

Como se depreende do relato da infração reproduzida a Autoridade Fiscal acusa a Impugnante de ter deixado de recolher o ICMS-DIFAL sobre serviços de transporte iniciados em outros Estados, os quais não estariam supostamente vinculados a uma operação ou prestação subsequente sujeita à incidência do ICMS.

Contudo, conforme será demonstrado a acusação fiscal é absolutamente improcedente, notadamente diante do fato de parte majoritária dos transportes em questão terem por objeto insumos do estabelecimento, o que implica concluir que, contrariamente ao quanto deduz a d. Autoridade Fiscal, haverá indubitavelmente uma operação subsequente sujeita à incidência do ICMS, isso automaticamente afasta a cobrança do ICMS-DIFAL sobre os serviços de transporte tomados pela Impugnante, o qual somente será devido se, sob a perspectiva do tomador, o transporte encerrar a cadeia de circulação de mercadorias, o que não é o caso dos autos em que os transportes em questão têm por objeto insumos que serão aplicados na produção de equipamentos eólicos, constituindo objeto de novas saídas inseridas no campo de incidência do ICMS.

Acrescenta que será também demonstrado que parte dos serviços de transporte que efetivamente traduzem prestações finais, isto é, que encerram a cadeia de circulação, seja por terem por objeto materiais de uso e consumo ou bens do ativo imobilizado, tiveram os respectivos débitos de ICMS-DIFAL levados à apuração na EFD.

Com efeito, considerando-se os pontos acima expostos, bem como os demais que serão pormenorizadamente suscitados a seguir, a Impugnante não tem como anuir com a exigência descrita no auto em referência, razão pela qual articula a presente defesa administrativa consoante as razões a seguir aduzidas.

Antes, porém pede vênica para destacar a configuração da nulidade do procedimento fiscal, como a seguir:

Abre tópico denominado **III.1”Da preterição do direito de defesa em razão da multiplicidade de autuações concomitantes”** dizendo que a Impugnante, sob o contexto do mesmo expediente de fiscalização, teve contra si lavrados 13 (treze) diferentes Autos de Infração de ICMS pela Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, envolvendo 21 (vinte e uma) diferentes acusações fiscais, cada qual com sua especificidade, período de referência e tipo de acusação fiscal.

Apresenta a relação dos autos lavrados informando período autuado e objeto das infrações de cada um deles, e diz que conforme se verifica da relação apresentada, os quais foram lavrados e submetidos à cientificação da Impugnante no mesmo momento, ressalvando-se casos excepcionais, há uma aparente variedade de acusações fiscais que envolvem desde o creditamento indevido sobre operações supostamente isentas, créditos supostamente a maior sobre bens do imobilizado, até estornos de débitos supostamente indevidos e operações com fornecedor declarado inapto pelo Fisco.

Questiona se o legislador, ciente da complexidade do trabalho necessário para contrapor uma indevida pretensão fiscal, incluindo a análise dos termos da infração, reunião dos documentos pertinentes, diagnóstico e avaliação desses documentos, além da própria elaboração das defesas, concedeu o prazo de 60 (sessenta) dias, é evidente que a fiscalização, pela via oblíqua, não poderá reduzi-lo ao opor uma série de exigências concomitantes e com matérias diversas.

Nessa ordem de ideias, não há 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.

Apresenta uma série de questionamentos para concluir que diante do procedimento adotado pela d. Autoridade Fiscal 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 e o disposto no art. 18 do RPAF/BA, cujo teor transcreveu.

Acrescenta que apesar de a redação atual do artigo 40 do Decreto nº 7.629/1999 não ser clara a 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 à Autoridade Fiscal ao menos justificar o motivo de proceder dessa forma, algo sequer cogitado no presente caso.

Pugna pela decretação da nulidade do procedimento fiscal e, por conseguinte, do presente auto de infração, haja vista a clara preterição do direito de defesa na imposição concomitante de 13 (treze) autos de infração dentro do mesmo prazo de oferecimento de defesa.

No tópico III-2 – “**Dos vícios de nulidade da autuação em referência**” ressalta que antes de adentrar propriamente ao mérito da presente defesa, não poderia deixar de denunciar a insubsistência do método utilizado para a lavratura do auto de infração em referência, bem como o vício de motivação incorrido pela d. Autoridade Fiscal para a fixação das infrações.

Isso porque, para fins de estabelecer a cobrança do ICMS-DIFAL sobre os serviços interestaduais de transporte tomados pela Impugnante, a d. Autoridade Fiscal limita-se a consignar tais prestações não estariam supostamente vinculadas a operações subsequentes alcançadas pela incidência do ICMS.

Ocorre que, para estabelecer esse raciocínio, além da referência de que essas operações apresentavam cláusulas FOB, a d. Autoridade Fiscal não expõe minimamente quais foram os critérios considerados para considerar que os serviços de transporte em questão encerrariam a cadeia de circulação de mercadorias.

Na planilha elaborada pela fiscalização, são indicados determinados CFOPs que exprimiriam a ideia de que as correspondentes aquisições teriam por objeto materiais de uso e consumo ou itens do imobilizado.

É o que ocorre, por exemplo, em relação ao Conhecimento de Transporte Eletrônico (“CTe”) nº 75.829, vinculado à NF-e nº 35347, que tem por objeto claramente um insumo do estabelecimento, mais precisamente Eletroválvulas do fornecedor Hine do Brasil Ind. e Com., que atua no fornecimento de sistemas hidráulicos e de *pitch* para fabricantes de equipamentos eólicos, tal como a Impugnante.

Ocorre que, apesar de se tratar claramente de insumos destinados à aplicação nos equipamentos eólicos produzidos pelo estabelecimento, a d. Autoridade Fiscal fez constar, inadvertidamente, o CFOP 2556, como se supostamente representasse a entrada de material de uso e consumo.

Entende que essa inferência fiscal contraria todos os elementos afetos à operação, inclusive a própria forma pela qual a Impugnante escriturou essa entrada mediante a utilização do CFOP 2401 (“compra para industrialização”).

Esse procedimento, ao seu entender, além de superficial, pois, para que fosse possível apontar que o objeto da operação representaria um material de uso e consumo ou mesmo um bem do imobilizado, caberia ao Fisco se debruçar sobre a natureza das operações, algo sequer cogitado, revela-se igualmente obscuro, pois sequer se tem certeza acerca de quais foram os critérios adotados pelo Fisco para apontar que os serviços de transporte autuados supostamente encerrariam a cadeia de circulação das mercadorias subjacentes.

E daí se revela o inconformismo da Impugnante, pois a metodologia adotada pela d. Autoridade

Fiscal se mostra frágil e insubsistente, eis que deixou de se ater à materialidade das infrações imputadas à Impugnante, assim como impõe o art. 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Arremata que a metodologia adotada pela d. Autoridade Fiscal se mostra frágil e insubsistente, eis que deixou de se ater à materialidade das infrações imputadas à Impugnante, assim como impõe o art. 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Traz à baila que, conforme dispõe o artigo 142 do CTN, o lançamento tributário tão apenas poderá ser reputado como válido caso a. Autoridade Fiscal legalmente incumbida, após instaurar processo administrativo de fiscalização, confirmar a efetiva materialização do fato gerador do crédito tributário então constituído.

Justamente por isso a Autoridade Fiscal competente deve se ater aos limites impostos pela legislação tributária para constituição do crédito tributário, de sorte que apenas revelará obrigação já consumada pelo contribuinte e/ou responsável tributário.

Para corroborar a sua tese traz entendimentos de Brandão Machado, e o disposto nos artigos 38 e 39, do RPAF, pois impõem que o ato administrativo deve fundar-se em afirmações sobre fatos devidamente comprovados.

É que, como regra geral, um dos pressupostos relativos à validade do ato administrativo refere-se ao seu motivo, mais precisamente à exposição dos fatos e fundamentos jurídicos geradores da vontade administrativa que se exterioriza no ato.

Acerca do motivo do ato administrativo transcreve entendimentos da administrativista Maria Sylvia Zanella Di Pietro Aceca, lembrando que a observância do pressuposto da motivação é algo inerente à atividade administrativa, que, ressalvadas as exceções, não admite qualquer discricionariedade por parte do agente, o qual deve estrita submissão ao quanto a norma prescreve, cuja constatação é ratificada pelo professor Celso Antônio Bandeira de Mello.

Desse modo, 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 pela d. Autoridade Fiscal revela-se indubitavelmente nulo, razão pela qual o auto em discussão deve ser prontamente cancelado, o que desde já se requer.

Abre tópico denominado: “**A inaplicabilidade da exigência do ICMS-DIFAL sobre o transporte interestadual de insumos**” dizendo que assim como ocorre em relação ao ICMS-DIFAL devido na aquisição interestadual de mercadorias como consumidor final, este mesmo encargo é devido sobre a aquisição interestadual de serviços sujeitos ao ICMS, incluindo-se o transporte interestadual.

1. A despeito de não haver fundamento de validade em lei complementar para a exigência do ICMS-DIFAL para as operações praticadas nos períodos autuados, o que será também abordado ao longo da presente impugnação, a Lei Estadual nº 7.014/96, por meio de seu artigo 2º, inciso IV, c/c, § 4º, inciso I, prevê a incidência do ICMS-DIFAL para as aquisições interestaduais de serviços destinadas a consumidor final, que, sendo contribuinte do ICMS, fica responsável pelo seu recolhimento.

Diante disso, não remanescem dúvidas que, assim como o regime de recolhimento do ICMS-DIFAL comumente aplicado às aquisições interestaduais de mercadorias por consumidor final, a exigência do ICMS-DIFAL sobre o transporte interestadual pressupõe o encerramento da cadeia de circulação, ou seja, para o tomador do serviço o transporte deverá ser final.

Daí o motivo de se interpretar que, para fins da exigência do ICMS-DIFAL, esse transporte não poderá estar vinculado a uma operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do ICMS. Por outro lado, quando o transporte ainda está inserido na cadeia de circulação de mercadorias, o que implica concluir que o tomador não contrata esse transporte como consumidor final, dado que aplicará o item que constitui objeto da operação na produção de outros itens, tal como ocorre no transporte de insumos ao estabelecimento, não se cogita a

incidência do ICMS-DIFAL.

E é justamente isso que ocorre em relação à extensa maioria das operações autuadas, as quais tem por objeto o transporte de insumos ao estabelecimento, para os quais as escriturações das entradas observaram corretamente a aplicação dos CFOPs 2101, 2401 e 2151.

Para que não parem dúvidas a respeito da natureza dessas aquisições, em que pese a fiscalização não tenha feito qualquer ponderação a respeito, a Impugnante apresenta na presente oportunidade a relação dos CTe conjuntamente com as respectivas Notas Fiscais de aquisição dos insumos (**docs. 03**).

É bem verdade que parte dos documentos fiscais vinculados aos transportes indica CFOPs que podem de fato levar ao entendimento de que se trataria de materiais de uso e consumo, tal como ocorre, por exemplo, em relação à Nota Fiscal nº 322, associada ao CTe nº 1750, que ostenta o CFOP 6557.

Contudo, é preciso ressaltar que a aplicação do CFOP se dá sob o enfoque do declarante da EFD, e não do emitente do documento fiscal, até porque será o estabelecimento que promove a entrada do item é quem decidirá qual será o emprego do material/insumo/mercadoria.

Tanto é assim que, de acordo com o Guia Prático EFD-ICMS/IPI – Versão 3.0.9, as informações que devem constar nos correspondentes registros C100, C170 e, por conseguinte, C190, incluindo-se o CFOP aplicável à entrada, são realizadas “*sob o enfoque do declarante*”.

Portanto, considerando que a aquisição descrita na referida Nota Fiscal nº 322 retrata um efetivo insumo do estabelecimento autuado, houve a sua regular escrituração mediante a adoção do CFOP 2151, confirmando-se a inaplicabilidade da exigência do ICMS-DIFAL sobre o correspondente transporte efetuado por meio do CTe nº 1750, dado que não encerra a cadeia de circulação de mercadorias.

Situação semelhante ocorre em relação ao transporte de insumos em garantia e/ou para fins de conserto, que, por determinadas questões técnicas, foram remetidos e retornaram ao estabelecimento da Impugnante, conforme relação de documentos que também instruem a presente impugnação (**docs. 04**).

Questiona se tais itens ostentam a característica de insumos, tendo em vista que serão aplicados na fabricação de mercadorias inseridas no campo de incidência do ICMS, não há como se admitir que se tratou de transportes na condição de consumidor final, afastando-se, como consequência, a cobrança do ICMS-DIFAL.

A partir do cotejo dessa documentação (**docs. 03 e 04**), não remanescem dúvidas de que os transportes não encerram a cadeia de circulação sujeita ao ICMS, posto que têm por objeto insumos ainda serão aplicados na fabricação de novos produtos, o que implica concluir que esses transportes estão efetivamente vinculados a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do ICMS, afastando-se de plano qualquer exigência a título de ICMS-DIFAL.

2. **A inaplicabilidade da exigência do ICMS-DIFAL sobre operações isentas:** Outro grupo de operações sobre as quais a d. Autoridade Fiscal promove a indevida exigência do ICMS-DIFAL têm por objeto o transporte de vasilhames e sacarias, os quais são utilizados no transporte de outras mercadorias e/ou insumos do estabelecimento, conforme relação apresentada nesta impugnação (**docs. 05**).

Para esses casos, aplica-se a isenção do ICMS com fundamento no Convênio ICMS 88/91, devidamente incorporada à legislação deste Estado da Bahia no artigo 265, cujo teor transcreveu.

Portanto, admitindo-se a regra de que o acessório segue o principal, sendo a operação de retorno dos vasilhames e sacarias ao estabelecimento da Impugnante isenta do ICMS, também será o respectivo transporte, tal como se verifica do seguinte exemplo da Nota Fiscal nº 75, relativa ao CTe 6572 (**docs. 05**):

Outro grupo refere-se ao transporte de itens eólicos isentos nos termos do Convênio ICMS nº

101/1997, devidamente incorporado à legislação interna deste Estado da Bahia no artigo 264, XIX, do RICMS/BA, conforme relação de documentos que também instruem a presente impugnação (**docs. 05**).

Ressalta que todos os casos acima estão enquadrados em NCMs isentos, o que afasta qualquer pretensão de se exigir o ICMS-DIFAL sobre o correspondente transporte. Dessa forma, uma vez comprovado o retorno tempestivo dessas remessas para conserto, há que se afastar as exigências do ICMS aplicadas indevidamente sobre as operações acima.

3. **A comprovação da escrituração de débitos do ICMS-DIFAL sobre transportes interestaduais:** Para os casos em que o transporte tomado pela Impugnante era realmente final, isto é, implicava o encerramento da cadeia de circulação das mercadorias, compreendendo operações de aquisição de materiais de uso e consumo e/ou bens do imobilizado, a Impugnante procedeu efetivamente à escrituração de débitos do ICMS-DIFAL no Registro E113 da EFD (**docs. 06**). Dessa forma, deve ser afastada qualquer exigência sobre as operações acima.
4. **Das situações em que a Impugnante não é a tomadora do serviço de transporte:** Da relação das operações autuadas, constam casos em que o estabelecimento da Impugnante não é o tomador/contratante do serviço, tal como se verifica do exemplo abaixo relativo ao CTe 8328 (**docs. 07**):

CFOP - NATUREZA DA PRESTAÇÃO 6352 - TRANSPORTE INTERESTADUAL - INDUSTRIAL		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135181322068321 - 30/10/2018 17:41:51	
INÍCIO DA PRESTAÇÃO Santos - SP		TÉRMINO DA PRESTAÇÃO Camacari - BA	
REMETENTE ENDEREÇO	TECNOTEXTIL-INDUSTRIA E COMERCIO DE CINTAS LTDA R CONSELHEIRO SARAIVA,017 - ANEXO 19, 21 E 23 VILA MATHIAS		DESTINATARIO ENDEREÇO
MUNICÍPIO	Santos - SP	CEP	11013-520
CNPJ/CPF	67.439.513/0001-74	INSCRIÇÃO ESTADUAL	633296702110
PAÍS	Brasil	FONE	(13) 3229-6100
EXPEDIDOR ENDEREÇO			RECEBEDOR ENDEREÇO
MUNICÍPIO		CEP	
CNPJ/CPF		INSCRIÇÃO ESTADUAL	
PAÍS		FONE	
TOMADOR DO SERVIÇO	SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVAVEL LTDA.		MUNICÍPIO
ENDEREÇO	EST DE ACESSO A PETROBRAS KM 8,5,S/N - SAO PEDRO		Paracuru
CNPJ/CPF	69.119.386/0056-25	INSCRIÇÃO ESTADUAL	ISENTO
		PAÍS	Brasil
		FONE	(11) 3096-4444
		UF	CE
		CEP	62680-000

Como se depreende do documento acima, em que pese o término do transporte corresponder à localização do estabelecimento autuado, verifica-se que o estabelecimento tomador do serviço está situado no Estado do Ceará, o que afasta a exigência dos respectivos débitos de ICMS-DIFAL sobre as operações que apresentam as mesmas características, conforme relação de documentos que instrui a presente impugnação (**docs. 07**).

5. **Da inaplicabilidade da cobrança do ICMS-DIFAL antes do advento da LC 190/2022:** Após frisar que os acima são mais do que suficientes para elidir a exigência de quaisquer exigências em face da Impugnante a título de ICMS-DIFAL, mas, por hipótese, para estabelecer esta frente de discussão, a Impugnante reputa pertinente também destacar a absoluta impossibilidade de se estabelecer qualquer exigência a título do ICMS-DIFAL antes do advento da Lei Complementar 190/2022.

Como é de conhecimento geral, o C. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento conjunto da ADI 5469 e do RE 128019, considerou inconstitucional a cobrança do ICMS-DIFAL para consumidores finais não-contribuintes em razão da inexistência de lei complementar que disciplinasse a sua cobrança, implicando afronta aos artigos 155, § 2º, XII e 146, III, "a", ambos da CF/88.

A lei complementar disciplinando a cobrança, por sua vez, somente foi editada em 2022, nomeadamente a Lei Complementar nº 190/2022 que alterou os dispositivos da Lei Complementar nº 87/96.

Ocorre que, em linha com a posição do STF que exige necessariamente a previsão dos elementos

da exigência em lei complementar, que, por sua vez, somente foi editada em 2022, é evidente que não havia fundamento legal para se exigir qualquer cobrança do ICMS-DIFAL antes do advento da Lei Complementar nº 190/2022.

Admitindo essa mesma premissa, deve também ser afastada a aplicação da sistemática de “base de cálculo dupla” na apuração dos supostos débitos de ICMS-DIFAL cobrados no auto de infração em discussão, tendo em vista que essa forma de exigência também somente veio a estar prevista Lei Complementar 190/2022, incluindo-se a previsão de duas bases de cálculo do ICMS-DIFAL para consumidores finais contribuintes: *(i)* para o Estado de origem, deve-se fixar a base de cálculo utilizando-se a alíquota interestadual; e *(ii)* para o Estado de destino, deve-se fixar uma segunda base de cálculo do ICMS devido ao estado de destino, utilizando a alíquota interna deste Estado.

Contudo, a despeito da previsão dessa sistemática da “base de cálculo dupla” já estar contemplada na legislação interna deste Estado, não havia lei complementar federal que a previsse, algo mandatório nos termos do artigo 146, III, “a”, da CF/88, motivo pelo qual deve ser afastada do presente caso.

Dessa forma, também sob esse prisma, deve-se afastar qualquer medida de exigência a título do ICMS-DIFAL.

Subsidiariamente apresenta os seguintes questionamentos:

- 1. Dos equívocos incorridos pela fiscalização na apuração dos débitos a título de ICMS-DIFAL:** A Impugnante acredita que tudo o quanto exposto nos tópicos acima seja mais do que suficiente para elidir qualquer cobrança, mas, por hipótese, caso se entenda que alguma diferença seja devida, passa-se a demonstrar os equívocos promovidos pela d. Autoridade Fiscal na apuração dos débitos de ICMS-DIFAL.

Isso porque, de acordo com a fiscalização, com fundamento na Lei Estadual nº 13.373/2015, a sistemática da “base de cálculo dupla” já era aplicável a partir de 01/01/2016, o que merece ser revisto. Para estabelecer essa frente de discussão, é preciso sublinhar as sucessivas alterações promovidas na redação do § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996, destacando-se, em primeiro lugar, a sua redação originária com vigência até 21/12/2017, que copiou.

Nesse diapasão, verifica-se que à época não estava prevista na própria Lei nº 7.014/1996 a sistemática da “base de cálculo dupla”, sendo o ICMS-DIFAL apurado por meio da apuração da diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre o “valor ali previsto”, isto é, sobre o valor da operação descrito no documento fiscal subjacente à operação interestadual.

Frisa que a partir do simples comparativo abaixo a diferença entre o método adotado pelo Fisco e o que previa o § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996, conforme redação vigente à época dos fatos atuados:

Método previsto na Lei nº 7.014/1996

- a) Valor da Operação: R\$ 1.000,00*
- b) ICMS Interestadual: 7%*
- c) Valor do ICMS Interestadual: R\$ 70,00*
- d) Alíquota Interna do Estado de Destino: 18%*
- e) Valor do ICMS no Estado de Destino: R\$ 180,00*
- f) ICMS-DIFAL: $(180 - 70) = \text{R\$ } 110,00$*

Método adotado pela fiscalização

- a) Valor da Operação: R\$ 1.000,00*
- b) ICMS Interestadual: 7%*
- c) Valor do ICMS Interestadual: R\$ 70,00*
- d) Alíquota Interna do Estado de Destino: 18%*
- e) Base de Cálculo: $(1000 - 70) / 0,82 = 1.134,15$*

f) ICMS-DIFAL: $[(1.134,15 \times 18\%)] = R\$ 204,15$

g) ICMS-DIFAL a pagar: $R\$ 204,15 - R\$ 70,00 = R\$ 134,15$

Conforme se verifica claramente acima, em que pese a redação originária do § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996 ainda não prever a sistemática da “base de cálculo dupla”, a fiscalização promove a recomposição da base de cálculo do ICMS-DIFAL, mediante a exclusão do ICMS interestadual do valor da operação, realização do cálculo “por dentro” pela aplicação da alíquota interna, apurando uma segunda base de cálculo do ICMS-DIFAL.

Ocorre que, como previa originalmente o § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996, *o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto*, o que implica dizer que o cálculo era realizado diretamente sobre o valor da operação, tal como previsto na nota fiscal, apenas composto pelo ICMS interestadual, mediante a aplicação da diferença entre as alíquotas.

De fato, claramente a legislação à época dispensava a recomposição da base de cálculo do ICMS-DIFAL, determinando simplesmente a aplicação da diferença entre as alíquotas “sobre o valor ali previsto”, que obviamente se refere ao valor contemplado no documento fiscal.

Assim, quando a Impugnante adquire bens do ativo ou de uso e consumo de fornecedores situados em outros Estados, o valor da operação que constitui objeto de pagamento do preço é integrado unicamente pelo ICMS interestadual destacado no respectivo documento.

Trata-se claramente de situação em que o ICMS interestadual objeto de destaque assume os contornos de imposto indireto, repercutindo no preço pago de modo que o encargo da tributação fica suportado pelo consumidor final.

Já o ICMS-DIFAL, caso fosse realmente devido, não integraria o valor da operação, não sendo objeto de repasse no preço, até porque não constitui objeto de destaque no respectivo documento fiscal. Tanto é assim que a própria Impugnante ficaria a cargo de seu recolhimento.

Trata-se de um encargo devido pelo adquirente que, na qualidade de consumidor final, vê-se compelido a suportar a diferença entre a alíquota interestadual e a interna como forma de equalizar a carga tributária, de modo a evitar que as alíquotas internas sejam inferiores àquelas previstas para as operações interestaduais (art. 155, § 2º, VI, da CF).

Apesar de a própria Lei nº 7.014/1996 não autorizar à época a apuração do ICMS-DIFAL por meio da sistemática da “base de cálculo dupla”, essa forma de cálculo foi indistintamente adotada pela d. Autoridade Fiscal autuante, inclusive sobre as operações anteriores a 22/12/2017, o que não se pode admitir.

Dito isso, resta claro que o método seguido pelo Fisco é indevido por não respeitar o princípio da irretroatividade tributária, pois a legislação vigente na época não autorizada a adoção da sistemática da “base de cálculo dupla”.

Lembra que a retroatividade tributária pode ocorrer apenas em casos de benefício do contribuinte e nunca para prejudicá-lo, consoante determinação expressa do art. 106, II, do Código Tributário Nacional.

Mas não é só, pois, também em relação ao período posterior a 22/12/2017, os critérios admitidos nos cálculos dos débitos de ICMS-DIFAL merecem ser revistos.

Com base na Lei 13.816/2017, com efeitos a partir de 22/12/2017, foi conferida nova redação ao § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996, que passou a prever a forma de cálculo do ICMS-DIFAL da seguinte forma:

§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Conforme se verifica acima, a partir de 22/12/2017, a legislação passou a prever a sistemática da

“base de cálculo dupla” para fins da apuração do ICMS-DIFAL. No entanto, novamente a fiscalização adota uma sistemática não prevista em lei, pois a disposição do referido § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996, vigente à época dos fatos, determinava que, após a apuração da “base de cálculo dupla”, o ICMS-DIFAL seria apurado “subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal”.

Não obstante, a d. Autoridade Fiscal, repisa-se, de forma contrária à redação vigente do § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996, primeiramente, aplica sobre a base de cálculo do ICMS-DIFAL a alíquota interna de 18%; sobre esse resultado, subtrai o ICMS-DIFAL já incluído do próprio imposto no “cálculo por dentro”, apurado e recolhido para o Estado de origem. Contudo, de acordo com o texto legal, o correto seria aplicar sobre a “base de cálculo dupla” a simples diferença entre as alíquotas interna e interestadual, retirando desse cálculo o efeito do “cálculo por dentro” que incidiu sobre a apuração do ICMS-DIFAL devido para o Estado de origem.

Desse modo, na remota hipótese de subsistirem exigências a título do ICMS-DIFAL, os critérios de cálculo deverão ser revistos para estarem em linha com as sucessivas alterações promovidas no § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996.

No tópico seguinte, denominado “O caráter abusivo das multas aplicadas”, citou 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.

Com base nos elementos acima expostos, 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.

multas sob os percentuais de 100% e de 60% 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.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

PRELIMINARMENTE, seja reconhecido o cerceamento do direito de defesa da Impugnante e a nulidade do lançamento por falta de motivação, consoante os fundamentos articulados nos tópicos “III.1 e III.2” da presente peça;

NO MÉRITO, a procedência da presente Impugnação com o consequente cancelamento do Auto de Infração em questão, tendo em vista a matéria apresentada nos tópicos “IV.1”, “IV.2”, “IV.3”, IV.4” e “IV.5” da presente peça.

SUBSIDIARIAMENTE, a revisão dos cálculos do ICMS-DIFAL elaborados pela fiscalização, conforme demonstrado no tópico “V.1”, bem como a relevação ou a redução da multa, consoante requerido no tópico “V.2” acima.

Por fim, caso se entenda necessário, pugna pela realização de diligências para se confirmar a natureza das operações autuadas, confirmando-se, a toda evidência, não se tratar de operações sujeitas ao ICMS.

O autuante apresentou a Informação Fiscal às fls. 612 a 626, onde, após considerações iniciais se rejeita o pós pedido de nulidade apresentado pela impugnante que questiona os treze Autos de Infrações lavrados envolvendo vinte e uma infrações, cada qual com sua especificidade, período

de referência e tipo de acusação fiscal, contra a mesma, e que traria dificuldade ao exercício da ampla defesa, e que caberia à ação fiscal justificar o motivo de proceder desta forma, asseverando que no próprio art. 40º do RPAF, Dec. nº 7.629/99, no seu § único há a resposta para a quantidade de Autos de Infrações 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 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.*

Logo, o pedido de nulidade requerido não encontra amparo legal, pois os créditos reclamados nos Autos de Infrações listados às fls. 32 a 34 do PAF, na defesa da impugnante, ultrapassaram o valor estipulado no parágrafo único do art. 40 do PAF, e no art. 18 não há hipótese entre seus incisos que dê guarida ao pedido de nulidade ora requerido.

Referente ao exemplo trazido pela impugnante com o CTe 75.829 vinculado à NF 35.347, fls. 41 e 42 do PAF, quando afirma que a mercadoria eletroválvula, constante na nota fiscal seria insumo, e não material de uso e consumo, a ação fiscal prova através dos *print screen* do livro RE/EFD – fev/2018, e do lançamento da nota fiscal no Demonstrativo DIFAL – fev/2018 - elaborado pela impugnante que a classificação por ela dada foi material de uso e consumo, CFOP 2556, logo o frete FOB vinculado a esta aquisição interestadual, não está vinculado a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Acostados ao PAF, fl. 29 pela ação fiscal, na mídia eletrônica, constam: i) o Demonstrativo DIFAL/ICMS elaborado pela impugnante e entregue, denominado - “filial 11 Memória de Cálculo Difal 2017”; ii) o Demonstrativo DIFAL/ICMS elaborado pela ação fiscal, denominado “ DIFAL TRANSP”, que servem como prova da exatidão do imposto reclamado. Apresenta diversos *print screen*.

Referente alegada falta de motivação na exposição dos fatos e fundamentos jurídicos que resultaram na lavratura do Auto de Infração com o lançamento do débito tributário, se constata através da análise do PAF que houve o conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, mesmo de situações que levaram a ação fiscal a consumir o lançamento tributário.

Ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, a ação fiscal, verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o tributo devido, identificou o sujeito passivo, e aplicou a penalidade cabível conforme determina o art. 142 do CTN.

E em observância ao disposto nos arts. 38 e 39 do RPAF, o A.I. foi lavrado, pois a ação fiscal constatou a infração à legislação tributária; descreveu os fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal de forma clara e precisa, conforme consta no corpo do Auto de Infração, fls. 01 e 02, e também nos Demonstrativos de Débitos, fls. 04 e 05, e 12 a 22 do PAF, qual seja, a falta de pagamento do imposto, ao aplicar alíquota de 4% quando a correta seria 18%, conforme dispositivos legais do ICMS referente à infração 01.

Logo, não há que prosperar o pedido de nulidade requerido pela impugnante, pois a ação fiscal não transgrediu o disposto no art. 18 do RPAF – Dec. nº 7.629/99.

Referente à inaplicabilidade da exigência do ICMS/DIFAL sobre o transporte interestadual de insumo, a ação fiscal rebate o argumento da impugnante que afirma ser a extensa maioria transportes de insumos, tendo-os classificado com os CFOPs 2101, 2401 e 2151, e que os documentos acostados no docs. 03, fls. 110 a 506 do PAF sanearia esta dúvida. Como exemplo a impugnante traz o exemplo da nota fiscal 322 com o CTe 1750 vinculado à operação.

Contesta a informação da autuada de que a maioria dos serviços de transportes estão vinculados às operações de aquisições de insumos, são operações de aquisições de materiais de uso e consumo para o estabelecimento. A ação fiscal após análise da defesa apresentada pela impugnante, referente ao tópico - inaplicabilidade da exigência do ICMS/DIFAL sobre o transporte interestadual de insumo – fls. 44 a 46 do PAF, constata que pode agrupar, os materiais de uso e consumo, nas seguintes operações objetos da autuação contestada pela impugnante: i) **lubrificantes, graxas, óleos:** klubflex, renolin unisyn, interflon grease, molub alloy, shell

omala, graxa shell gadus, merope, suvo não nafta; ii) **materiais de uso e consumo transferidos de filiais da Siemens Gamesa com o CFOP 6557** constante nas nfs de transferências, e lançadas pela Siemens Gamesa estabelecida em Camaçari/BA com o CFOP 2151, algumas notas fiscais foram lançadas com mais de 01 ano após a emissão, como exemplo a NF 322; iii) **materiais diversos acobertados por notas fiscais com CFOP 2949**, cujas operações de entradas não estão vinculadas a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto, remessa em garantia por exemplo; iv) **algumas operações interestaduais de retornos de mercadorias/bens remetidos para conserto** acobertadas por notas fiscais com CFOP 2916, cujas operações de entradas não estão vinculadas a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Posteriormente a ação fiscal fará análise dos documentos acostados ao PAF, sob a denominação docs. 03 dada pela impugnante. Ora será analisada a operação exemplificada pela impugnante com a nota fiscal 322 vinculada ao CTe 1750. A nota fiscal 322 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/RN, CNPJ nº 69.119.386/0031-77, data de saída 08/03/2017, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23, data de lançamento no RE/EFD, 01/12/2020. Ou seja, passados três anos e nove meses da emissão, houve a escrituração nos livros fiscais da nota fiscal pela impugnante.

O grupo GAMESA, filial Jandaíra/RN classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, após três anos e nove meses as classificou como insumo. Ou seja, o que houve neste longo lapso de tempo, para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída a estas mercadorias pelo grupo SIEMENS?

A ação fiscal ao analisar a operação de saída das mercadorias em transferência, que ocorreu em 2017, exercício fiscal auditado, constatou que na origem a natureza da operação foi classificada como transferência interestadual de material de uso e consumo, isto em 08/03/2017. Inclusive as mercadorias constantes na nota fiscal 322, foram sobejamente em outras operações transferidas na origem, e lançadas no destino pela impugnante como materiais de uso e consumo, peças e partes de reposição que são utilizadas para manutenção dos aerogeradores danificados.

Logo, a ação fiscal pode inferir que estas mercadorias não foram lançadas nas escritas fiscal e contábil durante três anos e nove meses, pois foram consumidas, como materiais de uso e consumo, e em 01/12/2020 as lançaram como insumos. Mas, deveria para regularizar a operação comunicar à SEFAZ/BA do lançamento retardatário, através de processo de Crédito Fiscal Extemporâneo, que não o fez.

A impugnante é beneficiária do disposto no Convênio ICMS nº 101/97 que concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica. Na sua cláusula primeira consta a isenção para aerogeradores. A impugnante tem como produtos na planta de Camaçari: Nacelle e Rotor componentes para os aerogeradores. Logo, os produtos da impugnante são componentes para os aerogeradores beneficiados pela isenção do imposto. As saídas das Nacelles e Rotores são isentas. Por consequência as contratações de serviços de transportes vinculados às aquisições de matérias-primas, os insumos, e os materiais secundários utilizados para produzir as Nacelles e os Rotores, não estão vinculados às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do ICMS. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo, a prestação de transporte em lide, não está vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.

As mercadorias constantes das notas fiscais vinculadas aos CT-es objetos da autuação fiscal, acobertaram materiais para uso e consumo, e não insumos, conforme explicação a seguir.

Para verificar as notas fiscais relacionadas no docs. 03, fls. 110 a 506 do PAF apresentado pela impugnante, a ação fiscal analisará as mercadorias constantes das notas fiscais vinculadas aos respectivos CT-es.

Seguem as análises dos CT-es vinculados às notas fiscais acostados ao PAF pela impugnante, na

ordem em que foram anexadas:

DIFAL/ICMS devida, os CT-es: **5827** – Notas Fiscais 1176 / 77 / 78 – vendas e remessa em garantia, mercadoria utilizada nos produtos com saídas posteriores isentas; **5831** – NFs 26859 / 860 / 862 – **fita antiderrapante** – material de uso e consumo, é um adesivo forte e resistente às chuvas e ao tráfego pode ser aplicada em várias superfícies, em áreas propensas a riscos de acidentes, como escadas, rampas e pisos escorregadios, uso interno e externo, material não utilizado como insumo nas Nacelles e/ou Rotores; **5855** – NFs 497533 – **kluberflex** - material de uso e consumo, graxa/lubrificante que serve para minimizar o desgaste protegendo peças contra a corrosão. Material que se utiliza para prolongar a vida útil de peças, componentes dos produtos da impugnante, mais não são insumos, pois não são essenciais ao processo produtivo, não participam de forma intrínseca, e não são consumidos a cada participação, e não compõe o produto final. São materiais para o bom funcionamento e a manutenção de peças que compõem máquinas, ou as próprias máquinas, mas que sem seu uso não inviabiliza a função da máquina. Além de compor o produto que é beneficiado com a isenção na venda; **5886** – NFS 26910 / 911 / 912 / 913 - **fita antiderrapante** – vide Notas Fiscais 26859 / 860 / 862; **5974** – Notas Fiscais 2441 – **parafuso**, conforme descrição no campo - observações complementares da nota fiscal, fl. 126 do PAF, é item para reposição da nota fiscal 2378, utilizado no produto com saída isenta, logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação alcançada pela incidência do imposto; CTe **1749** – Nota Fiscal **323** – **diversos materiais para uso e consumo**, operação igual a acobertada pela nota fiscal 322, anteriormente descrita, remetente, à época, GAMESA/RN, CNPJ nº 69.119.386/0031-77, data de saída **08/03/2017**, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23, data de lançamento no RE/EFD, **18/04/2020**. Ou seja, passados três anos e um mês da emissão, houve a escrituração nos livros fiscais da nota fiscal pela impugnante. A impugnante anexou às fls. 129 a 134 do PAF a nota fiscal 322, e na verdade o CTe acobertou a Nota Fiscal 323, e não Nota Fiscal 322, conforme consta no campo documentos originários do CTe, fl. 128 do PAF. À fl. 135 a impugnante anexa novamente o CTe 1749 vinculado à Nota Fiscal 323, agora de forma correta, exposição da ação fiscal a cerca desta operação acima e abaixo.

A ação fiscal sequencia os CTes e NFs anexados pela impugnante. CTe **6183** – NF 27206 – **suvo non nafta** – o material é um spray anticorrosivo aplicado em superfícies metálicas de peças, ou seja, material para manutenção das instalações industriais, logo material de uso e consumo. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **6244** – NF 501855 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **6355** – NF 503073 – **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **6590** – NF 504713 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **6789** – NFs 27773/774/776/797/780, acoberta os transportes de i) - **fita antiderrapante** – vide NFs 26859/860/862, mais – ii) **sensor** – relê utilizado para proteção de instalações e componentes elétricos, contra arco elétrico. Utilizado ou como peça de reposição, ou para Nacelle, no primeiro caso material de uso e consumo, no segundo insumo, cuja operação de saída é isenta, logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; e iii) **revestimento prime acrílico** – material utilizado para revestir paredes e forros, a prima demão, para receber o revestimento definitivo, material de uso e consumo, não são insumos, pois não são essenciais ao processo produtivo, não participam de forma intrínseca, e não são consumidos a cada participação, e não compõe o produto final; CTe **6895** – NF 507386 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **7082** – NF 509737 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **2309** – NF 243395 – **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **6781**- NFs 510108/509 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **6870** – NF 510520 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **6893** – NF 446122 – **meropa** – óleo lubrificante mineral derivado de petróleo, recomendado para lubrificação de redutores e engrenagens industriais. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **7046** – NF 511632 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **2419** – NF 18085 – **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo;

CTe 2420 – NF 18092 - **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 7117 – NF 450005/006 - **meropa** – óleo lubrificante mineral derivado de petróleo, recomendado para lubrificação de redutores e engrenagens industriais. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 7370 – NF 102572 – **fita helicoidal/spiral tube** – organizador de fios, serve para envolver fios/cabos/chicotes, protegendo-os contra frio, calor, retardando chamas, se utilizado em conjunto com o aerogerador, seria insumo, mas a operação de saída do produto é isenta, logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação alcançada pela incidência do imposto, se utilizado nas dependências da empresa para envolver cabos de rede de informática, é material de uso e consumo; CTe 37643 – NF 5763 – **trocador bateria** – como o nome descreve, serve para trocar baterias, operação de remessa, CFOP 2949, jamais poderia ser classificado como insumo, logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe 7203 – NF 453313 - **meropa** – óleo lubrificante mineral derivado de petróleo, recomendado para lubrificação de redutores e engrenagens industriais. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 7223 – NF 454311 - **meropa** – óleo lubrificante mineral derivado de petróleo, recomendado para lubrificação de redutores e engrenagens industriais. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 75044 – NF 513896 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 7308 – NF 514750 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 75829 – NF 35347 – **eletroválvula** – material de uso e consumo, a impugnante lançou a NF no livro RE/fev/18/EFD com o CFOP 2556, anexos na informação fiscal a NF, e o lançamento da NF no livro RE/EFD; CTe 7540 – NF 53941 – **materiais diversos** - que saíram uma unidade de cada da Gevisa para Siemens para teste sem retorno, CFOP 2949, material a serem testados consumidos, logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação alcançada pela incidência do imposto; CTe 2622 – NF 18689 - **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 2620 – NF 517237 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 2621 – NF 517238 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 7520 – NF 283674 – **graxa shell gadus** – utilizado contra oxidação, antidesgastante e anticorrosiva. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 7906 – NF 37161 – **genérico pitch** – mercadoria remetida para troca em garantia, CFOP 2949, logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação alcançada pela incidência do imposto; CTe 21024 – NFs 521971/833/834 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 14767 – NF 337 - **diversos materiais** - para uso e consumo, operação igual a acobertada pela NF 322, anteriormente descrita: A NF 337 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/PI, CNPJ nº 69.119.386/0049-04, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. Ao se observar as mercadorias transferidas, têm-se: shell omala, que é óleo para engrenagens; tela tática; battery block, pressostato, sensor, conexão e outros materiais de uso e consumo.

O grupo GAMESA, filial Curral Novo do Piauí/PI classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, as classificou como insumo. Ou seja, o que houve para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída destas mercadorias?

A ação fiscal sequencia os CT-es e NFs anexados pela impugnante. CTe 14905 – NF 620 - **diversos materiais** - para uso e consumo, operação igual a acobertada pela NF 322, anteriormente descrita: A NF 620 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/RN, CNPJ nº 69.119.386/0022-86, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. Ao se observar as mercadorias transferidas, têm-se: anemômetro; saídas digitais; e outros materiais de uso e consumo.

O grupo GAMESA, filial Lagoa Nova/RN classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, as classificou como insumo. Ou seja, o que houve para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída destas mercadorias?

A ação fiscal sequencia os CTes e NFs anexados pela impugnante. CTe 14964 – NF 367 - **diversos materiais** - para uso e consumo, operação igual a acobertada pela nf 322, anteriormente descrita:

A NF 367 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/RN, CNPJ nº 69.119.386/0031-77, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. Ao se observar as mercadorias transferidas, têm-se: motor de refrigeração, filtro de pressão, fonte alim., e outros materiais de uso e consumo.

O grupo GAMESA, filial Jandaíra/RN classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, as classificou como insumo. Ou seja, o que houve para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída destas mercadorias?

A ação fiscal sequencia os CTes e NFs anexados pela impugnante. CTe **14970** – NF 374 - **diversos materiais** - para uso e consumo, operação igual a acobertada pela NF 322, anteriormente descrita: A NF 374 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/RN, CNPJ nº 69.119.386/0037-62, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. Ao se observar as mercadorias transferidas, têm-se: fonte alim., saídas analógicas, olc controlador de campo e outros materiais de uso e consumo.

O grupo GAMESA, filial João Câmara/RN classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, as classificou como insumo. Ou seja, o que houve para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída destas mercadorias?

A ação fiscal sequencia os CTes e NFs anexados pela impugnante. CTe **14963** – NF 200 - **diversos materiais** - para uso e consumo, operação igual a acobertada pela NF 322, anteriormente descrita: A nf 200 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/RN, CNPJ nº 69.119.386/0020-14, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. Ao se observar as mercadorias transferidas, têm-se: alimentação sist. freio, anemômetro, cabela plc e outros materiais de uso e consumo.

O grupo GAMESA, filial Rio do Fogo/RN classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, as classificou como insumo. Ou seja, o que houve para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída destas mercadorias?

A ação fiscal sequencia os CTes e NFs anexados pela impugnante. CTe **15071** – NF 203 - **diversos materiais** - para uso e consumo, operação igual a acobertada pela NF 322, anteriormente descrita: A NF 203 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/RN, CNPJ nº 69.119.386/0020-14, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. Ao se observar as mercadorias transferidas, têm-se: motor, nível elétrico, sensor e outros materiais de uso e consumo.

O grupo GAMESA, filial Rio do Fogo/RN classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, as classificou como insumo. Ou seja, o que houve para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída destas mercadorias?

A ação fiscal sequencia os CTes e NFs anexados pela impugnante. CTe **8031** – NF 5311/5312 – **inversor de frequência e painel de comando** – retorno de mercadoria/bem remetido para conserto – CFOP 2916. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **2439569** – NF 79633 – **adaptador de cinta** – CFOP 2949, retorno de material de uso e consumo; CTe **86487** – NF 361935/936 – **controlador, fonte de alimentação e outras** – CFOP 2916 – retorno de mercadoria/bem remetido para conserto. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação alcançada pela incidência do imposto. CTe **87244** – NF 547455 – **reparo** - CFOP 2916 – retorno de mercadoria/bem remetido para conserto. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. CTe **16101** – NF 457 – **ball bearing** - operação igual a acobertada pela NF 322, anteriormente descrita: A NF 457 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CFOP 6557, remetente, à época, GAMESA/PI, CNPJ nº 69.119.386/0049-04, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. O grupo GAMESA, filial Curral Novo do Piauí/PI classificou as mercadorias como materiais de uso e consumo; a filial Camaçari/BA, as classificou como insumo. Ou seja, o que houve para que a impugnante alterasse a classificação fiscal atribuída destas mercadorias?

A ação fiscal sequencia os CTes e NFs anexados pela impugnante. CTe 16890 – NF 110 – **contato, relê, base relê e outros materiais**. Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 87243 – NF 525665/667/778/802 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 16898 – NF 465 – **contato, proteção, relê e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 16894 – NF 627 – **junta, bloco, tampão lubrificador e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 16895 – NF 84 – **proteção motor, fonte, interruptor e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 16993 – NF 383/384 – **eletroválvula, anel, junta e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 17282 – NF 404 – **eletroválvula, termostato, bloco e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 17377 – NF 501 – **alimentação sistema freio, anemômetro, leitor de temperaturas e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 96251 – NF 532338 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 96780 – NF 532516 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 96883 – NF 533034 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 96992 – NF 532922 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 97328 – NF 533034 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 98488 – NF 534409/410/412 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 99515 – NF 535227 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 100588 – NF 536216/217 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 100690 – NF 536546 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 101440 – NF 537482/483 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 21358 – NF 85. A NF vinculada ao CTe é a 410 e não NF 85; CTe 102016 – NF 538019 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 21819 – NF 658 – **reduzora, acoplamento, filtro e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 102783 – NF 20796/797 - **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe – 103142 – NF 539184 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 103524 – NF 539659/660 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 22831 – NF 128 – **inductance, placa, enconder e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 104470 – NF 264446 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 104471 – NF 406362 – silicone - material de uso e consumo, não são insumos, pois não são essenciais ao processo produtivo, não participam de forma intrínseca, e não são consumidos a cada participação, e não compõe o produto final; CTe 104868 – NF 20936 - **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 7802 – NF 738 – **shell omala/óleo sintético para engrenagens** - para uso e consumo. A nf 738 se refere a operação de TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, remetente, GAMESA/RS, CNPJ nº 69.119.386/0027-90, destinatário, GAMESA/BA, CNPJ nº 69.119.386/0011-23. Ao se observar as mercadorias transferidas, têm-se: shell omala, que é óleo para engrenagens; CTe 105282 – NF 21047/048 - **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 105583 – NF 541730/731/732 – **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 105820 – NF 541865 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 106044 – NF 541854 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 23856 – NF 487 – **fonte alimentação, módulo, enconder e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe 106601 – NF 265306 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe 107156 – NF 542783 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 107875 – NF 543519 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 108084 – NF 543690 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 108406 – NF 544265 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe 8465 – NF 91519 – **geomet prata/revestimento para peças metálicas** - material de uso e consumo, não são insumos, pois não são essenciais ao processo produtivo, não participam de forma intrínseca, e não são consumidos a cada participação, e não compõe o produto final; CTe 8467 – NF 10149 – **arruela lisa** – peça em reposição – CFOP 2949 - material de uso e consumo, não são insumos, pois não são

essenciais ao processo produtivo, não participam de forma intrínseca, e não são consumidos a cada participação, e não compõe o produto final; CTe **8495** – NF 548533/534/535 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8480** – NFs 54752/753/856 - **central floor/chapa** – CFOP 2949 – item faltante nas NFs 54336/337 - material de uso e consumo, não são insumos, pois não são essenciais ao processo produtivo, não participam de forma intrínseca, e não são consumidos a cada participação, e não compõe o produto final; **8482** – NF 92943 - **geomet prata/revestimento para peças metálicas** - CFOP 2949 - material de uso e consumo, não são insumos, pois não são essenciais ao processo produtivo, não participam de forma intrínseca, e não são consumidos a cada participação, e não compõe o produto final; CTe **8389** – NF 541854 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8323** – NF 541 – **filtro politex** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe **8324** – NF 680 - **filtro politex** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe **8567** – NF 549605/606/607/608/609 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8462** – NF 105 – **comunicação/entrada analógica e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe **8485** – NF 106 – **contator/cartão/placa e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe **8637** – NF 550295 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8442** – NF 550547 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8774** – NF 551868 a 877/880/881 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8799** – NF 552383/385 a 387 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8853** – NF 553253 a 255 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8854** – NF 271181 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **8580** – NF 10992 – **cabo/anel** – CFOP 2949 – dev material uso e consumo; CTe **6023** – NF 553360 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8941** – NF 553850/927 a 929 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **9013** – NF 22318 - **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **6089** – NF 554526 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **9032** – NF 190629 – **molub alloy/lubrificantes** para engrenagens. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **8995** – NF 421 – **trafo/lightning/acelerômetro**. Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe **6117** – NF 555158 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8681** – NF 1391745 – **generic blade** – CFOP 2949 – retorno de remessa em garantia; CTe **9217** – NF 273145/374 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **9218** – NF 557115 a 118 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **9248** – NF 557533/534 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **32498** – NF 347955 – **botão comando** – CFOP 2949 - retorno de remessa em garantia; CTe **6661** – NF 558431 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **9426** – NF 487 – **filtro/fusível/leitor** – materiais de uso e consumo/peças para reposição transferidos. No campo informações complementares da NF consta envio de material de Trairi no Ceará para área de reparos. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação alcançada pela incidência do imposto; CTe **9541** – NF 544 – **accumulator/fonte/cabela plc** - materiais de uso e consumo/peças para reposição transferidos. No campo informações complementares da NF consta envio de mercadoria para CDN, área de reparos. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação alcançada pela incidência do imposto; CTe **8814** – NF 312037 - **shell omala/óleo sintético para engrenagens**. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **33012** – NF 24010 – **filtro** – CFOP 2949 – filtro faltante na NF 23710, material de uso e consumo; CTe **8825** – NF 560942 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **38850** – NF 561001 a 005 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **33187** – NF 58022 – **stator** – CFOP 2949 – simples remessa para transportes – partes de peças que serão montadas pela Megalaser no estabelecimento da Gamesa, material de uso e consumo; CTe **9586** – NF 262 –

Gearbox – CFOP 2949 – transferência de material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **8858** – NF 857 – **casted** – CFOP 2949 – no campo informações complementares da NF, consta - retorno de material recebido através da NF 34611 de 22/10/2019, icms isento. Ou seja, a Gamesa enviou o material em 22/10/2019 acobertada pela NF 34611, e recebeu em retorno 16/09/2021, quase dois anos depois; CTe **39726** – NF 23136 - **interflon grease** - graxa lubrificante. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **39718** – NF 563815 a 820 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **9705** – NF 276253/573 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **9708** – NF 563715 a 717 - - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **204** – NF 876 - **casted** – CFOP 2949 – no campo informações complementares da NF, consta - retorno de material recebido através da NF 34611 de 22/10/2019, icms isento. Ou seja, a Gamesa enviou o material em 07/11/2019 acobertada pela NF 34611, e recebeu em retorno 16/09/2021, quase dois anos depois; CTe **39727** – NF 276838 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **9947** – NF 699 – gearbox – CFOP 2949 – no campo informações complementares da NF consta: material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **39861** – NF 276992 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **10007** – NF 501 – passy main shaft – CFOP 2949 - no campo informações complementares da NF consta: material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **40023** – NF 564727 a 732 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **8990** – NF 565169/170 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **40166** – NF 565401 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **40174** – NF 277367/561 - **renolin unisyn** – óleo de lubrificação aplicados em engrenagens, reduzem o atrito e o desgaste, lubrificando o sistema. Função similar ao kluberflex, material de uso e consumo; CTe **10161** – NF 125 – **sistema içamento/anemômetro/ transducer e outros materiais** - Operação igual a acobertada pela NF 322, 547455 acima; CTe **40198** – NF 565402 a 404 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **40514** – NF 59014 – **tower plataforma** – CFOP 2949 – recebeu em remessa para teste, sem incidência do imposto, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **40711** – NF 566915 a 919 - **kluberflex** - material de uso e consumo – vide NF 497533; CTe **9857** – NF 602 – Fa GEN – CFOP 2949 - - no campo informações complementares da NF consta: material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Ainda referente à inaplicabilidade da exigência do ICMS/DIFAL sobre o transporte interestadual de insumo, a impugnante se refere às operações em que recebeu mercadorias em **garantia e/ou para fins de conserto**, anexou no docs. 04, fls. 508 a 551, afirma que as mercadorias constantes nestas operações seriam insumos.

A ação fiscal analisa os CTes e NFs referentes a este tópico. CTe **5827** – NF 1176/1177/1178 – **assy hidraulic/hidraulic circuit, hidraulic system e hidraulic** em garantia – as mercadorias constantes nas NFs 1176 e 1178 são materiais utilizados no estabelecimento no produto, este vendido com benefício da isenção, logo operações não estando vinculadas às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. E a NF 1177 é remessa em garantia, operação isenta do imposto conforme dispõe o art. 381 do RICMS/BA – dec. 13.780/12, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **1660941** – NF 30888 – **flex hose/flexible duct** - remessa em garantia – CFOP 2949 – operação isenta – material de uso e consumo, peças de reposição. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **6597** – NF 32247 - **flex**

hose/flexible duct - remessa em garantia – CFOP 2949 – operação isenta – material de uso e consumo, peças de reposição. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **7804** – NF 2021 – **mangueira/sensor** – materiais de consumo – CFOP 2949. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **7906** – NF 37161 – **genérico pitch** - materiais de consumo – CFOP 2949 – troca em garantia. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **8007** – NF 165330 – **low speed shaft** – material recebido em retorno de conserto – CFOP 2916 – operação sem incidência do imposto - prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CF-e **8119** – NF 38848 - **genérico pitch** - materiais de consumo – CFOP 2949 – troca em garantia. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas. Logo prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **8256** – NF 40551 – **hidraulic** – CFOP 2949 – troca em garantia – operação isenta art. 381 RICMS/12, e isento a mercadoria, Conv ICMS 10 de 21/03/2014, conforme descrição no campo informações complementares da NF, prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas; CTe **8681** – NF 1391745 – **generic blade** - CFOP 2949 – troca em garantia – operação isenta art. 381 RICMS/12, prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas; CTe **32498** – NF 347955 – **botão comando** - CFOP 2949 – troca em garantia – operação isenta art. 381 RICMS/12, prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas; CTe **6525** – NF 72 – **mesa de cubo** – CFOP 6921 – devolução de vasilhame ou sacaria – operação isenta conforme dispõe o art. 265, inc XXX do RICMS/BA/12 – dec. 13.780/2012. Prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **7805** – NF 36585 – **hydraulic** - CFOP 2949 – retorno conserto – operação com suspensão do imposto, conforme dispõe o art. 280, inc I, § 1º, inc III RICMS/BA/12, e isento a mercadoria, Conv ICMS 10 de 21/03/2014, conforme descrição no campo informações complementares da NF, prestação de transporte não vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto; CTe **298** – NF 388 – **FA GEN** - CFOP 2949 – transferência em retorno de material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há comprovação do conserto e posterior operação de saída; CTe **344** – NF 229 – **gerador** - CFOP 2949 – transferência em retorno de material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há comprovação do conserto e posterior operação de saída; CTe **357** – NF 557 – multiplicadora - CFOP 2949 – transferência em retorno de material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há comprovação do conserto e posterior operação de saída; CTe **381** – NFs 28/29 – **rolamento** - CFOP 2915 – recebimento em remessa de mercadoria/bem para conserto, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há comprovação do conserto e posterior operação de saída; CTe **383** – NFs 91/92 – **rolamento** - CFOP 2915 – recebimento em remessa de mercadoria/bem para conserto, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há

comprovação do conserto e posterior operação de saída; CTe **384** – NF 527 – **multiplicadora** - CFOP 2949 – transferência em retorno de material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há comprovação do conserto e posterior operação de saída; CTe **392** – NF 89 - **multiplicadora** - CFOP 2949 – transferência em retorno de material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há comprovação do conserto e posterior operação de saída; CTe **7913** – NF 82 – **gearbox assy** - CFOP 2949 – retorno de material danificado, operação não estando vinculada às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Não há comprovação do conserto e posterior operação de saída.

Referente à inaplicabilidade da exigência do ICMS/DIFAL sobre operações isentas, a ação fiscal rebate o argumento da impugnante, pois ainda que a operação de recebimento em retornos dos vasilhames e sacarias sejam isentas conforme inc. XXX do art. 265 do RICMS/BA – dec. 13.780/2012, as prestações de serviços de transportes, interestaduais e sob a condição FOB, vinculadas às operações correspondentes são tributadas. E devidos os ICMS/DIFAL, pois a prestação e a operação não estão vinculadas às operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Transcreve o disposto na legislação do ICMS do Estado da Bahia acerca da tributação da DIFAL, para concluir que a legislação do ICMS da Bahia não vincula a isenção da operação à prestação do serviço de transporte correspondente. Nos casos em lide, as prestações de serviços de transportes não estão vinculadas a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto, recebimento de vasilhames em retornos de remessas, e recebimentos de mercadorias isentas, portanto, são devidos os ICMS/DIFAL das prestações acobertadas pelos CT-es.

Referente à NF 75 vinculada ao CTe 6572, ao contrário do que afirma a impugnante, as fotocópias não estão anexas no docs. 05. A ação fiscal realizará análise dos CT-es acostados ao docs. 05, fls. 553 a 570 do PAF pela impugnante. CTe **6604** – NF 45936 – **bolt** – retorno de remessa para conserto - CFOP 2949 – operação com suspensão do imposto, prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto, inclusive a NF 45936 foi emitida em 02/06/2017, e foi lançada pela impugnante em 16/06/2021, quatro anos após; CTe **6652** – NF 46365/366 - **bolt** – retornos de remessas para consertos, vinculadas às NFs 23127 e 22351 - CFOP 2949 – operação com suspensão do imposto, prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **6703** – NF 46940 - **bolt** – retorno de remessa para conserto - CFOP 2949 – operação com suspensão do imposto, prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **2169** – NF 635 – **equipamento descida de emergência** – CFOP 2557 – transferência de material uso e consumo – prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto, print screen da NF e do livro RE/EFD, comprovam operação CFOP 2557; CTe **7010** – NF 49982 - **bolt** – retorno de remessa para conserto, vinculada à NF 23127 - CFOP 2949 – operação com suspensão do imposto, prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; CTe **8858** – NF 857 – **casted** – CFOP 2949 – retorno simbólico da NF 34611 - prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas; CTe **204** – NF 876 - **casted** – CFOP 2949 – retorno simbólico da NF 34611 - prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto. Mesmo na hipótese de ter sido utilizada como acessórios da Nacelle ou do Rotor, estes produtos são isentos do imposto nas operações de vendas; CTe **256** – NFs 28/29/30 – **tk fa trn/tk trn/tk fa trn/hub** – CFOP 2921 – retornos de vasilhames e sacarias - prestação não estando vinculada a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Quanto ao argumento defensivo referente a comprovação da escrituração de débitos do

ICMS/DIFAL sobre transportes interestaduais, e a afirmativa de que os transportes tomados pela impugnante em que ocorreram os encerramentos da cadeia de circulação das mercadorias, aquisições de materiais de uso e consumo, ela procedeu à escrituração de débitos do ICMS/DIFAL no registro E113 da EFD, CT-es anexos docs. 06, fls. 572 a 591 do PAF, diz que realizou as análises dos CT-es e as NFs acostados às fls. 572 a 591 do PAF pela impugnante. Os CT-es: 8416, 25619, 42035,7741(ñ acostado ao PAF), 7805, 7800, 6525, vinculados respectivamente às NFs: 55267, 557, 16835, 284764 a 770, 36585, 519952, 72, ao contrário do que afirma a impugnante, estes CT-es não foram lançados nas planilhas DIFAL/ICMS de janeiro/2017 a dezembro/2019 elaboradas pela impugnante, e entregues a ação fiscal. Inclusive nas planilhas mensais elaboradas pela impugnante foram lançadas NFs e CT-es em conjunto, e apurados o DIFAL e posteriormente lançados no respectivo RAICMS/EFD no campo outros débitos.

A ação fiscal elaborou o Demonstrativo de Débito acostado às fls. 13 a 18 do PAF, onde constam os CT-es objetos da autuação fiscal, inclusive os CT-es fotocopiados no docs. 06, fls. 572 a 591 do PAF, e não apurados pela impugnante.

A ação fiscal acostou ao PAF, a mídia eletrônica, fl. 29 do PAF, onde constam as planilhas DIFAL/ICMS de janeiro/2017 a dezembro/2019 elaboradas pela impugnante que servirão de prova dos não lançamentos dos CT-es relacionados às fls. 572 a 591 do PAF. Inclusive na planilha – filial 11 memória de cálculo DIFAL 2017, a ação fiscal englobou todas as planilhas de janeiro de 2017 a dezembro de 2019, facilitar a busca dos CT-es através do ctrl L do excel.

No tópico em que o impugnante traz o tópico das situações em que a impugnante diz não ser a tomadora do serviço de transporte. Exemplifica o CTe 8328, fotocópia no docs. 07, onde diz que, em que pese o término do transporte corresponder à localização do estabelecimento autuado, se verifica que o estabelecimento tomador do serviço está situado no Estado do Ceará, o que afastaria a exigência dos débitos ICMS/DIFAL, docs. 07 do PAF, fls. 593 a 607 do PAF, aduz que A ação fiscal realizou as análises dos CT-es: 23349, 8934, 1714016, 8328, 8290, 36120, 3978 e as respectivas NFs 34700, 111, (555865 e 555919 NFs não anexadas), (76237 NF não anexada), 437, (1359482 NF não anexada), (21 e 22 NFs não anexadas), alguns docs. acostados às fls. 593 a 607 do PAF pela impugnante.

Argumenta a autuada que apesar das operações de aquisições das mercadorias, e do término da prestação de serviço ser o estabelecimento da mesma, SIEMENS Camaçari/BA, endereço da impugnante, ela não foi a tomadora dos serviços de transportes. Mas os tomadores foram filiais do grupo econômico SIEMENS/GAMESA localizado no Estado do Ceará.

A ação fiscal ao analisar os CTe 8328/8290/36120/3978 verifica que o grupo Siemens foi o tomador do serviço destas prestações de transportes, contudo, os estabelecimentos pagadores são respectivamente: Siemens Paracuru/CE; Siemens Santana do Livramento/RS; Siemens Carfanaum / BA; Siemens Serra do Mel/RN.

Transcreve dispositivos legais da **Lei 7.014/96 para afirmar que a** ação fiscal ao analisar os dispositivos legais acima, constata que o local da operação ou prestação para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte, é o estabelecimento do destinatário da mercadoria ou bem para uso, consumo, ou ativo, conforme inc; XV do art. 4º da Lei 7014/96.

Portanto, a Siemens estabelecida em Camaçari/BA é o contribuinte responsável legal por lançar, apurar e recolher o imposto nas prestações de serviços de transportes, cláusula FOB, vinculadas às operações interestaduais de aquisições de materiais de uso e consumo, que não estejam relacionadas a operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

O grupo Siemens ao atribuir a qualquer filial existente no país a responsabilidade de efetuar o pagamento de serviços de transportes que se destinam a Siemens Camaçari/BA, vinculados à aquisição de material uso ou consumo, ou bem para o ativo, não se esquivará da obrigação tributária principal de recolher o ICMS/DIFAL para o erário público do Estado da Bahia. Pois, a legislação do imposto é cristalina ao definir a Siemens/Camaçari como contribuinte responsável pelo recolhimento do ICMS nestas operações em lide.

Se o procedimento adotado pela Siemens/Camaçari, em relação ao desvio de responsabilidade do ICMS/DIFAL transporte, fosse adotado, por exemplo, nas aquisições de materiais de uso e consumo, ela ao adquirir em operações interestaduais materiais de uso e consumo, atribuiria a outra filial estabelecida em qualquer UF que não a Bahia, o pagamento do imposto, e se esquivaria da obrigação de recolher o ICMS/DIFAL sobre material de uso e consumo.

No tópico da inaplicabilidade da cobrança do ICMS/DIFAL antes do advento da LC 190/2022 diz que a ação fiscal em obediência a legislação do ICMS constituiu o crédito tributário ao constatar que a impugnante não apurou nem recolheu o ICMS/DIFAL. O ordenamento jurídico, a começar pela CF no seu art. 155, § 2º, inc VIII al “a”; a LC 87/96 no seu art. 12, inc XIII; a Lei ICMS 7.014/96 no seu art. 2º, inc IV, § 4º, inc I c/c art. 4º, inc XV; e art. 5º, § 1º, inc I instituíram e ordenaram e disciplinaram a cobrança do ICMS/DIFAL pelo Estado da Bahia. Logo, o ICMS/DIFAL está definido no ordenamento jurídico Federal e do Estado da Bahia, estando contemplado na LC 87/96 desde sua promulgação e vigência. Portanto, os argumentos da impugnante não podem prosperar.

Acrescenta que a ação fiscal não incorreu em nenhum equívoco na apuração dos débitos do ICMS/DIFAL. Obedeceu a legislação vigente à época dos fatos geradores do imposto, observou o disposto no ordenamento legal pertinente ao ICMS, mais precisamente acerca do instituto do ICMS/DIFAL.

Logo, apesar do § 6º do art. 17 da lei 7.014/96, trazer até 21/12/2017 o cálculo do ICMS/DIFAL anterior, sem a metodologia em que o ICMS integra a própria base de cálculo da DIFAL; no inc XI do mesmo art. 17, a lei nº 13.373/2015 introduziu o método do cálculo do ICMS/DIFAL, alcunhado pela impugnante como “base cálculo dupla”, ou seja, o ICMS compondo a própria base de cálculo do ICMS/DIFAL, a partir de 01/01/2016, a seguir a transcrição do § 6º do art. 17 da Lei 7.014/96, e suas sucessivas alterações:

§ 6º No caso da alínea “b” do inciso XI e do inciso XI-A do caput deste artigo, o imposto a pagar ao Estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual.

Nota: A redação atual do § 6º do art. 17 foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21.

Redação anterior dada ao § 6º do art. 17 pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos de 22/12/17 até 30/12/21: legest_1996_7014_icmscomnotas

“§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.”

Redação originária, efeitos até 21/12/17:

“§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.”

A ação fiscal prova através da legislação do ICMS exposta acima que a metodologia utilizada nos cálculos do ICMS/DIFAL, constante no Demonstrativo de Débito, por ela elaborado, acostado ao PAF às fls. 13 a 18 do PAF, mais também na mídia eletrônica, fl. 29 está em consonância e em obediência ao ordenamento da legislação pertinente ao imposto. Inclusive o cálculo do ICMS/DIFAL está detalhado na planilha do DD.

Referente ao tópico do caráter abusivo das multas aplicadas, questionado pela impugnante, a ação fiscal em consonância com o disposto na Lei ICMS nº 7.014/96, as tipificou com exatidão, como consta no auto de infração, acostado às fls. 02 do PAF.

Conclui que, em face da informação ora apresentada, com argumentos, fatos e documentos acostados ao PAF, retifica o imposto reclamado, apresentando novo Demonstrativo de Débito acostado ao PAF, no valor de R\$ R\$ 244.093,15.

O sujeito passivo ao ser cientificado se manifesta às fls. 631 a 648 faz um histórico dos fatos no

tópico denominado “OS ANTECEDENTES” e em seguida reitera a nulidade/insubsistência da autuação por vício de motivação.

No tópico “**Da questão relativa ao transporte interestadual de insumos**” diz que Para a maioria as operações autuadas, a Impugnante demonstrou que os respectivos objetos dos transportes interestaduais retratam insumos do estabelecimento, de modo que este transporte não é utilizado na condição de consumidor final.

Essa demonstração é imprescindível para a presente discussão, pois, assim como ocorre com o regime de recolhimento do ICMS-DIFAL comumente aplicado às aquisições interestaduais de mercadorias por consumidor final, a exigência do ICMS-DIFAL sobre o transporte interestadual exige o encerramento da cadeia de circulação, ou seja, para o tomador do serviço o transporte deverá ser final.

Daí o motivo de se interpretar que, para fins da exigência do ICMS-DIFAL, esse transporte não poderá estar vinculado a uma operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do ICMS.

A Autoridade Fiscal, por meio da Informação Fiscal de fls., admite determinadas justificativas para manter a autuação, as quais são absolutamente improcedentes, como passa a demonstrar:

a) A diferença entre isenção e não-incidência do ICMS

Esse ponto já foi abordado anteriormente, mas, para se afastar definitivamente a premissa fiscal de que a saída subsequente isenta do ICMS, que, no caso da Impugnante se dá na forma do Convênio ICMS nº 101/1997, permitiria interpretar o encerramento da cadeia do ICMS e, portanto, tratar o serviço de transporte como “final”, deve-se destacar o seguinte.

O fato de as operações subsequentes promovidas pelo estabelecimento autuado estarem sujeitas à isenção do ICMS não significa em absoluto uma não-incidência. E essa equivocada premissa é repetida por sucessivas vezes ao longo da Informação Fiscal.

A isenção, como é cediço, constitui uma dispensa legal que exclui o crédito tributário subjacente (art. 175, I, do CTN). Ou seja, ocorre o fato gerador do ICMS a partir da saída da mercadoria do estabelecimento, constituindo-se o crédito tributário, mas, sob o prisma de uma segunda norma, ocorre a sua dispensa/exclusão em favor do contribuinte.

Já a não-incidência constitui a situação em que o fato gerador sequer ocorre, não havendo o nascimento da obrigação tributária. Portanto, o fato de a Impugnante praticar saídas isentas do ICMS na forma do Convênio ICMS nº 101/1997 não significa em absoluto o encerramento da cadeia de circulação de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS.

Ocorre o fato gerador do imposto, o crédito tributário é constituído, mas, por outro lado, incide uma segunda norma que dispensa o seu pagamento, a qual foi devidamente incorporada à legislação deste Estado da Bahia pelo artigo 264, XIX, do RICMS/BA.

Tanto procede essa assertiva que, nos termos do *caput* do referido artigo 264, é admitida a manutenção do crédito do ICMS sobre a entrada, inferindo-se, portanto, ser incontestado o fato de que a subsequente saída promovida pelo estabelecimento se encontra inserida no campo de incidência do imposto. Portanto, o transporte em questão não é final, afastando-se a exigência do ICMS-DIFAL.

b) A forma de escrituração da entrada adotada pelo estabelecimento

Em primeiro lugar, cumpre registrar que esse entendimento fiscal desafia o princípio elementar do ICMS da autonomia dos estabelecimentos, pretendendo estabelecer uma espécie de uniformidade ao processo produtivo que deverá ser dispensado a todos os estabelecimentos de uma mesma empresa, sem qualquer distinção. O fato de o estabelecimento da Gamesa no Estado do Rio Grande do Norte ter tratado as mercadorias como materiais de uso e consumo deduz a forma do emprego desse item em seu processo produtivo próprio, dada a realidade específica das atividades praticadas nesse estabelecimento. Por outro lado, sob a perspectiva do processo

industrial de fabricação dos aerogeradores na planta de Camaçari, as entradas constituem insumos, eis que aplicadas na fabricação de equipamentos eólicos.

E, nunca é demais deixar de destacar, de acordo com o Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, as informações relativas à escrituração das operações deverão ser prestadas “sob o enfoque do declarante”, o que reforça também este equívoco fiscal em adotar uma suposta uniformidade na forma pela qual determinado item deverá ser tratado por todos os estabelecimentos de uma mesma empresa.

Adicionalmente, e contrariando as próprias premissas fiscais acima, a d. Autoridade Fiscal autuante passa a desqualificar os itens como insumos sob a perspectiva do tratamento que o remetente conferiu à remessa.

c) A confirmação da natureza de insumos dos itens objeto operações autuadas

Seguindo-se a sequência de elementos destacados na Informação Fiscal de fls., a d. Autoridade Fiscal autuante passou a analisar os próprios objetos dos transportes interestaduais, conforme relação de documentos fiscais que instruiu a impugnação. Contudo, os itens em questão caracterizam insumos aplicados no processo produtivo, o que implica concluir que serão aplicados na saída de novos produtos, afastando-se qualquer exigência a título do ICMS-DIFAL, tendo em vista que a Impugnante não os utiliza na condição de consumidora final, conforme relação de itens apresentada no “doc. 03” da impugnação.

Estão compreendidos nesse universo as entradas, real ou simbólica, que têm por objeto matérias-primas, produtos intermediários/secundários ou materiais de embalagem aplicados no processo produtivo, cujos itens são comumente qualificados como “insumos”.

Transcreve ensinamentos do doutrinador Aliomar Baleeiro sobre conceito do termo “insumo”, e relativamente ao universo dos itens em que a fiscalização afasta a característica de insumos, a título de exemplo, há a fita antiderrapante em que a fiscalização assume inadvertidamente tratar de item aplicado nas próprias instalações da fábrica. Contudo, trata-se de itens aplicados nos próprios equipamentos eólicos objeto de comercialização, que são incorporados aos equipamentos eólicos comercializados pela Impugnante. Isso demonstra como as inferências admitidas pela fiscalização estão totalmente carentes de comprovação.

Adicionalmente, tem-se componentes que claramente são insumos de aerogeradores, a exemplo de sistemas de proteção de instalações e componentes elétricos (relés), com grande importância nos equipamentos eólicos. Ademais, tem-se o painel de comando dos aerogeradores, inversor de frequência, controlador, fonte de alimentação, sistemas/circuitos hidráulicos, dentre outros.

Acrescenta que conforme também demonstrado em sede de impugnação, mesmo nas situações em que ocorre o transporte de insumos em garantia e/ou para fins de conserto, que, por determinadas questões técnicas, foram remetidos e retornaram ao estabelecimento da Impugnante, conforme relação de documentos que também instruíram a impugnação (**docs. 04 da impugnação**), não se cogita a cobrança do ICMS-DIFAL, uma vez que esse transporte não é final.

Por fim, merece também destaque o produto “KLUBERPLEX”, que é reiteradamente suscitado ao longo da Informação Fiscal de fls. __, assim como as demais graxas/óleos de lubrificação, a exemplo do produto “renolin unisyn”, que são interpretados por analogia. Para que não pairam dúvidas de que se trata de um insumo produtivo, apresenta descrição de seu emprego elaborada pela área técnica da Impugnante:

Conforme também demonstrado em sede de impugnação, mesmo nas situações em que ocorre o transporte de insumos em garantia e/ou para fins de conserto, que, por determinadas questões técnicas, foram remetidos e retornaram ao estabelecimento da Impugnante, conforme relação de documentos que também instruíram a impugnação (**docs. 04 da impugnação**), não se cogita a cobrança do ICMS-DIFAL, uma vez que esse transporte não é final.

Justifica se tais itens ostentam a característica de insumos, tendo em vista que serão aplicados na

fabricação de mercadorias inseridas no campo de incidência do ICMS após o retorno ao estabelecimento, não há como se admitir que se tratou de transportes na condição de consumidor final.

Não obstante, em todos esses casos, foi mantida a equivocada interpretação de que não seriam insumos, ora diante de uma interpretação subjetiva da fiscalização de que não seriam incorporados nos equipamentos eólicos, ora pelo fato de serem aplicados nos aerogeradores que contam com isenção do ICMS e que, portanto, de acordo com o entendimento adotado pela fiscalização, não seriam objeto de ulteriores saídas de mercadorias situadas no campo de incidência do imposto, cuja diferenciação já foi devidamente ressaltada linhas acima.

Contudo, tratando-se claramente de insumos aplicados na fabricação dos equipamentos eólicos pelo estabelecimento, situação em que o transporte não é final, haja vista que a cadeia de circulação prosseguirá com a saída do produto resultante do processo industrial, deve ser afastada a exigência do ICMS-DIFAL sobre as operações listadas nos “docs. 03” e “docs. 04” da impugnação.

– Da questão relativa ao transporte interestadual de mercadorias isentas

Conforme demonstrado em sede de impugnação, há outro grupo de operações autuadas que tem por objeto mercadorias isentas na forma do Convênio ICMS 88/91 (art. 265, XXX, do RICMS/BA) e Convênio ICMS 101/1997 (art. 264, XIX, do RICMS/BA), de modo que essas desonerações devem igualmente incidir sobre o serviço de transporte correspondente.

A fiscalização, contudo, rechaça esse entendimento sob a premissa de que a legislação “não vincula a isenção da operação à prestação do serviço de transporte correspondente”. Contudo, o entendimento assumido pela fiscalização merece ser revisto, pois, seja sob o prisma do Convênio ICMS 88/91, seja sob o prisma do Convênio ICMS 101/1997, o objeto da desoneração consiste na “operação”, que evidentemente pressupõe o respectivo transporte.

Em situação semelhante, pautando-se na desoneração aplicável às operações de mercadorias destinadas ao exterior, conforme prevê o artigo 3º, II, da LC 87/96, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 649 consignando que “**Não incide ICMS sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior**”. Da mesma forma ocorre com as isenções suscitadas pela Impugnante, a desoneração do ICMS sobre mercadorias destinadas ao exterior, conforme prevê o artigo 3º, II, da LC 87/96, abrange a “operação” como um todo, incluindo-se o respectivo transporte, o que faz todo sentido, pois não é razoável supor que o poder legiferante conceda uma desoneração do imposto estritamente sobre a mercadoria, mas, em contrapartida, onere o transporte que é imprescindível para que a mercadoria circule fisicamente até o destinatário.

Dessa forma, adotando-se a mesma premissa sinalizada pelo Superior Tribunal de Justiça que aplica a desoneração prevista no artigo 3º, II, da LC 87/96 também ao transporte da mercadoria destinada ao exterior, o mesmo entendimento deve ser adotado sobre o transporte de mercadorias isentas na forma do Convênio ICMS 88/91 (art. 265, XXX, do RICMS/BA) e Convênio ICMS 101/1997 (art. 264, XIX, do RICMS/BA).

Da questão relativa à escrituração de débitos na EFD

Contrariamente ao quanto consignado pela d. Autoridade Fiscal, o auto de infração ora em discussão contempla a exigência em duplicidade do ICMS-DIFAL sobre operações de transporte sobre os quais já houve o registro dos correspondentes débitos no registro E113 da EFD.

Para que não parem dúvidas, apresenta comprovações da escrituração de débitos de ICMS-DIFAL sobre as operações autuadas:

Adiciona-se a essa comprovação do CTe 70588, cujo débito de ICMS-DIFAL foi devidamente registrado na EFD em 04/03/2022, bem como o CTe 9061, cujo débito de ICMS-DIFAL foi devidamente registrado na EFD em 19/05/2017.

Diante disso, havendo inequívoca demonstração de que a Impugnante apurou débitos a título do ICMS-DIFAL sobre operações de transporte que efetivamente eram finais, não há como se admitir qualquer exigência adicional promovida pelo Fisco.

Da questão relativa aos transportes em que o estabelecimento autuado não é o tomador do serviço

Da relação das operações autuadas, constam casos em que o estabelecimento da Impugnante não é o tomador/contratante do serviço, de modo a afastar a exigência do ICMS-DIFAL.

Em face desse argumento, a d. Autoridade Fiscal defende a manutenção da exigência sob o seguinte fundamento na Informação Fiscal de fls. ____:

O grupo Siemens ao atribuir a qualquer filial existente no país a responsabilidade de efetuar o pagamento de serviços de transportes que se destinam a Siemens Camaçari/BA, vinculados à aquisição de material uso ou consumo, ou bem para o ativo, não se esquivará da obrigação tributária principal de recolher o ICMS/DIFAL para o erário público do Estado da Bahia. Pois, a legislação do imposto é cristalina ao definir a Siemens/Camaçari como contribuinte responsável pelo recolhimento do ICMS nestas operações em lide.

Se o procedimento adotado pela Siemens/Camaçari, em relação ao desvio de responsabilidade do ICMS/DIFAL transporte, fosse adotado, por exemplo, nas aquisições de materiais de uso e consumo, ela ao adquirir em operações interestaduais materiais de uso e consumo, atribuiria a outra filial estabelecida em qualquer UF que não a Bahia, o pagamento do imposto, e se esquivaria da obrigação de recolher o ICMS/DIFAL sobre material de uso e consumo.

Como se depreende do trecho acima, a d. Autoridade Fiscal defende a manutenção da exigência apoiada em meras conjecturas, pois presume, sem provar, que o fato de o estabelecimento autuado não constar como tomador do serviço decorreria de uma mera estratégia de se esquivar do recolhimento do ICMS-DIFAL. No entanto, o que passou despercebido pela fiscalização é que não é essa a situação relevante a ser ponderada.

O fato de o estabelecimento autuado não constar como tomador significa que a mercadoria objeto do transporte não é destinada a seu estabelecimento em definitivo, como se fosse um material de uso e consumo, mas sim que esta mercadoria está inserida no fluxo produtivo a cargo de outro estabelecimento, inferindo-se, portanto, que esse transporte não é final.

Nos presentes autos, a Impugnante se valeu do exemplo relativo ao CTe 8328, em que consta como tomador o estabelecimento da própria empresa situado no Estado do Ceará. Ocorre que, diferentemente do que deduz a fiscalização, o fato de constar o estabelecimento do Ceará como tomador do serviço de transporte não significa uma simples medida de desviar o recolhimento do ICMS-DIFAL para outro estabelecimento, mas sim porque se trata de uma operação situada no universo da cadeia de produção de outro estabelecimento.

Ao seu entender isso afasta a necessidade de recolhimento do ICMS-DIFAL sob dois prismas: em primeiro lugar, que se trata do custo de titularidade de outro estabelecimento; em segundo lugar, justamente por se tratar de um custo alheio ao do estabelecimento autuado, o transporte não é final.

– Dos demais elementos suscitados na impugnação

Além dos pontos acima destacados, a Impugnante suscitou determinadas questões jurídicas que igualmente abalam a exigência, como a inexistência de fundamento de validade para a exigência do ICMS-DIFAL antes da LC 194/2022, bem como os equívocos nos cálculos das exigências, em especial quanto à adoção da sistemática da base de cálculo dupla que sequer estava prevista na redação originária do § 6º do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996 e, ainda, o caráter abusivo das penalidades.

A Autoridade Fiscal reafirma que o procedimento adotado teria seguido os elementos presentes na legislação, de modo a afastar o acatamento desses argumentos. De todo modo, a Impugnante reafirma na presente oportunidade o quanto destacado nos Tópicos “IV.5”, “V.1” e “V.2” da sua

impugnação.

Não obstante, um ponto que merece ênfase na presente manifestação é o fato de a própria d. Autoridade Fiscal ter reconhecido que, até 21/12/2017, a Lei 7.014/96 não previa a sistemática da “base de cálculo dupla”. É o que se depreende do seguinte trecho abaixo:

Logo, apesar do §6º do art. 17 da lei 7.014/96, trazer até 21/12/2017 o cálculo do ICMS/DIFAL anterior, sem a metodologia em que o ICMS integra a própria base de cálculo da DIFAL; no inc XI do mesmo art. 17, a lei nº 13.373/2015 introduziu o método do cálculo do ICMS/DIFAL, alcunhado pela impugnante como “base cálculo dupla”, ou seja, o ICMS compoendo a própria base de cálculo do ICMS/DIFAL, a partir de 01/01/2016, a seguir a transcrição do §6º do art. 17 da Lei 7.014/96, e suas sucessivas alterações:

Portanto, tratando-se de uma sistemática não prevista em lei, caso se entenda pela manutenção das exigências, caberá a revisão dos cálculos promovidos pela fiscalização de modo a excluir do método a sistemática da “base de cálculo dupla” sobre a apuração dos supostos débitos do ICMS-DIFAL anteriores a 22/12/2017.

Finaliza reiterando o pedido de nulidade/insubsistência do auto de infração por cerceamento do direito de defesa e vício de motivação.

Caso não se entenda dessa forma, em relação ao mérito, a Impugnante reitera os elementos de defesa apresentados para fins de cancelamento integral da exigência, em especial quanto à característica de insumos dos itens objeto dos transportes interestaduais.

Reitera também, o pedido subsidiário de revisão dos cálculos do ICMS-DIFAL, tendo e própria fiscalização reconhecido que não havia fundamento legal para a adoção da sistemática da “base de cálculo dupla” antes de 22/12/2017, assim como de relevação ou redução da multa.

Por fim, caso ainda se entenda necessário, também reitera o pedido para realização de diligências para se confirmar a natureza das operações autuadas, bem como eventuais questões complementares suscitadas ao longo da presente impugnação, confirmando-se, a toda evidência, a correção do procedimento adotado.

Considerando que para embasar o presente lançamento foi elaborado o demonstrativo de fls. 13 a 19, indicando os CTRs objeto do presente lançamento vinculados as respectivas notas fiscais, entretanto, não constam os produtos adquiridos através dos referidos documentos fiscais, em sessão suplementar realizada em 31 de janeiro de 2023, esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela conversão do processo à INFAZ de origem, no sentido de que o autuante inserisse no referido demonstrativo uma coluna indicando os produtos adquiridos através das notas fiscais ali indicadas.

Em atendimento a diligência o autuante à fl. 670 a 682 informou que atendeu à solicitação no sentido de que o *“autuante deve inserir no demonstrativo de fls. 13 a 18 uma coluna indicando os produtos adquiridos através das notas fiscais ali indicadas”*. Também adicionou outra coluna posterior a dos produtos, a coluna: **OBS**, na qual constam os CFOPs atribuídos e lançados pela Siemens nos respectivos livros fiscais de ENTRADAS/EFDs, como prova da própria classificação atribuída pela impugnante aos produtos adquiridos em operações interestaduais, frete cláusula FOB. Divergindo da classificação atribuída pela impugnante tão somente nas aquisições de graxas e óleos/lubrificantes em que foram atribuídos o CFOP 2401 - Compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, e a ação fiscal constatou se trataram de material de uso e consumo, CFOP 2407 - Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária.

Disse que as alterações foram promovidas na planilha inicial e anexadas às fls. 671 a 681 do PAF, e em cumprimento ao disposto à fl. 667 do PAF, ou seja, a solicitação da 4ª JJF, a ação fiscal após inserir no DD acostado às fls. 13 a 18 do PAF, uma coluna indicando os produtos adquiridos através das NFs relacionadas aos CTes, expediu Termo de Intimação Fiscal cientificando a Siemens do acréscimo das mercadorias na planilha do DD acima mencionado, fls. 671 a 681 do

PAF, reabrindo o prazo de 10 dias para manifestação do autuado, conforme dispõe o art. 23 do RPAF/BA – dec. 7.629/99, e enviou também o DD com a inserção da coluna com a descrição da mercadoria relacionada à respectiva NF.

A Siemens apresentou manifestação, ora anexada às fls. 683 a 691 do PAF, e a ação fiscal então, traz aos autos nova informação fiscal anexada às fls. 696 a 700 do PAF, e anexa novo DD, fls. 671 a 681 do PAF, com a inserção da coluna onde constam as mercadorias relacionadas às NFs vinculadas aos CT-es.

A impugnante segmenta sua manifestação em três tópicos: i) OS ANTECEDENTES; ii) DA NECESSIDADE DE DEVOLUÇÃO INTEGRAL DO PRAZO PARA A PRESENTAÇÃO DE DEFESA, e iii) DO PEDIDO. A ação fiscal apresenta sua informação a cada tópico trazido pela SIEMENS para melhor cotejo e tomada de decisão dos julgadores desta egrégia corte.

Em seguida assim se manifesta:

OS ANTECEDENTES - AUTUANTE

A ação fiscal referente aos argumentos da impugnante quanto a classificação dos produtos adquiridos que em sua maior parte seriam insumos e vinculados a operações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; e que parte dos serviços de transportes não vinculados a operações subsequentes alcançadas pela incidência do ICMS tiveram os débitos de ICMS-DIFAL levados à apuração na EFD, a ação fiscal apresentou informação às fls. 612 a 626 do PAF que rebate as afirmações do autuado.

Referente a manifestação da impugnante de que a ação fiscal deixou de relacionar todas as NFs vinculadas aos CT-es do DD, a ação fiscal já havia relacionadas as NFs aos correspondentes CT-es, desde o DD original, fls. 13 a 18 do PAF, e nesta informação traz novo DD em que incluiu as colunas: os produtos relacionados às NFs, solicitação da 4ª JJF, e coluna OBS, onde consta o CFOP atribuído pela Siemens ao lançar a NF na EFD.

Resta então o prazo concedido pela ação fiscal ao autuado para que apresentasse, como apresentou a presente manifestação, objeto de contestação pela impugnante. Assunto que o autuado aborda no decorrer de sua manifestação, tempo em que a ação fiscal apresentará sua informação.

DA NECESSIDADE DE DEVOLUÇÃO INTEGRAL DO PRAZO PARA A APRESENTAÇÃO DE DEFESA - AUTUADA

Afirma a impugnante que a 4ª JJF determinou a apresentação de novo DD pela ação fiscal, e que fosse reaberto o prazo para apresentação de defesa do contribuinte. Afirma que o RPAF/BA dispõe que o prazo para apresentação de defesa será de 60 dias a contar da data de intimação do sujeito passivo, transcreve o art. 123 do diploma legal.

E que a intimação recebida pela impugnante comprova que a ação fiscal concedeu o prazo exíguo de 10 dias, o que violaria a determinação do órgão julgador, e fotocopia o Termo de Intimação Fiscal.

Então, a impugnante apresenta manifestação no sentido de que em face da complexidade das informações a serem apresentadas por envolver itens do processo produto do estabelecimento, combate a exiguidade do prazo concedido pela ação fiscal.

E por todo o restante da manifestação a impugnante questiona o prazo constante do Termo de Intimação Fiscal, se amparando no art. 123 do RPAF/BA, inclusive, afirma que apresentará nova defesa no prazo estabelecido no dispositivo do RPAF/BA citado.

A impugnante anexa fotos dos produtos: graxa shell, equipamento de segurança, graxa klüberplex, loctite com sua utilização no estabelecimento.

DA NECESSIDADE DE DEVOLUÇÃO INTEGRAL DO PRAZO PARA A APRESENTAÇÃO DE DEFESA - AUTUANTE

A ação fiscal transcreve a solicitação da 4ª JJF, referente à manifestação do autuado na diligência: “... após a providência acima a inspetoria deve cientificar o sujeito passivo, reabrindo o prazo de defesa, oportunidade em que deve ser solicitado à empresa que informe a aplicação dos referidos produtos na produção dos equipamentos eólicos ...”.

A 4ª JJF solicitou à ação fiscal a reabertura do prazo de defesa para que o autuado apresentasse manifestação. Não há citação do art. 123 do RPAF.

A ação fiscal entende que o disposto no art. 123 do RPAF/BA – Dec. 7.629/99 se refere a defesa inicial que se presta legalmente a apresentação da manifestação do autuado com anexos e elementos que se somem como prova do alegado. Este prazo é de 60 (sessenta) dias contados do recebimento da intimação, Auto de Infração “*in casu*”.

No próprio art. 123 em seu § 3º está disposto que a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal nas bases do art. 145. Foi o que o autuado requereu à fl. 60 do PAF na manifestação anterior da impugnante. Baseado neste pleito da Siemens a 4ª JJF, determinou a diligência fiscal retornando o PAF para que a ação fiscal, trouxesse aos autos, a informação de quais produtos constavam das NFs relacionadas aos CT-es objetos da autuação fiscal.

Posteriormente em cumprimento ao determinado pela 4ª JJF a ação fiscal expediu o Termo de Intimação Fiscal para que o autuado apresentasse a sua manifestação, o que aconteceu. Contudo, como a ação fiscal constatou a impugnação questiona o prazo legal concedido de 10 (dez) dias a contar da data de recebimento do Termo.

A ação fiscal ao apresentar o prazo de 10 (dez) dias para que o autuado apresentasse sua manifestação, na presente diligência, observou estritamente o que dispõe o RPAF/BA - Dec. 7.629/99, no CAPÍTULO DOS PRAZOS PROCESSUAIS.

Finaliza concluído que a ação fiscal na exposição acima comprovou que o prazo legal para que a impugnante atendesse a exigência de regularização do processo ou de juntada de documento era de **10 (dez) dias**, contado a partir da data de recebimento do Termo de Intimação Fiscal, conforme texto legal acima mencionado. No presente momento a impugnante não apresentou a manifestação de forma completa, e contrariando a legislação do RPAF/BA – dec. 7.629/99, deseja criar um prazo que contraria a legislação. A ação fiscal observa que a impugnante em duas oportunidades anteriores, quando das manifestações de defesa acostadas às fls. 34 a 607, e 631 a 648 do PAF, renunciou ao direito de apresentar a manifestação onde constasse a aplicação dos referidos produtos na produção dos equipamentos eólicos.

A ação fiscal ao seguir estritamente o que determina a legislação pertinente à lide, refuta o pedido da impugnante, na observância aos ditames legais, mais precisamente os dispostos nos art. 23 e 24 do RPAF/BA. E ratifica o débito total reclamado de R\$ 244.093,16.

Às fls. 702 a 731 foi anexada manifestação da autuada onde faz um antecedente dos fatos e em seguida diz que foi determinado pela. 4ª JJF do CONSEF/BA que, após a apresentação do novo demonstrativo de débito pelo Agente Fiscal Autuante, fosse reaberto o prazo para apresentação de defesa pelo contribuinte, no caso, 60 (sessenta) dias a contar da data de intimação do sujeito passivo, conforme disposto no **Art. 123 do RPAF/BA**.

No entanto, a intimação recebida pela Impugnante comprova que a D. Fiscalização determinou a apresentação da manifestação no exíguo prazo de 10 (dez) dias.

Portanto, não remanescem dúvidas de que o procedimento adotado pela fiscalização resulta em clara preterição do direito de defesa, incorrendo na hipótese de nulidade prevista no artigo 18 do RPAF/BA, fato este que deve ser reconhecido pela Ilma. 4ª JJF.

Reforça esse equívoco da fiscalização as próprias falhas no atendimento da diligência, uma vez que a d. Autoridade Fiscal autuante, ao correlacionar às notas fiscais aos respectivos conhecimentos de transporte, não o fez de forma completa, desconsiderando que, em determinados casos, há mais de uma nota fiscal vinculada a um único transporte.

Não obstante, esclarece a Impugnante que apresentará nova defesa no prazo previsto no artigo 123 do RPAF/BA, contado da data de ciência dos termos da Informação Fiscal, ocasião em que apresentará todos os elementos que bem evidenciam a característica de insumos dos itens objeto das operações de transporte autuadas, conforme inclusive já havia antecipado na relação de NF-e juntada ao “**doc. 03**” da impugnação original.

A despeito do informado acima, a Impugnante apresenta nesta oportunidade uma amostragem de alguns itens e respectiva participação no processo produtivo (**doc. 01**), os quais serão abordados em maiores detalhes no momento do protocolo da nova defesa pela Impugnante.

Comunica que se vale da presente manifestação para formalizar a sua intenção de contribuir com o cumprimento da diligência determinada pela Ilma. 4ª JF, mas, sobretudo diante da complexidade da prova do emprego dos insumos na produção dos equipamentos eólicos a cargo do estabelecimento, informa que apresentará manifestação conclusiva no prazo previsto no artigo 123 do RPAF/BA, tendo em vista a determinação expressa para que fosse reaberto o prazo de defesa.

O autuante se pronuncia aduzindo que a ação fiscal na exposição acima comprovou que o prazo legal para que a impugnante atendesse a exigência de regularização do processo ou de juntada de documento era de **10 (dez) dias**, contado a partir da data de recebimento do Termo de Intimação Fiscal, conforme texto legal acima mencionado. No presente momento a impugnante não apresentou a manifestação de forma completa, e contrariando a legislação do RPAF/BA – dec. 7.629/99, deseja criar um prazo que contraria a legislação. A ação fiscal observa que a impugnante em duas oportunidades anteriores, quando das manifestações de defesa acostadas às fls. 34 a 607, e 631 a 648 do PAF, renunciou ao direito de apresentar a manifestação onde constasse a aplicação dos referidos produtos na produção dos equipamentos eólicos.

A ação fiscal ao seguir estritamente o que determina a legislação pertinente à lide, refuta o pedido da impugnante, na observância aos ditames legais, mais precisamente os dispostos nos art. 23 e 24 do RPAF/BA. E ratifica o débito total reclamado de R\$ 244.093,16.

Ante aos fatos relatados, e considerando que o sujeito passivo em 13/07/2023 protocolou junto a este conselho manifestação e anexos, contendo 250 páginas, inicialmente informando ser a mesma tempestiva, já que o prazo de defesa se iniciou em 15/05/2023, e o prazo final em 14/07/2023, em sessão suplementar realizada em 24 de agosto de 2023 esta Junta de Julgamento Fiscal decidiram pela conversão do processo à INFAZ de origem, para que fosse dada ciência ao autuante, da mencionada manifestação, a fim de prestar nova Informação Fiscal, elaborando novos demonstrativos, se fosse o caso.

Após a inspetoria deverá intimar o sujeito, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópias dos novos elementos e concedido o prazo de 20 (vinte) dias para se manifestar, querendo.

Em virtude da aposentadoria do autuante a diligência foi encaminhada a auditor estranho ao feito que à fl. 958, assim se manifestou: “*As razões e contra - razões de fato e de direito apresentadas, pelo Autuante e pela Autuada, mantém a presente lide administrativa nos termos do lançamento tributário, fls. 1 a 5, de modo a dispensar a necessidade de produção de nova Informação Fiscal.*”

Considerando que a diligência anteriormente requerida não foi atendida da forma solicitada, os membros desta Junta de Julgamento Fiscal, em sessão suplementar realizada em 27 de outubro de 2023 decidiram pela conversão do processo à INFAZ de origem, para que seja prestada nova informação Fiscal, obedecendo o que determina o 6º do Art. 127 do RPAF/BA, isto é, deverão ser abordados todos os questionados postos pelo defendente, em sua manifestação de fls. 702 a 731, acompanhada dos anexos de fls. 732 a 951 com a devida fundamentação.

Após a Inspeção deveria intimar o sujeito, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópias dos novos elementos e concedido o prazo de 10 dias para se manifestar, querendo.

O auditor fiscal estranho ao feito às fls. 965 a 966 diz inicialmente que reafirma a manutenção dos

termos da autuação originária, de acordo com a Informação, fl. 958, visto que o Autuante enfrentou as matérias fiscais resistidas do lançamento tributário e das manifestações produzidas. Dessa forma, não há fato novo na atual fase desta persecução administrativa. É ver, por matéria, tópico ou item apresentados nas fls. 702 a 731 pela Autuada.

No que diz respeito a alegada PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA EM RAZÃO DA MULTIPLICIDADE DE AUTUAÇÕES CONCOMITANTES informa que matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante nas fls. 612v, 613, 653 e 663v, inclusive com o relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

Quanto a INAPLICABILIDADE DA EXIGÊNCIA DO ICMS-DIFAL SOBRE O TRANSPORTE INTERESTADUAL DE INSUMOS a matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante nas fls. 614 a 620 e 659v, inclusive com o relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

DA INAPLICABILIDADE DA EXIGÊNCIA DO ICMS-DIFAL SOBRE OPERAÇÕES ISENTAS, a matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante nas fls. 620, 621 e 660, inclusive com o relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

DA COMPROVAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO DE DÉBITOS DO ICMS-DIFAL SOBRE TRANSPORTES INTERESTADUAIS

A matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante nas fls. 621, 660 e 661, inclusive como relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

DAS SITUAÇÕES EM QUE A IMPUGNANTE NÃO É A TOMADORA DO SERVIÇO DE TRANSPORTE

A matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante nas fls. 621v, 622; 660v a 662, inclusive com relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

DA INAPLICABILIDADE DA COBRANÇA DO ICMS-DIFAL ANTES DO ADVENTO DA LC 190/2022

A matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante nas fls. 622v e 663, inclusive com relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

DO ITEM SUBSIDIÁRIO

DOS EQUÍVOCOS INCORRIDOS PELA FISCALIZAÇÃO NA APURAÇÃO DOS DÉBITOS A TÍTULO DE ICMS-DIFAL

A matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante nas fls. 623 e 624, inclusive com relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

DO CARÁTER ABUSIVO DAS MULTAS APLICADAS

A matéria encontra-se enfrentada pelo Autuante na fl. 624, inclusive com relato da fundamentação. Registre-se que o entendimento do Diligente é o mesmo do Autuante, de modo a manter o lançamento originário.

Registra que o Diligente acompanha o pedido do Autuante, de modo a manter o lançamento tributário na sua integralidade.

Considerando que mais uma vez a diligência não foi atendida, em sessão suplementar realizada em 29 de maio de 2024 decidiram os membros desta Junta de Julgamento Fiscal pela conversão do processo em diligência para que o mesmo auditor estranho ao feito, que se pronunciou anteriormente, ou outro a ser designado para tal fim, analisasse e se pronuncie objetivamente acerca **da manifestação do autuado de fls.702 a 731, acompanhada dos seus anexos. fls.731 a**

951, devendo tais pronunciamentos serem acompanhados de mídia digital, em formato word, e, caso necessário, ser apresentado novo demonstrativo do débito.

Após a providência acima a inspetoria deve cientificar o sujeito passivo, concedendo o prazo de 10 (dez) dias para se pronunciar, querendo.

O novo auditor designado a prestar a Informação Fiscal, Agilberto Marvila, em atendimento ao quanto solicitado, transcreve o teor da acusação e diz que na peça vestibular, fls. 34 a 607, a Autuada apresenta os seguintes argumentos defensivos:

- I. Parte majoritária dos transportes em questão terem por objeto insumos do estabelecimento (fls. 36).
- II. Parte dos serviços de transporte que efetivamente traduzem prestações finais, isto é, que encerram a cadeia de circulação, seja por terem por objeto materiais de uso e consumo ou bens do ativo imobilizado, tiveram os respectivos débitos de ICMS-Difal levados à apuração na EFD.
- III. Exigência do ICMS-DIFAL sobre operações isentas – transporte de vasilhames e sacarias (fls. 47).
- IV. Transporte de itens eólicos isentos nos termos do Convênio ICMS nº 101/97, devidamente incorporado à legislação interna através do artigo 264, XIX, do RICMS/BA (fls. 48).
- V. Prestações nas quais a Impugnante não é a tomadora do serviço de transporte (fls. 49).
- VI. Inaplicabilidade da cobrança do ICMS-DIFAL antes do advento da LC 190/2022 (fls. 9 e 50).
- VII. Sistemática de apuração do ICMS-DIFAL com fundamento na Lei nº 13.373/15 (fls. 51 e 54).

Na Informação Fiscal, fls. 612 a 626, o Autuante mantém integralmente o Crédito Tributário reclamado não acolhendo as razões defensivas apresentadas.

A Repartição, de forma que entende equívoca, deu ciência à Autuada do teor da Informação Fiscal o que motivou a Manifestação do contribuinte de fls. 631 a 648, pelo que levou o Autuante a prestar uma segunda informação fiscal (fls. 652 a 664).

Em sessão suplementar decidiu a 4ª JJF em baixar o PAF e diligência, fls. 667, para que o Autuante inserisse no demonstrativo que elaborou uma coluna indicando os produtos adquiridos através das notas fiscais ali indicadas.

A diligência foi cumprida, conforme se depreende às fls. 671 a 681/v. Cientificado do teor da diligência realizada pelo Autuante, a Autuada retornou aos autos via Manifestação do contribuinte, fls. 702 a 951, que resultou nesta diligência ordenada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal (fls. 970/971).

Passa a se manifestar destacando que a arguição de nulidade da Autuada, por entender ter ocorrido preterição do direito de defesa em razão da “multiplicidade de autuações concomitantes”, lavratura de 13 (treze) Autos de Infração (fls. 37 a 39) não encontra respaldo na legislação uma vez que o Decreto nº 7629/99 prevê tais situações.

Portanto, o Autuante observou o previsto no Artigo 40, Parágrafo único do Decreto nº 7629/99. Logo, não que se falar em preterição de defesa.

Outro fato abordado na peça inicial, que merece especial destaque, é quanto ao questionamento da Autuada quanto à legalidade do lançamento. Cita a LCp nº 190/22 como base do seu entendimento.

Neste ponto, cabe destacar que o ICMS Diferença de Alíquota lançado no presente Auto de Infração está previsto no Artigo 2º, Inciso IV, da Lei nº 7.014/96, vigente até a presente data, cuja redação transcreveu.

Antes de analisar os argumentos apresentados pela Autuada manifesta seu elogio ao primoroso

trabalho da defesa no sentido de juntar aos autos todos os DACTE relacionados pelo Autuante no demonstrativo que embasa a acusação assim como todos os DANFE neles relacionadas que descrevem as mercadorias transportadas. A farta documentação se encontra disposta às fls. 110 a 607.

Não menos importante salienta que o levantamento fiscal teve como base a EFD-Escrituração Fiscal Digital declarada pela Autuada, na forma do Artigo 247, do RICMS/12. Assim, o CFOP das operações das mercadorias adquiridas, cujos DACTE's se encontram relacionados no demonstrativo de fls. 671 a 681/v, foi escriturado pela Autuada na sua EFD-Escrituração Fiscal Digital e não atribuído pelo Autuante.

Logo, a coluna "F", intitulada "cfop [18]", do demonstrativo transcreve o CFOP classificado pela Autuada na EFD-Escrituração Fiscal Digital, especificamente nos exercícios de 2017 a 2019.

Desta forma entende que as mercadorias classificadas na EFD, pela Autuada, sob CFOP's 2556 e 2557 não serão objeto desta diligência, mas tão somente as incluídas pelo Autuante cujos CFOP's são 2949, 2916, 2407, 2921, 2920.

Passa a analisar os argumentos trazidos pela Autuada em sua Manifestação de fls. 702 a 951.

Enquadramento como material de uso e/ou consumo.

A alegação da Autuada às fls. 704 de que "... para fins de enquadrar o objeto das operações de transporte como materiais de uso e consumo, ora se adotou como critério o enquadramento conferido pelo estabelecimento remetente no registro da entrada na EFD, ora se faz uma descrição hipotética da utilização do insumo no processo produtivo sem o menor respaldo fático ou jurídico", salvo prova em contrário, não condiz com a realidade dos fatos.

Isto porque o Autuante utilizou os registros declarados na EFD da Autuada (por ela própria) para lançamento do ICMS Diferença de Alíquota sobre o serviço de transporte de cargas dessas mercadorias. Ou seja, a definição da aplicação/uso das mercadorias que deram entrada no estabelecimento sob CFOP 2556 e 2557 foi único e exclusivo da Autuada.

A partir dos argumentos da Autuada tem-se a impressão de que todas as aquisições se destinam ao seu processo produtivo.

No entanto, esta não é a sua declaração nos registros fiscais, conforme se comprova na EFD-Escrituração Fiscal Digital, resumida nas DMA abaixo transcritas consolidadas anualmente:

RELATÓRIO DA DMA CONSOLIDADA 2017

Unidade de Atendimento : SGF/DIRAT/GERAP/CORAP MET		Unidade de Fiscalização: IFEP INDUSTRIA		
Município: CAMACARI				
Inscrição:	80.180.959	Razão Social : SIEMENS GAMES A ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.		
Situação:	ATIVO	Porte:	Grandes Empresas	Telefone : (11) 30964441
CNAE - Fiscal: 2710401 - Fabricação de geradores de corrente contínua e alternada, peças e acessórios				
Contador:	JOSE CARLOS TREVIZOLI		CRC:	191079-SP/O
			Telefone:	
ENTRADA DE MERCADORIA SE/OU AQUISIÇÕES				
	Valor Contábil	Base de Cálculo	Isentas ou não Tributadas	Outras
DO ESTADO				
Compras/Vendas	63.258.194,49	2.546.917,72	60.519.623,34	131.143,72
Transferências	8.420.074,62	169.020,92	1.143.986,21	7.093.101,22
Devoluções/Anulações	29.578,50	0,00	29.578,50	0,00
Energia Elétrica	486.034,64	0,00	0,00	486.034,64
Comunicações	82.293,28	0,00	0,00	82.281,94
Transportes	7.391.611,48	489.759,11	3.694,87	6.982.930,19
Ativo Imobilizado	1.712.477,54	0,00	148.146,54	1.564.220,62
Mat.p/Usou ou Consumo	5.498.783,23	0,00	1.327.719,87	4.170.666,12
Outras	732.785.545,55	10.476,00	444.131.799,76	43.189.951,96
DE OUTRAS UF				
Compras/Vendas	438.504.796,01	176.087.858,86	249.355.424,50	2.794.776,01
Transferências	23.306.962,67	6.367.947,68	16.832.263,79	103.124,06
Devoluções/Anulações	17.340.812,36	678.709,23	16.662.103,13	0,00
Comunicações	92.788,46	0,00	0,00	92.788,46
Transportes	11.344.897,47	8.357.544,93	3.763,44	3.079.292,00
Ativo Imobilizado	7.713.982,47	1.199.928,77	0,00	6.413.239,16
Mat.p/Usou ou Consumo	15.643.334,25	9.650,26	1.288.933,74	14.228.756,64
Outras	109.191.170,75	425.258,54	82.596.773,85	26.219.774,44
DO EXTERIOR				
Compras/Vendas	292.740.229,52	0,00	81.725.892,95	211.014.338,17
Devoluções/Anulações	0,00	0,00	0,00	0,00
Ativo Imobilizado	2.584.535,65	0,00	0,00	2.523.120,83
Mat.p/Usou ou Consumo	9.435.572,59	0,00	1.350,83	8.868.795,38
Outras	5.044.437,16	4.550,90	3.339.694,83	1.777.493,00
TOTAL	1.752.608.112,69	196.347.622,92	959.110.750,15	340.815.828,56

Comprova-se a entrada de R\$ 15.643.334,25 a título “*Mat.p/Usou Consumo*”, no exercício de 2017.

No exercício de 2018 esse valor é de R\$ 4.504.447,66 e no exercício de 2019 R\$ 2.837.955,88. Não há dúvidas quanto ao responsável pela classificação e declaração dessas entradas a título de “*Mat.p/Usou Consumo*” na EFD e DMA: a Autuada.

Concluindo, a Autuada não trouxe aos autos prova irrefutável de que seus registros fiscais diferem dos inseridos pelo Autuante no demonstrativo de fls. 13 a 18 e 671 a 681/v, quanto aos CFOP’s.

2. Indicação de todas as Notas Fiscais nos CTe.

Da análise dos documentos que integram o PAF identificou o seguinte: **primeiro**, a coluna “N”, nominada “NF-e associada ao CTe”, informa números de Notas Fiscais associadas aos respectivos CTe; segundo, estão anexados ao PAF todos os DACTE’s, relacionados no demonstrativo elaborado pelo Autuante, e respectivos DANFE’s; terceiro, embora alegue que: *“No entanto, o que se verificou, a partir da análise da diligência realizada pela d. Autoridade Fiscal autuante, é que a determinação feita pela 4ª JJF não foi devidamente atendida, seja pela falta de indicação de todas as notas fiscais vinculadas a determinado conhecimento de transporte, seja em relação à supressão do prazo concedido à Impugnante para resposta, que foi de 10 (dez) dias, a despeito de constar na determinação do órgão julgador a necessidade de devolução integral do prazo de defesa, que é de 60 (sessenta) dias, conforme dispõe o artigo 123, do RPAF/BA.”*.

Esta alegação defensiva não se faz acompanhar de provas. A Autuada simplesmente alega falta de indicação de Notas Fiscais associadas aos Conhecimentos de Transportes no demonstrativo apresentado pelo Autuante. Porém, não informou nenhum número ou chave de acesso de uma dessas Notas Fiscais. Aliás, ela mesma anexou todas as Notas Fiscais associadas aos Conhecimentos de Transporte, conforme se comprova das fls. 110 a 607.

3. Critérios adotados pelo Autuante:

Às fls. 710 a Autuada questiona *“... quais foram os critérios considerados para considerar que os serviços de transporte em questão encerrariam a cadeia de circulação de mercadorias.”*.

Como já esclarecido por este Revisor o Autuante teve como base de dados do demonstrativo que apura o Crédito Fiscal lançado a EFD da Autuada.

Transcreve o disposto no art. 123 do RPAF e assevera que alega o autuado ter escriturada a referida Nota Fiscal nº 35347 sob o CFOP 2401 (fls. 710) sem apresentar prova.

Para combater o argumento defensivo de que as mercadorias produzidas pela Hine do Brasil Ind. Com Hidr e Pneum Ltda., são *equipamentos eólicos* diz que não ser possível afirmar, com segurança, tal afirmativa pois a mesma além de possuir o CNAE Principal: 28.12-7-00 - Fabricação de equipamentos hidráulicos e pneumáticos, peças e acessórios, exceto válvulas, possui diversos CNAEs secundários:

Secundária (s):

71.12-0-00 - Serviços de engenharia

85.99-6-04 - Treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial

33.21-0-00 - Instalação de máquinas e equipamentos industriais

46.63-0-00 - Comércio atacadista de Máquinas e equipamentos para uso industrial; partes e peças

85.99-6-99 - Outras atividades de ensino não especificadas anteriormente

68.10-2-02 - Aluguel de imóveis próprios

64.63-8-00 - Outras sociedades de participação, exceto holdings

33.14-7-02 - Manutenção e reparação de equipamentos hidráulicos e pneumáticos, exceto válvulas diversos que todas as mercadorias produzidas pela Hine do Brasil Ind. Com. Hidr e Pneum Ltda., cujo CNAE principal e secundários transcreve

Assim, a alegação restritiva da Autuada de fls. 710 de “... *que atua no fornecimento de sistemas hidráulicos e de pich para fabricantes de equipamentos eólicos, tal como a Impugnante*” não corresponde à verdade dos fatos.

O que pode afirmar, com toda segurança, é que a Hine do Brasil Ind. Com. Hidr e Pneum Ltda., **também** fornece para fabricantes de equipamentos eólicos. Inclusive, a mercadoria que aqui se discute, “eletroválvulas”, nem mesmo tem o seu NCM incluído no Convênio ICMS nº 101/97 (NCM 84812090). Além disso, não é fabricado por ela e sim revendido, conforme CFOP 6102 da Nota Fiscal nº 35347.

Lembra que entre os equipamentos que a Autuada utiliza, integrados ao seu Ativo Imobilizado, é provável que algum utilize a peça eletroválvula. Isto explica o motivo da classificação com o CFOP 2556 na sua EFD.

Recolhimento do ICMS Diferença de Alíquota na apuração da EFD.

A alegação defensiva de que “parte” do ICMS lançado teria sido objeto de registro na apuração do ICMS na EFD não é acompanhada de nenhuma prova, que é exatamente a memória de cálculo da apuração e o consequente registro na EFD.

Ademais, o Autuante realizou levantamento do ICMS Diferença de Alíquota porventura levado a débito na apuração pela Autuada e comprovou que foram consideradas somente operações de aquisição/entrada de bens e ou materiais e não havia registro dos DACTE/CTe relacionados no demonstrativo de fls. 13 a 18.

Inclusive, nessa verificação realizada foi constatado a falta de recolhimento sobre algumas operações que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 207103.0010/22-5.

Assim, a Autuada não elidiu a acusação com apresentação de provas admitidas em direito.

Finaliza externando o entendimento no sentido de que as operações realizadas sob os CFOP's 2912, 2915, 2916, 2920, 2921 e 2949 devem ser excluídas do levantamento.

A exclusão do CFOP 2407 se dá pelo fato de se tratar de “graxa” que é utilizada na produção. Do mesmo modo, a exclusão do CFOP 2949 dado ao fato daqueles bens e/ou materiais integrarem o equipamento montando pela Autuada. O mesmo se aplica ao CFOP 2912.

ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA NAS CONSTATAÇÕES DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE BENS E/OU MATERIAIS DESTINADOS A USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO													
Código	Descrição	01/01/2017	01/02/2017	01/03/2017	01/04/2017	01/05/2017	01/06/2017	01/07/2017	01/08/2017	01/09/2017	01/10/2017	01/11/2017	01/12/2017
CFOP		31/01/2017	28/02/2017	31/03/2017	30/04/2017	31/05/2017	30/06/2017	31/07/2017	31/08/2017	30/09/2017	31/10/2017	30/11/2017	31/12/2017
2407	Compra de mercadoria p/ uso ou consumo cuja	-	146,55	-	1.156,34	1.156,34	1.156,34	1.156,34	5.484,22	4.333,56	3.882,36	2.897,56	2.636,48
2556	Compra de material p/ uso ou consumo	1.481,27	4.332,80	133,10	146,55	1.156,34	146,55	1.187,21	27,57	405,47	399,43	601,92	1.466,56
2557	Transferência de material p/ uso ou consumo	-	-	2.026,48	-	-	-	207,61	-	-	-	-	257,18
2916	Retorno de mercadoria ou bem remetido p/ con	-	-	395,12	237,19	562,69	-	-	500,97	-	315,78	-	2.051,63
2920	Entrada de vasilhame ou sacaria	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3.162,54	-	-
2949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de s	1.725,93	1.156,34	2.017,12	-	1.475,74	6.153,16	1.475,74	-	-	279,51	1.475,74	1.725,93
3556	Compra de material p/ uso ou consumo	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	398,38
Total do mês		3.207,20	5.635,69	4.571,82	1.540,08	4.351,11	7.456,05	4.026,91	6.012,76	4.739,03	8.039,63	4.975,23	8.536,17

ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA NAS CONSTATAÇÕES DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE BENS E/OU MATERIAIS DESTINADOS A USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO														
Código	Descrição	01/01/2018	01/02/2018	01/03/2018	01/04/2018	01/05/2018	01/06/2018	01/07/2018	01/08/2018	01/09/2018	01/10/2018	01/11/2018	01/12/2018	
CFOP		31/01/2018	28/02/2018	31/03/2018	30/04/2018	31/05/2018	30/06/2018	31/07/2018	31/08/2018	30/09/2018	31/10/2018	30/11/2018	31/12/2018	
2407	Compra de mercadoria p/ uso ou consumo cuja	4.346,34	2.713,09	5.882,00	983,90	306,39	1.518,82	436,66	2.233,90	1.503,00	1.740,23	2.738,33	4.233,27	
2556	Compra de material p/ uso ou consumo	-	-	78,48	-	1.475,74	-	3.670,24	3.295,98	883,91	656,27	892,08	-	
2557	Transferência de material p/ uso ou consumo	-	1.311,50	1.689,13	-	603,92	2.715,02	-	-	-	1.482,79	189,93	2.323,38	
2915	Entrada de mercadoria ou bem recebido p/ con	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	682,11	897,96	
2916	Retorno de mercadoria ou bem remetido p/ con	3.939,26	-	5.482,02	1.269,50	1.148,74	2.530,67	2.204,48	435,59	-	-	-	-	
2920	Entrada de vasilhame ou sacaria	-	-	-	3.162,54	-	-	-	-	-	-	-	-	
2921	Retorno de vasilhame ou sacaria	2.523,42	1.034,96	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
2949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de s	686,22	1.113,41	-	113,28	818,29	702,44	-	3.085,62	-	1.088,66	913,30	1.852,00	
Total do mês		11.495,23	6.172,97	13.131,64	5.529,22	4.353,09	7.466,94	6.311,38	9.051,08	2.386,91	4.967,95	5.415,75	9.306,61	

ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA NAS CONSTATAÇÕES DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE BENS E/OU MATERIAIS DESTINADOS A USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO													
Código	Descrição	01/01/2019	01/02/2019	01/03/2019	01/04/2019	01/05/2019	01/06/2019	01/07/2019	01/08/2019	01/09/2019	01/10/2019	01/11/2019	01/12/2019
CFOP		31/01/2019	28/02/2019	31/03/2019	30/04/2019	31/05/2019	30/06/2019	31/07/2019	31/08/2019	30/09/2019	31/10/2019	30/11/2019	31/12/2019
2407	Compra de mercadoria p/ uso ou consumo cuja	3.248,93	-	1.986,53	2.802,79	5.130,10	7.429,69	3.446,21	5.225,75	1.902,25	-	5.363,53	322,01
2556	Compra de material p/ uso ou consumo	-	113,89	656,27	-	-	-	-	-	-	-	9,52	22,37
2557	Transferência de material p/ uso ou consumo	332,59	-	-	1.137,77	-	196,86	725,20	-	1.630,49	-	-	300,21
2912	Entrada de mercadoria ou bem recebido p/ der	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	361,53
2916	Retorno de mercadoria ou bem remetido p/ con	-	1.475,74	-	353,33	3.365,61	14,01	146,28	-	39,76	1.730,92	1.036,63	3.590,53
2920	Entrada de vasilhame ou sacaria	-	-	693,89	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de s	2.512,68	768,40	2.684,93	2.597,81	-	146,55	7.032,93	123,41	5.408,61	3.517,83	10.327,13	5.501,23
Total do mês		6.094,20	2.358,03	6.021,61	6.891,71	8.495,71	7.787,12	11.350,62	5.349,16	8.981,10	5.248,74	16.736,81	10.097,89

Assim, o Demonstrativo de Débito, conspirando o entendimento do Auditor Fiscal Estranho ao Feito, com base nos registros declarados pela Autuada na sua EFD-Escrituração Fiscal Digital e provas acostadas aos autos é o seguinte:

Demonstrativo de Débito					
Data Ocorr.	Aliq. %	Multa %	Valor Histórico	Exclusões – CFOP's	Diligência 4ª JFJ
31/01/2017	18%	60%	3.207,20	1.725,93	1.481,27
28/02/2017	18%	60%	5.635,69	1.302,89	4.332,80
31/03/2017	18%	60%	4.571,82	2.412,24	2.159,58
30/04/2017	18%	60%	1.540,08	1.393,53	146,55
31/05/2017	18%	60%	4.351,11	3.194,77	1.156,34
30/06/2017	18%	60%	7.456,05	7.309,50	146,55
31/07/2017	18%	60%	4.026,91	2.632,09	1.394,83
31/08/2017	18%	60%	6.012,76	5.985,19	27,57
30/09/2017	18%	60%	4.739,03	4.333,56	405,47
31/10/2017	18%	60%	8.039,63	7.640,20	399,43
30/11/2017	18%	60%	4.975,23	4.373,30	601,92
31/12/2017	18%	60%	8.536,17	6.414,05	2.122,13
31/01/2018	18%	60%	11.495,23	11.495,23	0,00
28/02/2018	18%	60%	6.172,97	4.861,46	1.311,50
31/03/2018	18%	60%	13.131,64	11.364,03	1.767,61
30/04/2018	18%	60%	5.529,22	5.529,22	0,00
31/05/2018	18%	60%	4.353,09	2.273,43	2.079,66
30/06/2018	18%	60%	7.466,94	4.751,93	2.715,02
31/07/2018	18%	60%	6.311,38	2.641,14	3.670,24
31/08/2018	18%	60%	9.051,08	5.755,11	3.295,98
30/09/2018	18%	60%	2.386,91	1.503,00	883,91
31/10/2018	18%	60%	4.967,95	2.828,89	2.139,06
30/11/2018	18%	60%	5.415,75	4.333,74	1.082,01
31/12/2018	18%	60%	9.306,61	6.983,23	2.323,38
31/01/2019	18%	60%	6.094,20	5.761,61	332,59
28/02/2019	18%	60%	2.358,03	2.244,14	113,89
31/03/2019	18%	60%	6.021,61	5.365,34	656,27
30/04/2019	18%	60%	6.891,71	5.753,93	1.137,77
31/05/2019	18%	60%	8.495,71	8.495,71	0,00
30/06/2019	18%	60%	7.787,12	7.590,25	196,86
31/07/2019	18%	60%	11.350,62	10.625,42	725,20
31/08/2019	18%	60%	5.349,16	5.349,16	0,00
30/09/2019	18%	60%	8.981,10	7.350,62	1.630,49
31/10/2019	18%	60%	5.248,74	5.248,74	0,00
30/11/2019	18%	60%	16.736,81	16.727,29	9,52
30/12/2019	18%	60%	10.097,89	9.775,30	322,59
Total R\$			244.093,15	203.325,17	40.767,99

CFOP excluídos: 2912, 2407, 2915, 2916, 2920, 2921 e 2949.

Frisa que o entendimento do Auditor Fiscal Estranho ao Feito, em resumo, foi no sentido de manter no levantamento somente a exigência do ICMS Diferença de Alíquota sobre as prestações de transporte das entradas/aquisições de bens e/ou materiais registrados pela Autuada a título de materiais destinados a uso e/ou consumo do estabelecimento, cujo ICMS Diferença de Alíquota, inclusive, foi apurado na EFD. Abaixo, alguns meses a título de amostra.

DMA - Apuração e Informações Complementares

Unidade de Atendimento: SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO		Unidade de Fiscalizaçã: IFEP INDUSTRIA	
MUNICIPIO: CAMACARI			
Inscrição Estadual	080180959	CNPJ/CPF	69.119.386/0011-23
Razão Social SIEMENS GAMES A ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.			
Referência:	01/2017	Consolidação:	Não
		Atividade Econ.:	Fabricação de geradores de corrente con

Apuração do Imposto			
Débito de Imposto		Crédito de Imposto	
Saídas Tributadas:	111.167,38	Entradas Tributadas	353.715,72
Outros Débitos	0,00	Outros Créditos	0,00
Estorno de Crédito	0,00	Estrono de Débito	3.732,45
Diferença de Aliquot	201.671,00	Subtotal R\$	357.448,17
Total R\$	312.838,38	Saldo Credor Per. Ar	33.561.123,75
		Total R\$	33.918.571,92
		Conta Corrente	
		Saldo Devedor:	0,00
		Deduções:	0,00
		Imposto a Recolher:	0,00
		Saldo credor Perido Seguinte	33.605.733,54

DMA - Apuração e Informações Complementares

Unidade de Atendimento:	SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO	Unidade de Fiscalizaçã	IFEP INDUSTRIA
MUNICIPIO:	CAMACARI		
Inscrição Estadual	080180959	CNPJ/CPF	69.119.386/0011-23
Razão Social	SIEMENS GAMES A ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.		
Referência:	02/2017	Consolidação:	Não
		Atividade Econ.:	Fabricação de geradores de corrente con

Apuração do Imposto			
Débito de Imposto		Crédito do Imposto	
Saidas Tributadas:	118.339,49	Entradas Tributadas	1.480.398,69
Outros Débitos	0,00	Outros Créditos	0,00
Estorno de Crédito	0,00	Estrono de Débito	1.099,65
Diferença de Aliquot	266.195,53	Subtotal R\$	1.481.498,34
Total R\$	384.535,02	Saldo Credor Per. Ar	33.605.733,54
		Total R\$	35.087.231,88
		Saldo Devedor:	0,00
		Deduções:	0,00
		Imposto a Recolher:	0,00
		Saldo credor Perido Seguinte	34.702.696,86

DMA - Apuração e Informações Complementares

Unidade de Atendimento:	SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO	Unidade de Fiscalizaçã	IFEP INDUSTRIA
MUNICIPIO:	CAMACARI		
Inscrição Estadual	080180959	CNPJ/CPF	69.119.386/0011-23
Razão Social	SIEMENS GAMES A ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.		
Referência:	04/2018	Consolidação:	Não
		Atividade Econ.:	Fabricação de geradores de corrente con

Apuração do Imposto			
Débito de Imposto		Crédito do Imposto	
Saidas Tributadas:	294.332,11	Entradas Tributadas	288.151,53
Outros Débitos	0,00	Outros Créditos	0,00
Estorno de Crédito	908,47	Estrono de Débito	58.240,11
Diferença de Aliquot	10.932,49	Subtotal R\$	346.391,64
Total R\$	306.173,07	Saldo Credor Per. Ar	44.536.186,23
		Total R\$	44.882.577,87
		Saldo Devedor:	0,00
		Deduções:	0,00
		Imposto a Recolher:	0,00
		Saldo credor Perido Seguinte	44.576.404,80

DMA - Apuração e Informações Complementares

Unidade de Atendimento:	SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO	Unidade de Fiscalizaçã	IFEP INDUSTRIA
MUNICIPIO:	CAMACARI		
Inscrição Estadual	080180959	CNPJ/CPF	69.119.386/0011-23
Razão Social	SIEMENS GAMES A ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.		
Referência:	12/2018	Consolidação:	Não
		Atividade Econ.:	Fabricação de geradores de corrente con

Apuração do Imposto			
Débito de Imposto		Crédito do Imposto	
Saidas Tributadas:	280.671,68	Entradas Tributadas	263.089,32
Outros Débitos	0,00	Outros Créditos	537,08
Estorno de Crédito	0,00	Estrono de Débito	13.422,17
Diferença de Aliquot	63.340,87	Subtotal R\$	277.048,57
Total R\$	344.012,55	Saldo Credor Per. Ar	43.279.773,25
		Total R\$	43.556.821,82
		Saldo Devedor:	0,00
		Deduções:	0,00
		Imposto a Recolher:	0,00
		Saldo credor Perido Seguinte	43.212.809,27

O autuado se pronuncia às fls. 1003 a 1012, fazendo um resumo dos antecedentes dos fatos e em relação ao resultado da diligência assim se posiciona:

1 – A questão relativa às entradas vinculadas aos CFOPs 2912, 2407, 2915, 2916, 2920, 2921 e 2949

Nos tópicos “1” e “3” da manifestação da diligência, o d. Auditor Fiscal estranho ao feito aborda os critérios admitidos pela d. Autoridade Fiscal encarregada da lavratura do auto de infração, concluindo, sob este contexto, que a definição da natureza de dada aquisição teria se pautado no respectivo CFOP em que a entrada foi registrada na EFD pela própria Impugnante.

Portanto, admitindo a posição de que a classificação de um material de uso e consumo parte da identificação do respectivo CFOP objeto da escrituração da entrada na EFD, foram automaticamente excluídos da exigência todos os débitos do ICMS-DIFAL sobre transportes que se vinculam a entradas identificadas pelos CFOPs 2912, 2407, 2915, 2916, 2920, 2921 e 2949.

Ou seja, a posição admitida pelo Auditor Fiscal estranho ao feito significa uma mera adequação das premissas da própria fiscalização autuante sobre o conteúdo da exigência fiscal em discussão.

Diz que se o critério fiscal parte do CFOP atrelado à respectiva entrada, todos os CFOPs que não exprimem materiais de uso e consumo devem ser excluídos da exigência fiscal em consonância com os próprios motivos do lançamento, sob pena de restar configurada a nulidade já suscitada ao longo do presente feito.

Nesse sentido, conforme entendimento admitido em sede de diligência, somente seriam devidas as exigências a título do ICMS-DIFAL sobre CTES que se vinculam a entradas identificadas pelos CFOPs 2556 e 2557.

Consequentemente, seguindo essa linha de adequar o conteúdo da exigência às próprias premissas da fiscalização, o d. Auditor Fiscal estranho ao feito elaborou um novo Demonstrativo de Débito em que, mediante a exclusão dos CFOPs 2912, 2407, 2915, 2916, 2920, 2921 e 2949, resulta na considerável redução da exigência a título de principal de R\$ 244.093,15 (duzentos e quarenta e quatro mil, noventa e três reais e quinze centavos) para R\$ 40.767,99 (quarenta mil, setecentos e sessenta e sete reais e noventa e nove centavos).

Sobre esse ponto, a Impugnante vem emitir a sua expressa concordância sobre o resultado da diligência, pugnano pelo reconhecimento da redução da exigência dos supostos débitos de ICMS-DIFAL. Não obstante essa relevante redução do conteúdo da exigência, a Impugnante não pode se resignar com a parcela mantida, consoante fundamentos abaixo indicados:

– A questão relativa aos pagamentos dos débitos de ICMS-DIFAL

Em relação às operações em que o transporte tomado pela Impugnante era realmente final, isto é, implicava o encerramento da cadeia de circulação das mercadorias, compreendendo operações de aquisição de materiais de uso e consumo e/ou bens do imobilizado, a Impugnante procedeu efetivamente à escrituração de débitos do ICMS-DIFAL no Registro E113 da EFD.

Portanto, tratando-se de uma obrigação extinta na forma do inciso I do artigo 156 do CTN, não cabe cogitar qualquer exigência adicional.

Nesse sentido, a Impugnante trouxe em sua impugnação a relação de Conhecimentos de Transporte que estavam inseridos no contexto desses pagamentos, mais precisamente em seu “doc. 06”. Sob esse contexto, o d. Auditor Fiscal estranho ao feito indica que nenhuma prova acerca desses pagamentos teria sido produzida pela Impugnante.

No entanto, deve-se ponderar que os Registro E113 da EFD são de pleno acesso do Fisco, sendo perfeitamente possível de serem confirmados em sede de diligência.

De todo modo, para que não parem dúvidas a respeito, a Impugnante passa a colacionar os registros da EFD com a comprovação do lançamento de débitos sobre os CTES que efetivamente estavam vinculados a entradas de CFOP 2556 e 2557, conforme telas que reproduziu.

Portanto, com o devido respeito ao entendimento esposado pelo d. Auditor Fiscal estranho ao feito, há prova inequívoca de que a Impugnante efetivamente suportou o recolhimento dos débitos de ICMS-DIFAL sobre os CTES acima indicados, os quais de fato materializam operações em que o transporte tomado pela Impugnante era realmente final, isto é, implicava o encerramento da cadeia de circulação das mercadorias.

Dessa forma, a Impugnante vem expressamente emitir a sua discordância sobre os termos da diligência fiscal na parte que nega a confirmação dos recolhimentos dos débitos a título de ICMS-DIFAL sobre parte das operações autuadas, conforme se demonstra acima.

3 – A natureza de insumos sobre as demais operações mantidas em sede de diligência

Muito embora a diligência em questão tenha confirmado grande parte das inconsistências promovidas pela d. Autoridade Fiscal autuante, notadamente na parte que promove a exclusão da exigência relacionada às entradas vinculadas aos CFOPs 2912, 2407, 2915, 2916, 2920, 2921 e 2949, manteve, de outra banda, algumas exigências que não podem prosperar de acordo com as suas próprias premissas.

De acordo com a diligência ora respondida, partindo dos CFOPs adotados pela própria Impugnante na entrada das mercadorias em seu estabelecimento, seria devida a exigência do ICMS-DIFAL sobre as entradas escrituradas sob os CFOPs 2556 e 2557.

No entanto, ao se debruçar sobre as operações de entrada em relação às quais se mantém a exigência dos supostos débitos de ICMS-DIFAL, verifica-se claramente que os CFOPs 2556 e 2557 não foram em absoluto adotados pela Impugnante.

Tome-se como exemplo a exigência do ICMS-DIFAL sobre os CTes 1750 e 1749, que são associados, respectivamente, às NFs 322 e 323, cujas entradas foram escrituradas pela Impugnante mediante a adoção do CFOP 2151 no Livro Registro de Entrada de 12/2020:

	600	2151	4,00	173,45	173,45	6,94	0,00	0,00	0,00	0,00
01/12/2020	08/03/2017	322	55	031	00	69.119.386/0031-77	202909190	RN	Jandaira - RN	Siemens Gamesa Energia Renovável LIGamesa BR Baixa do Feijão
		100	2151	4,00	513.599,60	513.599,60	20.543,96	0,00	0,00	0,00
		140	2151	0,00	44.858,99	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		190	2151	0,00	12.582,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
01/12/2020	08/03/2017	323	55	031	00	69.119.386/0031-77	202909190	RN	Jandaira - RN	Siemens Gamesa Energia Renovável LIGamesa BR Baixa do Feijão
		100	2151	4,00	1.055.994,70	1.055.994,70	42.239,76	0,00	0,00	0,00
		140	2151	0,00	121.194,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		190	2151	0,00	9.994,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		000	2151	4,00	1.639,22	1.639,22	65,57	0,00	0,00	0,00

Ora, de acordo com as premissas da própria diligência, tendo sido adotado o CFOP 2151 sobre essas entradas, o que implica concluir que o transporte não se deu na condição de consumidor final, descabe cogitar a exigência do ICMS-DIFAL.

Ainda como exemplo, pontua-se outras entradas escrituradas sob o CFOP diverso do 2556 ou 2557:

- CTE 5855 associado à NF 497533 – Registro de 06/2017

	090	1352	0,00	1.312,76	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
01/06/2017	07/02/2017	497533	55	001	00	43.054.261/0001-05	206020681112	SP	Oscarco - SP	KLUBER LUBRICATION LUBRIFICANTES ES
		260	2401	0,00	143.630,52	0,00	0,00	0,00	16.701,22	0,00

- CTE 6244 associado à NF 501855 – Registro de 08/2017

Nota Fiscal Eletrônica - Nota Fiscal - Nota Fiscal Avulsa - Nota Fiscal de Produtor										
Pesquisar										
Número do documento: Igual 501.855										
Emitente	Código do part.	Código da situação do doc.	Série	Número do doc.	Chave de	Data da em.	Data da entrada ou	Valor total do docu.	Valor de paga.	Valor do des.
Terceiros	1-230190 - KLUBER	00 - Documento regular	001	501.855	35-1104-43	2004/2017	01/08/2017	R\$ 67.354,14	1 - A prazo	R\$ 0,00
Abatimento não tri. Valor das mercad. Tipo do fr. Valor do fr.										
R\$ 0,00 R\$ 0,00 R\$ 19.522,36 2 - Por conta R\$ 0,00										
Itens (C170) Analítico (C190) Obs. Lanc. Fiscal (C195) Complemento (C110) Valor da obrigação recebida ou a receber - diferencial de alíquota - UF origem/destino EC2715 (C191) ICMS ST p/UF Diversa (C195) Importação (C120)										
Pesquisar										
CST/ICMS	CFOP	Alíquota do ICMS(%)	Valor da operação	Base de cálculo do ICMS	Valor do ICMS	Base de cálculo do ICMS ST	Valor do ICMS ST	Valor não tributado base do ICMS	Valor do IPI	Código observação
260 - Estrangeira - A.	2401 - Compra para	0,00 %	R\$ 67.354,14	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 7.831,88	

CTE 6183 associado à NF 27206 – Registro de 08/2017

Nota Fiscal Eletrônica - Nota Fiscal										
Pesquisar										
Número do documento: Igual 27.206										
Emitente	Código do part.	Código da situação do doc.	Série	Número do doc.	Chave de	Data da em.	Data da entrada ou	Valor total do docu.	Valor de paga.	Valor do des.
Terceiros	1-240110 - KLUBER	00 - Documento regular	001	27.206	35-1104-43	08/04/2017	13/05/2017	R\$ 5.781,25	1 - A prazo	R\$ 0,00
Abatimento não tri. Valor das mercad. Tipo do fr. Valor do fr.										
R\$ 0,00 R\$ 0,00 R\$ 5.781,25 2 - Por conta R\$ 0,00										
Itens (C170) Analítico (C190) Complemento (C110)										
Pesquisar										
CST/ICMS	CFOP	Alíquota do ICMS(%)	Valor da operação	Base de cálculo do ICMS	Valor do ICMS	Base de cálculo do ICMS ST	Valor do ICMS ST	Valor não tributado base do ICMS	Valor do IPI	Código observação
200 - Estrangeira - A.	2101 - Compra para	4,00 %	R\$ 5.781,25	R\$ 5.781,25	R\$ 231,25	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	

A partir dos exemplos acima, que foram adotados os CFOPs 2401 e 2101, divergindo da informação constante na memória de cálculo de que essas entradas estariam supostamente vinculadas aos CFOPs 2556/2557.

Ressalta, inclusive, que todas essas informações são plenamente passíveis de serem confirmadas no ambiente da EFD/SPED por parte desta i. Administração Tributária. Dessa forma, sobre a parcela mantida da exigência após a diligência em questão, a Impugnante reitera a necessidade de que seja decretada a insubsistência da exigência a título do ICMS-DIFAL, tendo em vista que os documentos fiscais associados a esses transportes têm por objeto a entrada de insumos no estabelecimento, conforme relação de documentos juntados no “doc. 03” da impugnação administrativa.

Finaliza expressando concordar com a diligência na parte que promove a exclusão do conteúdo da exigência relacionada às entradas vinculadas aos CFOPs 2912, 2407, 2915, 2916, 2920, 2921 e 2949. Já para a parcela da exigência mantida, a Impugnante reitera as suas alegações já feitas ao longo do presente feito, seja para fins de reforçar a extinção cobrança do ICMS-DIFAL em razão do lançamento de débitos no Registro E113 da EFD sobre as operações relacionadas no “doc. 06” da impugnação, seja para fins de reforçar a impropriedade das exigências complementares do imposto sobre operações que efetivamente tinham por objeto insumos, conforme operações relacionadas no “doc. 03” da impugnação, de modo a se decretar a insubsistência de qualquer exigência complementar àquela já reconhecida como indevida por meio da presente diligência, sem prejuízo dos demais argumentos e elementos de defesa já suscitados no processo.

O fiscal estranho ao feito se pronuncia à fl. 1.014v, dizendo nada mais ter á acrescentar.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal substabelecida do autuado, Dra. Beatriz Regina Machado, OAB/SP nº 400.393, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O presente lançamento encontra-se assim descrito: *“Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.*

Foi acrescentado que: *“A SIEMENS DEIXOU DE RECOLHER ICMS DECORRENTE DA DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS NAS CONTRATAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS, CUJAS OPERAÇÕES TIVERAM INÍCIO EM OUTRAS UFS, CLÁUSULA FOB, NÃO ESTANDO VINCULADOS ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES ALCANÇADAS PELA INCIDÊNCIA DO ICMS*

O ICMS DA DIFAL ESTÁ INSERIDO NA BASE DE CÁLCULO DA MESMA, POIS O VALOR DA DIFAL PASSOU A INTEGRAR A SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO, A PARTIR DE 01/01/2016, CONFORME A LEI 13.373 DE 22/09/2015.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO ACOSTADO AO PAF DETALHA A INFRAÇÃO INFRINGIU ALÉM DOS DISPOSITIVOS LEGAIS ELENCADOS NO SLCT, OS SEGUINTE: ART 13, INC II, AL “C”, ITEM I; ART 13, INC V, AL “A”; ART 17, INC XI, § 6º DA LEI 7014/96; C/C ART. 305, § 4º, INC III DO RICMS/BA - DEC. 13.780/2012; C/C ART. 1, INC II; ART 4, INC III, AL “B”; ART 7, INC II; ART 60; ART 61 E ART 69 DA PORTARIA 961/89.”

Inicialmente, o autuado alegou que foram lavrados, concomitantemente, 13 (treze) autos de infração envolvendo 21 (vinte e uma) diferente acusações e períodos diversos, dentro do mesmo prazo de oferecimento de defesa. Assevera que tal procedimento cerceou o seu direito de defesa, sendo fato motivador para a decretação de sua nulidade conforme disposto no art. 18, inciso II, do RPAF/BA.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois a fiscalização procedeu de acordo com o previsto no Art. 40 do RPAF/BA que assim 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”.

Assim, como o presente lançamento é superior a quantia de R\$ 200.000,00, não poderia a fiscalização incluir outras infrações neste lançamento, já que as demais irregularidades detectadas, no processo de fiscalização, que foram objeto dos demais Auto de Infração, indicadas pelo sujeito passivo às fls. 32 a 34 não são decorrentes da infração sob análise.

Portanto, concluo que o procedimento do autuante se coaduna com a legislação tributária pertinente, não se amoldando as regras estabelecidas pelo Art. 18, II, do RPAF/BA, razão pela qual afasto essa primeira preliminar de nulidade.

Argui também, o defendente, vício de motivação incorrido para fixação da infração, sob o argumento de que para fins de estabelecer a cobrança do ICMS_DIFAL sobre os serviços interestaduais de transporte tomado pela Impugnante a fiscalização limitou-se a consignar que tais operações não estariam supostamente vinculadas a operações subsequentes alcançadas pela incidência de ICMS.

Asseverou que na planilha elaborada pela fiscalização são indicados determinados CFOPs, que exprimem a ideia de que as correspondentes aquisições teriam por objeto materiais de uso e consumo ou itens de imobilizado, o que não retrata a realidade. Cita como exemplo o Conhecimento de Transporte Eletrônico (“CTe”) nº 75.829, vinculado à NF-e nº 35347, que tem por objeto claramente um insumo do estabelecimento, mais precisamente Eletroválvulas do fornecedor Hine do Brasil Ind. e Com., que atua no fornecimento de sistemas hidráulicos e de *pitch* para fabricantes de equipamentos eólicos, tal como a Impugnante.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal se posicionou no sentido de que a mencionada nota fiscal nº 35347 foi classificada pelo próprio contribuinte como material de uso e consumo, CFOP 2556, logo o frete FOB vinculado a esta aquisição interestadual, não está vinculado a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.

Após análise das planilhas que dão sustentação ao lançamento anexadas às fls. 13 a 19, verifico que apesar de terem sido indicados todos os dados relativos aos CTRs objeto do presente lançamento vinculados as respectivas notas fiscais, com a memória de cálculo dos valores, exigidos, ou seja, com a metodologia de cálculo dos valores apurados, não constavam os produtos adquiridos através dos referidos documentos fiscais.

Assim é que o processo foi convertido em diligência para que fossem tomadas as seguintes providências:

- i) O autuante inserisse no demonstrativo de fls. 13 a 18 uma coluna indicando os produtos adquiridos através das notas fiscais ali indicadas, e reaberto o prazo de defesa.
- ii) Após a providência acima a inspetoria deveria cientificar o sujeito passivo, reabrindo o prazo de defesa, oportunidade em que deveria ser solicitada a empresa que informasse a aplicação dos referidos produtos na produção dos equipamentos eólicos.

Em atendimento à diligência foram elaborados novos demonstrativos, fls. 671 a 681, na forma como solicitada no item (i) acima, cuja cópia foi encaminhada ao sujeito passivo, oportunidade em que foi solicitado ao mesmo, o contido no item ii).

O sujeito passivo se pronunciou pedindo a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, na medida em que, ao seu entender, a reabertura do prazo de defesa foi realizada com prejuízo ao contribuinte, com concessão, pela INFAZ, de 10 dias, o que não pode ser acolhido pois, apesar do contribuinte ter sido cientificado em 15/05/2023, através de Mensagem DTE, com a

concessão do mencionado prazo, de fato, houve a devolução do prazo de 60 (sessenta dias), previsto no art. 123 do RPAF/BA, haja vista que o mesmo apresentou nova manifestação em 13/07/2023, e anexos, fls. 702/732, em 13/07/2023 (fls. 732 a 951), baseado nos novos demonstrativos que lhe foram entregues, em atendimento a diligência solicitada por este órgão julgador..

Apesar do autuante externar o entendimento de que o contribuinte teria perdido o direito de se pronunciar, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência por mais duas oportunidades para que fosse prestada nova Informação Fiscal, sendo que na última diligência realizada por fiscal estranho ao feito, o mesmo, após uma minuciosa análise dos argumentos defensivos apresentados tanto na defesa inicial quando nas manifestações posteriores, concluiu por uma substancial redução do valor originalmente exigido.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito as preliminares de nulidades arguidas pelo autuado.

No mérito o sujeito passivo alegou a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS/DIFAL, antes do advento da Lei Complementar 190/2022, sob o argumento de que o STF julgou a ADI 5469 e o RE 128019, considerando inconstitucional a cobrança do ICMS/DIFAL, para consumidores finais não contribuintes, pela não existência de lei complementar, em afronta aos arts. 155, § 2º, inc XII; e 146, inc III, “a” da CF/88.

Sobre a suposta falta de base constitucional ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA. Entretanto, ressalto que a presente exigência se reporta aos exercícios de 2017, 2018 e 2019, e a referida Lei Complementar 190/2022 trata das operações interestaduais de venda de quaisquer produtos destinados ao CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS, em nada se relacionando com as operações autuadas, pois as mesmas dizem respeito a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual exigida na utilização de Serviço de Transporte, vinculadas às aquisições interestaduais de mercadorias destinadas para serem utilizadas como material de uso e consumo do contribuinte adquirente, no caso o autuado.

Quanto ao argumento defensivo de que deve ser afastada a aplicação da base de cálculo dupla na apuração dos débitos de ICMS/DIFAL, utilizada pela fiscalização, por não haver previsão legal, em razão na inexistência de lei complementar federal que a previsse, observo que o art. 4º inciso XV da Lei nº 7.014/96, assim define a ocorrência do fato gerador das operação abarcadas pela autuação referente ao pagamento da diferença de alíquotas relacionado à prestação de serviço de transporte que contratou, cujo início se deu noutros Estados:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Em relação aos cálculos efetuados pela fiscalização, observo que foi aplicada a regra contida no inciso XI, Art. 17 da Lei nº 7.014/96, redação esta introduzida pela Lei nº 13.373/15, efeitos a partir de 2016 a 30/12/2021.

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

“XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o

montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.”

De acordo com a regra posta, a DIFAL devida passou a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal, com expurgo do ICMS da alíquota do estado de origem, e com tributação final no Estado da Bahia, (imposto calculado por dentro), com aplicação da alíquota interna da UF de destino.

Dessa forma, o autuante levou em consideração a redação dada ao § 6º do art. 17 pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17:

“§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.”

Portanto, os cálculos levaram em conta para todo o período autuado a redação vigente do referido dispositivo legal, onde o imposto a pagar será o valor decorrente da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Informo que sobre este tema, a PGE/Profis, através do Parecer nº PGE20221122021 - emitido em 10 de abril de 2022 já se manifestou em outros autos de infração de natureza semelhante a que ora se analisa, a exemplo do processo de nº278904.0008/19-0, quando se posicionou no sentido de que: *“entendemos inaplicável a tese do desrespeito à anterioridade sustentada pelo autuado, porquanto a norma alterada pela Lei nº 13.816/17 não trouxe qualquer majoração que implicasse num aumento da tributação, tratando-se de norma meramente interpretativa sobre a forma de cálculo da DIFAL, não havendo qualquer inovação, aplicando-se os efeitos do art. 106, I, do CTN.”.*

Dessa forma, entendo correta a sistemática utilizada pela fiscalização, que inclusive também encontra-se em consonância com a orientação da DITRI, inserida no site desta SEFAZ, “Perguntas e Respostas” – “Diferença de alíquotas”, quesito 10.

O sujeito passivo também se insurge contra o presente lançamento sob os seguintes fundamentos:

- (i) inaplicabilidade da exigência do ICMS-DIFAL sobre o transporte interestadual de insumos;
- (ii) inaplicabilidade da exigência do ICMS-DIFAL sobre operações isentas;
- (iii) comprovação da escrituração de débitos do ICMS-DIFAL sobre transportes interestaduais.
- (iv) Situações em que a impugnante não é tomadora do serviço de transporte.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal não acolheu às alegações do autuado, e manteve integralmente o valor ora exigido.

Assim é que, após diversas realizações de diligências requeridas por este órgão julgador, por fim, o auditor estranho ao feito, lotado na Inspetoria de origem, Agilberto Marvila, trouxe os seguintes esclarecimentos:

Em relação ao item (i) inaplicabilidade da exigência do ICMS-DIFAL sobre o transporte interestadual de insumos disse que apesar do defendente asseverar ter ocorrido equívoco por parte da fiscalização ao enquadrar o objeto das operações de transporte como materiais de uso e consumo, pois na realidade tratava-se de CTes vinculados à aquisições de insumos, utilizados no seu processo produtivo, a auditoria foi efetuada através das declarações inseridas na EFD-Escrituração Fiscal Digital, onde se verifica que as operações questionadas pelo defendente foram classificadas e declaradas nos registros fiscais através dos CFOP 2556 - compras de produtos destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, e CFOP 2557 - Transferência de material para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

Ressaltou inclusive que nos exercícios autuados de 2017; 2018 e 2019 o contribuinte declarou em suas DMAS, na rubrica “Mat. p/ Uso ou Consumo”, os valores de R\$ 15.643.334,25; R\$ 4.504.447,66 e

R\$ 2.837.955,88, sendo que o contribuinte não apresentou prova irrefutável de que seus registros fiscais diferem dos inseridos pelo Autuante no demonstrativo de fls. 13 a 18 e 671 a 681/v, quanto aos CFOP's, e manteve todos os valores relativos aos Conhecimentos de transportes vinculados as entradas registradas pelo contribuinte com os CFOP 2556 e CFOP 2557, com o que concordo, tendo em vista que o levantamento fiscal foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos, e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias.

No que se refere ao exemplo apresentado pelo Impugnante referente ao Conhecimento de Transporte Eletrônico ("CTe") nº 75.829, vinculado à NF-e nº 35347, que teria identificado com o CFOP 2556, mas que seria aquisição de insumo destinado à aplicação nos equipamentos eólicos produzidos pelo estabelecimento, anexou o diligente cópia da nota fiscal, fl.984, onde se verifica que a mesma acoberta a aquisição de "ELETROVALVULA" - NCM 84812090, utilizado como peça de reposição dos equipamentos da autuada, estes sim, classificados como Ativo Imobilizado.

De fato, as partes e peças de reposição, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial são classificadas como de uso e consumo, não se confirmando a tese defensiva de que houve equívoco em seu registro na sua EFD ao classificá-la com o CFOP 2556.

Em relação aos demais Conhecimentos de Transportes vinculados a entradas sem tributação, questionamento trazido no item (ii) acima, o fiscal estranho ao feito após análise nos demonstrativos elaborados pelo autuante, concordou em excluir àquelas operações vinculadas aos CFOPS 2912 - Entrada de mercadoria ou bem recebido para demonstração ou mostruário, 2915 - Entrada de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo; 2916- Entradas em retorno de mercadorias ou bens remetidos para conserto ou reparo; 2920- entrada de vasilhame ou sacaria., 2921 - Retorno de vasilhame ou sacaria, e 2949- Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado, além do CFOP 2407, por se tratar de aquisição de "graxa" que é utilizada na produção.

Quanto ao questionamento relacionado ao item (iii) comprovação da escrituração de débitos do ICMS-DIFAL sobre transportes interestaduais o diligente asseverou que alegação defensiva de que "parte" do ICMS lançado teria sido objeto de registro na apuração do ICMS na EFD não foi acompanhada de provas, pois não foi apresentada a memória de cálculo da apuração e o consequente registro na EFD.

Acrescentou inclusive que realizou levantamento do ICMS Diferença de Alíquota levado a débito na apuração pela Autuada e comprovou que foram consideradas somente operações de aquisição/entrada de bens e ou materiais e não havia registro dos DACTE / CTe relacionados no demonstrativo de fls. 13 a 18. Frisou, inclusive, que nessa verificação constatou a falta de recolhimento sobre algumas operações que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 207103.0010/22-5.

Elaborou novos demonstrativos analíticos e sintéticos, assim como demonstrativo de débito, anexados, em meio físico às fls. 990 a 995 e inseridos no CD de fl.996, alterando o valor a ser exigido de R\$ 244.093,15 para R\$ 40.767,99.

Ao sujeito passivo foi dada ciência, momento em que se manifestou, concordando com as alterações promovidas na diligência, ressaltando tratar-se de mera adequação das premissas da própria fiscalização. Neste sentido, somente seriam devidas as exigências a título do ICMS - DIFAL sobre CTEs que se vinculam a entradas identificadas pelos CFOPS 2556 e 2557.

Partindo desta premissa asseverou ainda permanecer indevidamente no lançamento de débitos CTEs que efetivamente estavam vinculados a entradas de CFOP 2556 e 2557, que indicou às fls. 1008 a 1009 e 1011.

Ocorre que nenhum CTEs apontados encontram-se nas planilhas analíticas retificadas pelo diligente, fls. 929 a 995, inclusive observo que foram indicados documentos fiscais emitidos em março de 2022, portanto, posteriores aos fatos geradores objeto do presente lançamento, a exemplo

dos a seguir: CTE 2609 – Registro E113 da EFD de 03/2022, CTE 2610 - Registro E113 da EFD de 03/2022; CTE 2611 - Registro E113 da EFD de 03/2022.

No que se refere aos supostos pagamentos dos débitos de ICMS-DIFAL verifico que são os mesmos argumentos já rechaçados pelo diligente, com o que concordo, em razão da falta de apresentação da memória de cálculo dos valores efetivamente recolhidos. Além do que, não foram trazidas provas para contrapor a afirmativa do diligente, no sentido de que: *“realizou levantamento do ICMS Diferença de Alíquota levado a débito na apuração pela Autuada e comprovou que foram consideradas somente operações de aquisição/entrada de bens e ou materiais e não havia registro dos DACTE/CTe relacionados no demonstrativo de fls. 13 a 18”*.

Dessa forma, acato integralmente o Parecer emitido pelo diligente lotado na INFAZ de origem, acompanhado dos respectivos anexos, fls. 976 a 996, que concluiu pela alteração do valor originalmente exigido de R\$ 244.093,15 para R\$ 40.767,99, conforme demonstrativo de débito à fl. 986.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207103.0009/22-7**, lavrado contra **SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 40.767,99**, acrescido da multa de 60% previstas no Art. 42, incisos II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR