

A. I. N° - 207092.0001/16-7
AUTUADO - GENERAL ELECTRIC ENERGY DO BRASIL – EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS DE
- ENERGIA LTDA.
AUTUANTE - LUIZ ROBERTO SANTOS FERREIRA
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 28.06.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0083-02/17

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada. **b)** MATERIAIS DE USO OU CONSUMO. Ajuste realizado pelo autuante quando da informação fiscal reduz o valor originalmente lançado. Infração parcialmente procedente. 3. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 29/02/16 exige ICMS no valor histórico de R\$748.199,41, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 12.01.01. Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses de maio e dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$5.408,57, mais multa de 60%.

Infração 02 - 06.01.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de julho, novembro e dezembro de 2012, janeiro, março, abril, julho, setembro e dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$183.315,66, acrescido da multa de 60%.

Infração 03 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses de agosto de 2012, março a maio e julho a dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$18.025,75, acrescido da multa de 60%.

Infração 04 - 02.01.03. Deixou de recolher ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de julho e setembro a dezembro de 2012, janeiro a abril, maio a agosto e dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$ 541.449,43, mais multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 49 a 78) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, pois considera que não foram preenchidos os requisitos formais e materiais do lançamento de ofício. Diz que, além de ser ilíquido, incerto e representar uma afronta ao direito à

ampla defesa do autuado, o Auto de Infração está fundamentado em presunções e tem como objeto acusações que, pela análise dos documentos acostados aos autos, não ocorreram, conforme diz que demonstrará. Faz alusão ao disposto nos artigos 142, do Código Tributário Nacional (CTN), e 18, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA/99).

Referindo-se à Infração 01, diz que analisando a planilha de fl. 12, que traz o cálculo do imposto lançado, não é possível saber quais as despesas aduaneiras consideradas pela Fiscalização como não incluídas na base de cálculo do ICMS-Importação, tampouco é possível constatar eventual equívoco relativo à taxa cambial indicada na autuação. Salienta que não há nos autos elementos que lhe permitam saber com clareza qual a infração apurada. Pontua que foram incluídos na referida planilha valores indicados como “despesas de armazenagem” que sequer se referem a essa atividade. Diz que, sem saber quais os valores foram considerados como faltantes pela Fiscalização e com a certeza de que os valores indicados na planilha anexa aos autos (coluna 10) sequer se referem a despesas com armazenagem, são inquestionáveis a iliquidez do Auto de Infração e o cerceamento do seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Ressalta que, apesar de o segundo motivo da Infração 01 se referir à suposta *"utilização incorreta da taxa cambial"*, na coluna da planilha de fls. 12, denominada “Taxa Cambial”, foram indicados os mesmos valores constantes do campo de “Informações Complementares” das notas fiscais elencadas na autuação.

No que tange às Infrações 02 e 03, diz que as acusações estão baseadas em meras presunções e jamais poderiam ter sido comprovadas pela Fiscalização, pois uma parte das operações relacionadas na autuação sequer chegou a ocorrer. Diz que grande parte das operações se refere a meras transferências de bens do ativo e de materiais de uso e consumo (CFOP 6552 e 6557) entre estabelecimentos de uma mesma empresa e, portanto, não sujeitas à incidência do ICMS. Frisa que o fato de as notas fiscais terem sido emitidas contra o autuado não significa que os bens nelas descritos tenham entrado em seu estabelecimento, pois muitas notas fiscais não foram sequer recebidas pelo deficiente. Salienta que as Notas Fiscais nºs 1326, 217500, 128909, 1023 e 9144 não se encontram sequer lançadas no seu livro Registro de Entradas. Afirma que o mesmo ocorreu com as Notas Fiscais nºs 2865, 2882 e 2866, sendo que essa última teve os seus efeitos anulados pela Nota Fiscal de Entrada nº 2943, que indica os mesmos bens e valores constantes na nota anterior (doc. 04). Sustenta que o lançamento foi, portanto, baseado em presunção, tendo sido desconsiderados fatos e documentos pertinentes ao caso. Transcreve a ementa do Acórdão JJF Nº 0080-03/12, que decidiu pela nulidade em razão de iliquidez e de cerceamento de defesa.

Ainda em preliminar, foi suscitada a nulidade da autuação por ausência de motivação da infração relativa à falta de recolhimento do diferencial de alíquotas [Infrações 02 e 03]. Diz que, embora haja a menção a aquisição interestadual de mercadorias, observando-se as planilhas de fls. 23/30 e 36/38, verifica-se que uma grande parte das operações está classificada no CFOP 6552 - transferência de bens do ativo - e no CFOP 6557 - transferência de materiais de uso e consumo -, conforme comprovam os docs. 5 e 6. Frisa que se trata de ativos e materiais de uso e consumo que foram adquiridos em momento anterior, por outro estabelecimento da mesma titularidade, no caso o estabelecimento localizado no Estado de São Paulo. Transcreve os dispositivos legais e regulamentares citados na autuação e, em seguida, afirma que o autuante ignorou que grande parte das operações se refere a transferências (e não aquisições) de bens destinados ao uso, consumo ou ativo do próprio estabelecimento. Aduz que a cobrança referente à Nota Fiscal nº 1367366 trata de uma operação classificada no CFOP 6.102 e, além disso, a diferença de alíquota não é devida, pois já foi recolhida, conforme comprova o seu RAICMS (doc. 7).

No mérito, afirma quanto à Infração 01 que a inclusão das despesas com capatazia, estiva e armazenagem na base de cálculo do ICMS é improcedente e não encontra respaldo na legislação e no ordenamento jurídico. Transcreve o disposto no art. 13, V, da LC 87/96 e, em seguida, observa que a essa Lei Complementar não define o que seria “despesas aduaneiras” para fins de apuração da base de cálculo do ICMS-Importação. No entanto, esse fato não autoriza os Estados a incluir na base de cálculo despesas que não guardam vinculação com o processo de despacho aduaneiro.

Ressalta que a armazenagem, estiva e capatazia são despesas contratadas junto a pessoas físicas e jurídicas em regime privado. Diz que embora essas despesas tenham sido incorridas no contexto da importação dos bens descritos no Auto de Infração, não se trata de despesas cobradas no âmbito do processo de despacho aduaneiro, não caracterizando, portanto, despesas aduaneiras. Cita jurisprudência do STJ. Pede o cancelamento da exigência fiscal, pelas razões expostas.

No que tange às Infrações 02 e 03, assevera que as operações relacionadas na autuação não se encontram no campo de incidência do ICMS e, consequentemente, não estão sujeitas ao recolhimento do diferencial de alíquotas, pois correspondem a meras transferências de bens do ativo e de materiais de uso e consumo enviadas por outro estabelecimento do mesmo titular.

Após transcrever o disposto no art. 155, II, da Constituição Federal, diz que a incidência do ICMS condiciona-se à existência de (i) um negócio jurídico entre as partes (operação); (ii) que resulte na transferência de titularidade (circulação); (iii) de um bem objeto da mercadoria (mercadoria). Discorre acerca da definição do significado jurídico da expressão “operações relativas à circulação de mercadorias” para fins de incidência do ICMS, bem como cita doutrina. Em seguida, conclui que pelos conceitos expostos o ICMS não deve onerar toda e qualquer circulação de mercadorias, mas apenas aquelas relativas a *circulações de mercadorias que decorram de operações jurídicas, que resultem na transferência de sua propriedade*. Diz que, caso algum dos referidos elementos (operação, circulação e mercadoria) não esteja presente na operação, não há o que se falar em hipótese de incidência do ICMS, conforme se verifica no caso em tela.

Frisa que, conforme a planilha de fls. 23/30, a maioria das operações em questão se refere a operações de transferência de bens, classificados sob os CFOPs 6552 e 6557. Cita, como exemplo, a Nota Fiscal nº 07, relacionada na autuação referente a transferência de bem, efetuada entre o seu estabelecimento matriz e a filial baiana, no caso o autuado. Diz que se trata de mero deslocamento físico entre estabelecimentos de uma mesma empresa, não havendo o que se falar em mudança de titularidade de tais bens, tampouco em um negócio jurídico ou uma operação mercantil, não havendo, portanto, como prevalecer a cobrança de diferença de alíquota. Para corroborar seu argumento, faz alusão à Súmula 166 do STJ, segundo a qual “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”. Nesse mesmo sentido, cita jurisprudência do STF, do STJ e do TJ-BA.

Afirma que resta evidente que as operações de transferências realizadas entre os seus estabelecimentos estão fora do campo de incidência do ICMS, pois implicam meros deslocamentos físicos dos bens, não havendo o que se falar na ocorrência de qualquer mudança de titularidade ou da presença de qualquer habitualidade ou intuito comercial na operação que justifique a cobrança da diferença de alíquota. Pede a improcedência das infrações em tela.

Quanto à Infração 04, afirma que as operações relacionadas na autuação se referem a remessas de partes e peças de aerogeradores de energia eólica que, nos termos da legislação em vigor, não se sujeitam ao recolhimento do imposto estadual.

Explica que, a fim de fomentar a utilização de outras fontes de energia, no final de 1997, foi celebrado o Convênio ICMS 101/97, que isentou do recolhimento do ICMS determinadas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento de energias solar e eólica. Diz que, por meio da sua cláusula primeira, esse citado Convênio isentou do ICMS as operações com aerogeradores de energia elétrica que fossem isentos ou tributados à alíquota zero do IPI: “*aerogeradores de energia eólica – 8502.31.00*”. Anos depois, com a edição do Convênio ICMS 25/11, foi inserido o inciso XIII à referida cláusula, de modo que a isenção passou a abranger também operações com “*partes e peças utilizadas exclusivamente ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00 da NCM/Sh – 8503.00.90*” . Aduz que, em consonância com o referido Convênio, o Estado da Bahia, por meio do Dec. 13.780 (RICMS-12), prevê que são isentas do ICMS “*as operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Convênio ICMS 101/97, desde que beneficiados com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI*”.

Menciona que, como os aerogeradores eólicos não podem ser transportados de uma só vez, a legislação estadual prevê a possibilidade de os contribuintes emitirem uma nota fiscal para o todo e quantas notas fiscais forem necessárias para as remessas de partes e peças, nos termos do art. 58, III, do RICMS-12. Salienta que, pela análise dos documentos que instruíram os autos, verifica-se que o autuado promoveu a remessa de partes e peças de aerogeradores eólicos para seus clientes. Diz que, nesses casos, a empresa emite tantas notas fiscais quantas necessárias para realizar o envio, em separado, das partes e peças (notas autuadas) e emite uma nota fiscal de venda ao seu cliente relativa ao aerogerador (equipamento final). Pontua que o equipamento classificado no código NCM 8502.31.00 é tributado à alíquota zero.

Sustenta que, considerando que o caso sob análise (i) trata de partes e peças utilizadas em aerogeradores eólicos, (ii) os quais são tributados à alíquota zero de IPI, deve-se aplicar o tratamento previsto no art. 264, XIX, do RICMS-12, e Convênio ICMS 101/97, não havendo o que se falar em falta de pagamento do ICMS, pois as referidas operações são isentas desse imposto. Para embasar seu argumento, transcreve ementas de decisões do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TIT-SP). Pede a improcedência dessa infração.

Prosseguindo, o autuado afirma que caso ultrapassadas as preliminares de nulidade, as infrações que lhe foram imputadas não ocorreram e, portanto, não há o que se falar em aplicação de penalidades. Cita doutrina.

Diz que, caso se entenda pela manutenção das penalidades impostas, a multa indicada na autuação, no patamar de 60% do valor do imposto lançado, deve ser afastada, eis que assume nítido caráter de confisco, o que é vedado pela legislação. Frisa que a aplicação de tal multa desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade. Para embasar seu argumento, transcreve doutrina e jurisprudência. Pede que a multa seja afastada ou, ao menos, reduzida.

Ao finalizar sua defesa, o autuado solicita que o Auto de Infração seja cancelado e arquivado. Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive pela conversão em diligência. Requer que todas as intimações sejam realizadas em nome dos seus advogados no endereço que declina.

Ao prestar a informação fiscal, fls. 235 a 251, o autuante inicialmente faz uma síntese dos fatos e dos argumentos trazidos na defesa e, em seguida, passa a rebater esses argumentos conforme passo a relatar.

Quanto às preliminares de nulidade, diz que os pedidos genéricos formulados pelo autuado não possuem sustentabilidade visto que o Auto de Infração está de acordo com as regras integrantes do art. 18 do RPAF-BA/99 e, ainda, foram satisfeitas todas as exigências prescritas pelo art. 39 do mesmo Regulamento. Menciona que os dispositivos legais violados foram indicados e o sujeito passivo demonstrou de forma inequívoca ter compreendido os motivos e a fundamentação legal utilizada pelo Fisco. Pontua que cópias dos demonstrativos e documentos comprobatórios foram entregues ao contribuinte, bem como foram anexadas ao Auto de Infração. Frisa que não possui competência para apreciar as questões de constitucionalidade arguida na defesa. Pede que as preliminares de nulidade sejam afastadas.

No mérito, quanto à Infração 01, afirma que a alegada ambiguidade da tipificação não impediu que o autuado elaborasse sua defesa e abordasse exatamente o que foi exigido no Auto de Infração. Ressalta que a capitulação da infração aponta para duas possibilidades de erro na determinação da base de cálculo, que pode ser a utilização incorreta da taxa cambial ou a falta de inclusão de despesas aduaneiras. Diz que as cópias das notas fiscais (fls. 13, 16 e 20) e dos Extratos das Declarações de Importação (fls. 14, 15, 18, 19, 21 e 22), além do demonstrativo de débito à folha 12, comprovam que o autuado recolheu ICMS em valor inferior ao efetivamente devido em decorrência de erro na base de cálculo e não na utilização da taxa cambial, que é a mesma utilizada pelo autuado, como ele mesmo concluiu. Salienta que os dados utilizados para a obtenção da base de cálculo foram obtidos a partir desses citados documentos, particularmente

dos Extratos das Declarações de Importação, conforme resumido no demonstrativo à folha 12. Passa a citar os seguintes exemplos de como foi apurado o imposto lançado relativamente às Notas Fiscais nºs 564, 128 e 129. Nesses exemplos, aponta a origem dos valores e informa qual a razão das diferenças apuradas. Mantém integralmente esse item do lançamento.

No que tange às Infrações 02 e 03, explica que a exigência fiscal está embasada no art. 305, §4º, III, "a", do RICMS-12, pela ocorrência do fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo, englobando as compras e transferências provenientes de outras unidades da Federação em conformidade com o art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96 que estabelece a incidência do ICMS na entrada ou utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, quando a mercadoria ou bem for destinado ao uso, consumo ou ativo permanente. Observa que as transferências interestaduais e entradas de mercadorias para uso e consumo são objeto de pagamento de diferença de alíquota, considerando a autonomia dos estados e dos estabelecimentos para fins de pagamento do ICMS, e que a transferência entre estabelecimentos representa a saída de mercadorias em caráter definitivo, o que vem consubstanciar a autuação.

Ressalta que a simples negativa e justificativa genérica de que notas fiscais podem ser notas canceladas pelos fornecedores, destinadas a outros contribuintes etc. não são suficientes para elidir as infrações. Salienta que as operações não lançadas foram levantadas no Sistema Público de Escrituração Digital, dentro do módulo de Notas Fiscais Eletrônicas disponíveis para o contribuinte nos sítios da Receita Federal e da Sefaz Bahia. Aduz que se trata de fornecedores contumazes do autuado e que, em várias notas, nos campos de Informações Complementares, constam os números dos pedidos e o endereço de canteiros de obras do autuado.

Quanto à alegação de que notas fiscais foram anuladas pela Nota Fiscal nº 2943, afirma que a emissão de uma nota de entrada não é suficiente para demonstrar que os bens foram devolvidos, já que o estabelecimento destinatário, localizado em Salvador, é quem deveria emitir uma nota fiscal de devolução dos bens citando a primeira nota, a de número 2886, objeto da autuação pela aquisição/entrada de mercadorias no estabelecimento para integrar o ativo.

No que tange à Nota Fiscal nº 1367366, afirma que no doc. 7 (fls. 226 a 232) o autuado comprova que a diferença de alíquota atinente à referida nota foi paga no mês de abril de 2014 e, portanto, deve ser excluída da autuação o débito referente a essa citada nota fiscal. Dessa forma, na Infração 3, o débito referente ao mês de dezembro de 2013 passa de R\$ 66,38 para R\$ 0,00, ou seja, deixa de existir o valor referente ao mês de dezembro de 2013 e, em consequência, o valor devido na Infração 3 passa de R\$18.025,75 para R\$17.959,37.

Relativamente à Infração 04, diz que ao fazer a leitura do Convênio ICMS 101/97, observa-se que em sua cláusula primeira e incisos todos os produtos estão exaustivamente listados, inclusive as peças e partes, conforme dispositivos que transcreve. Sustenta que, portanto, todos os produtos, com a isenção, inclusive peças e partes, estão listados e trazem, além da descrição do produto, o seu código NCM/SH, logo os produtos que não estejam expressamente listados no Convênio não estão beneficiados pela isenção. Ressalta que os produtos relacionados no Anexo 3, fls. 31 a 35, não constam do citado Convênio. Mantém a exigência fiscal em sua totalidade.

Quanto às multas indicadas na autuação, afirma que não tem competência para mudar o enquadramento legal, posto que, os percentuais estão definidos na Legislação, notadamente na Lei 7.014/96, no artigo 42, inciso II, alíneas "a" e "f".

Ao finalizar, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte no valor de R\$748.133,03, em decorrência da exclusão de R\$66,38 do exigido na Infração 03.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado se pronunciou às fls. 256 a 262, rebatendo os argumentos do autuante conforme relatado a seguir.

Quanto às preliminares de nulidade, diz que uma leitura do Auto de Infração deixa evidente a existência de vícios e fragilidades que atestam a inobservância dos requisitos legais de validade e acarretam a nulidade do lançamento de ofício, pois:

- Embora a Infração 01 tenha como objeto suposto erro na base de cálculo do “*quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial*”, a análise dos documentos demonstra que na planilha de fl. 12, na coluna denominada “*Taxa Cambial*” foram indicadas os mesmos valores constantes no campo “*Informações Complementares*” das notas fiscais relacionadas na autuação.

- A documentação anexada aos autos não permite que se saiba, com certeza, quais as despesas aduaneiras que não teriam sido incluídas na base de cálculo do ICMS-Importação.

- No que se refere às Infrações 02 e 03, a fiscalização se baseia em presunções e não apresenta correspondência com os fatos, tendo como objeto, inclusive, nota fiscais que jamais foram recebidas pelo deficiente. As Notas Fiscais nºs 1326, 217500, 128909, 1023 e 9144 não se encontram escrituradas no livro Registro de Entradas constante no Anexo 5 do Auto de Infração, de modo que essas notas não foram sequer recebidas pelo autuado. As Notas Fiscais nºs 2865, 2882 e 2866 também não foram recebidas, sendo que esta última teve os seus efeitos anulados pela Nota Fiscal de Entrada nº 2943, que indica os mesmos bens e valores da nota anterior. O fato de terem essas notas fiscais sido emitidas por fornecedores do autuado não pode servir de base para a conclusão de que o deficiente recebeu as mercadorias. Acolher os argumentos do autuante seria exigir a realização de prova negativa por parte do impugnante.

No mérito, quanto à Infração 01, reafirma que a legislação prevê apenas a inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo do ICMS-Importação, isto é, aquelas despesas cobradas no âmbito do processo de despacho aduaneiro. Destaca que os gastos com armazenagem, estiva e capatazia não se classificam como despesas aduaneiras e, portanto, não integram a base de cálculo do ICMS-Importação. Reitera o pedido de cancelamento da autuação.

Relativamente às Infrações 02 e 03, diz que o entendimento do autuante não pode prosperar, pois:

- as operações em tela estão fora do campo de incidência do ICMS e, assim, não há o que se falar em diferença de alíquotas;

- nas transferências de bens do ativo e de materiais de uso e consumo entre estabelecimentos de uma mesma empresa há mera circulação física, e não jurídica dos bens;

- não havendo circulação jurídica, não fica caracterizada a ocorrência do fato gerador do ICMS;

- trata-se de matéria objeto da Súmula 166 do STJ, cujos precedentes indicam ser está aplicável tanto às operações internas quanto interestaduais;

- o disposto no art. 927, IV, do Novo Código de Processo Civil, que deve ser aplicado supletivamente subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, prevê que “*Os juízes e os tribunais observarão (...) os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional*”.

Quanto à Infração 04, assevera que o posicionamento do autuante não procede, uma vez que restou comprovado que os produtos em questão se referem a partes e peças de aerogerador eólico, cujas operações estão amparadas por isenção, senão vejamos:

- o deficiente atua no setor de energia e realiza, dentre outras, a atividade de industrialização e comercialização de aerogeradores de energia eólica e de suas partes e peças;

- devido ao tamanho e peso dos equipamentos, que não permitem que eles sejam transportados de uma só vez, o deficiente efetuou a remessa de acessórios, partes e peças de equipamento aerogerador de energia eólica, em consonância com o art. 58, III, do RICMS-12;

- por se tratar de operações de remessas de partes e peças de aerogerador eólico tributado à alíquota zero de IPI (NCM 8502.31.00), estas partes e peças se deram sob o amparo do art. 264, XIX,

do RICMS-12, e do Convênio ICMS 101/97, razão pela qual as notas fiscais foram emitidas sem destaque do imposto.

Relativamente à aplicação das multas, diz que as penalidades devem ser canceladas, conforme os argumentos trazidos na defesa e já constantes neste relatório. Pede o cancelamento das multas.

Reitera os argumentos trazidos na defesa. Solicita o cancelamento do Auto de Infração. Repete o pedido para que as intimações acerca dos feitos sejam realizadas em nome dos seus advogados, no endereço que cita.

Ao se pronunciar à fl. 287, o autuante mantém os termos da informação fiscal de fls. 235 a 252 e, ao final, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte no valor de R\$ 748.133,03.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 2ª JJF converter o processo em diligência à IFEP SERVIÇO, para que o autuante atendesse às seguintes solicitações referentes à infração 04:

1 - Intimasse o autuado a comprovar que os produtos relacionados no Anexo 3 (fls. 31/35) são partes e peças utilizadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00 da NCM/SH, conforme fora alegado na defesa.

2 - de posse das comprovações apresentadas pelo autuado, verifique a veracidade dessas provas e, em seguida, elabore, se necessário, um demonstrativo totalizando, mês a mês, o ICMS que foi lançado em relação às operações atinentes a partes e peças utilizadas exclusivamente ou principalmente em aerogeradores da NCM/SH 8502.31.00.

Intimado a fazer as comprovações solicitadas, o autuado apresentou a petição de fls. 293 e 294, na qual solicita a juntada do laudo técnico a que se refere o “Doc. 03” (fls. 337 a 343). Mais adiante, demonstra a utilização das partes e peças nos referidos equipamentos e diz que deve ser cancelada a autuação. Reitera os argumentos trazidos na defesa e requer que o Auto de Infração seja cancelado e arquivado.

O laudo técnico apresentado no referido “Doc. 03” é composto por uma descrição técnica que tem como título “DETALHAMENTO DOS COMPONENTES DO SISTEMA DE ANCORAGEM DO AEROGERADOR” e cujo objetivo é descrever o funcionamento e a aplicação dos componentes da gaiola de ancoragem na turbina eólica, sendo que as descrições dos componentes se encontram em língua inglesa. Na quarta página do laudo técnico, consta a definição da gaiola de ancoragem, a descrição de sua funcionalidade, cujo teor transcrevo a seguir:

O conjunto de interface fundação com torre do aerogerador ou “conjunto de ancoragem” - comumente chamado de gaiola de ancoragem consiste em tirantes e Tubos de PVC com anel de ancoragem instalado na extremidade inferior e o anel de encaixe, “Chapelona”, instalado na outra, fixados por porcas e arruelas de forma ter um alinhamento e rigidez.

O anel de ancoragem da parte inferior da gaiola de ancoragem se torna uma parte permanente da fundação após a colocação de concreto, e serve para restringir os tirantes de ancoragem sob carga.

O anel de encaixe, “Chapelona”, instalado na extremidade superior do tirante e parte superior da gaiola tem com função, facilitar a montagem da gaiola de ancoragem e manter os tirantes de ancoragem alinhados durante a concretagem, após a cura do concreto o anel é removido.

Os tirantes de ancoragem, que estão embutidos na fundação protegidos pelos tubos de PVC que cobrem todo o seu comprimento entre o anel de encaixe, “Chapelona” e o anel e ancoragem da parte inferior do conjunto, após tensionamento, junto com as porcas e arruelas são os componentes garantem a fixação da torre do aerogerador com a fundação. As capas de plástico são instaladas nas extremidades dos tirantes com a torre após o tensionamento para proteger a parte exposta dos tirantes.

Ao se pronunciar sobre os documentos apresentados pelo deficiente, o autuante afirma, à fl. 344, que o descriptivo anexado às fls. 339 e 340 lista componentes aplicáveis na fundação do

aero gerador denominado com gaiola de ancoragem. Pontua que nessa listagem constam os códigos dos itens e sua descrição em inglês. Diz que ao fazer a correlação dos códigos ali mencionados com os constantes na listagem de fls. 31 a 35, verificou que não há correspondência entre nenhum deles. Aduz que, da descrição dos itens, também não encontrou correspondência entre o documento anexado pelo defendant e a listagem de fls. 31 a 35. Assevera que a nomenclatura utilizada pelo autuado no descriptivo anexado é a mesma constante do anexo de folhas 31 a 35 e, portanto, não se tratam dos mesmos componentes.

Ao concluir, destaca que as isenções previstas no Convênio ICMS 101/97 relaciona, inclusive com os respectivos NCM/SH, quais os produtos contemplados com esse benefício fiscal. Pontua que os itens constantes do anexo 03 (fls. 31 a 35) têm NCM/SH diferentes dos listados nesse citado convênio. Frisa que os produtos citados na documentação apresentada no atendimento da diligência (fls. 339 e 340) não encontram correspondência com os itens autuados. Por esses motivos, pugna pela procedência da Infração 04.

Notificado acerca do pronunciamento do autuante, o defendant afirma, fl. 359, que diferentemente do que fora sustentado pela fiscalização, conforme se verifica da petição de fls. 293 e seguintes, dentre os referidos produtos destacam-se arruelas, porcas tubos, placas, tirantes, anéis de ancoragem, etc., que, além de estarem listados no Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 31/35), são componentes utilizados como partes e peças de aero gerador eólico e torre para suporte de energia. Assevera que, por tais motivos, bem como pelos demais argumentos de fato e de direito expostos na defesa, que ora reitera, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

O autuante se pronuncia, à fl. 369, quando mantém os termos da manifestação anterior e solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte no valor de R\$748.133,03.

VOTO

Preliminarmente, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração quanto às Infrações 01, 02 e 03. Dessa forma, passo a apreciar essas preliminares.

No que tange à Infração 01, o autuado suscitou a nulidade da autuação sob o argumento de que não há como se saber quais as despesas aduaneiras que foram consideradas pela Fiscalização como não incluídas na base de cálculo do ICMS-Importação, bem como não é possível constatar o equívoco referente à taxa cambial utilizada pelo autuante. Diz que não há como se sabe com clareza qual a infração que lhe foi imputada. Afirma que, na base de cálculo, foram incluídas “despesas de armazenagem” que sequer se referem a essa atividade.

Conforme consta na descrição dos fatos, nessa primeira infração, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, “*em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial*”.

Essa descrição utilizada pelo autuante é clara e permite uma perfeita identificação do ilícito fiscal apurado e dos valores devidos, sendo relevante salientar que essa descrição é a rotineiramente empregada pelos auditores fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia nos casos de recolhimento a menos do ICMS devido na importação de mercadorias do exterior. Além disso, o demonstrativo que acompanha o Auto de Infração, do qual o autuado recebeu cópia, deixa evidente a correta apuração do ICMS devido na importação, bem como a determinação do ICMS que foi recolhido a menos pelo autuado. Dessa forma, a descrição da acusação imputada ao autuado é clara e permite o pleno exercício do direito de defesa, não havendo razão para nulidade.

Examinando o demonstrativo de fl. 12, vê-se que esse tipo de roteiro de auditoria fiscal o auditor apura o ICMS efetivamente devido nas importações e, em seguida, confronta o valor apurado como o que foi recolhido pelo sujeito passivo, chegando, assim, ao ICMS recolhido a menos.

Desse modo, no caso em tela, o autuante apurou o imposto que era devido, o qual foi recolhido a menos pelo autuado. Conforme consta na acusação, esse recolhimento a menos decorreu *de erro na determinação da base de cálculo do imposto, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridos até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.* Considerando que foi o autuado quem apurou incorretamente a base de cálculo do imposto, cabe a ele dizer qual foi a despesa que deixou de incluir na base de cálculo do imposto.

O fato de o recolhimento a menos do ICMS devido na importação não ter decorrido de erro na aplicação da taxa cambial não é razão para a nulidade da infração em tela. Ademais, o próprio autuado já demonstrou em sua defesa que o recolhimento a menos não decorreu de erro atinente à aplicação da taxa cambial.

Quanto à inclusão de despesas que foram consideradas pelo autuante como sendo aduaneiras, ressalto que essa matéria é pertinente ao mérito da lide e, como questão meritória, será tratada mais a frente neste voto.

Em face ao acima exposto, afasto as arguições de nulidade atinentes à Infração 01.

Foi suscitada a nulidade do lançamento quanto às Infrações 02 e 03, sob o argumento de que a autuação está baseada em presunções, pois uma parte das operações não chegou a ocorrer. Diz que grande parte das operações é referente a transferências de bens do ativo imobilizado e de materiais de consumo realizadas entre estabelecimentos da mesma empresa e, portanto, não sujeitas à incidência do ICMS. Sustenta que mercadorias relacionadas em muitas notas fiscais não entraram em seu estabelecimento, já que não foram recebidas. Afirma que as Notas Fiscais nºs 1326, 217500, 128909, 1023 e 9144 não foram sequer lançadas em seu livro Registro de Entradas. Alega que o mesmo ocorreu com as Notas Fiscais nºs 2865, 2882 e 2866, sendo que essa última foi anulada pela Nota Fiscal de Entrada nº 2943, que indica os mesmos bens e valores (doc. 04).

Afasto essa preliminar de nulidade, pois a exigência da diferença de alíquota, tratada nas Infrações 02 e 03, não está baseada em presunção, mas sim em notas fiscais eletrônicas relacionadas nesses itens da autuação e direcionadas ao autuado. A decisão citada na defesa não serve como paradigma para o presente caso, pois na situação em análise não houve lançamento baseado em presunção e nem falta de liquidez e certeza.

Quanto à incidência do ICMS sobre as transferências, às alegadas devoluções, às notas fiscais que não escrituradas no livro Registro de Entradas e ao cancelamento de nota fiscal, os argumentos defensivos tratam do mérito da lide e, como questões de mérito, tratarei mais adiante.

Ainda em sede de preliminar, foi arguida a nulidade do lançamento por ausência de motivação quanto às Infrações 02 e 03, uma vez que as operações relacionadas na autuação são referentes a transferências de ativos imobilizados e materiais de uso e consumo. Frisa que as operações se referem a transferências e não a aquisições. Diz que a Nota Fiscal nº 1367366 trata de uma operação classificada no CFOP 6.102 e, além disso, a diferença de alíquota foi recolhida conforme comprovante que apresenta (doc. 07).

Não acolho essa preliminar de nulidade, pois as Infrações 02 e 03 estão devidamente motivadas, já que nas entradas por transferência interestadual de bens destinados ao ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo é devido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. Ao contrário da tese sustentada na defesa, o ICMS incide nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, fato que fica claro quando se observa que a Lei Complementar 87/96, nos incisos do §4º do artigo 13, chega a determinar qual a base de cálculo do ICMS a ser adotada nessas transferências.

Se há incidência do ICMS, obviamente é devida a diferença de alíquotas quando se tratar de bens do ativo imobilizado ou de materiais de uso e consumo, pois, nos termos do art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96, “*o ICMS incide sobre a entrada ou a 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". Por sua vez, o § 1º desse mesmo artigo ressalta que é irrelevante para caracterização do fato gerador do imposto "a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo".

Saliento que uma eventual inclusão indevida da operação atinente à Nota Fiscal nº 1367366 não é motivo para a decretação da nulidade do lançamento, pois tal equívoco pode ser sanado na apreciação do mérito da lide, conforme me pronunciarei.

Quando a matéria envolvida na lide fez necessária a realização de diligência, tal medida foi adotada por está Junta de Julgamento Fiscal, conforme restará demonstrado mais adiante. No entanto, a realização de diligência nos termos da defesa fica indeferida, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões e, além disso, os elementos probantes atinentes às acusações descritas no Auto de Infração estão relacionados à escrituração fiscal do contribuinte e, portanto, poderiam ter sido trazidos aos autos junto com a defesa. Ademais, ao requerer a realização de diligência, o autuado não demonstrou a necessidade do atendimento desse seu pedido, como exige o art. 145 do RPAF-BA/99.

No mérito, quanto à Infração 01 - recolhimento a menos do ICMS devido pelas importações de mercadorias, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras, quer pela utilização incorreta da taxa cambial -, o autuado alega que as despesas com armazenagem, estiva e capatazia não devem ser incluídas na base de cálculo do imposto, pois foram contratadas junto a pessoas físicas e jurídicas em regime privado e não foram cobradas no âmbito do despacho aduaneiro e, portanto, não são classificadas como despesas aduaneiras.

Esse argumento defensivo não merece acolhimento, uma vez que nos termos do art. 17, VI, "e", da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 11.899/10, as despesas com "armazenagem", "capatazia" e "estiva", dentre outras, integram a base de cálculo do ICMS devido na importação de mercadorias do exterior, senão vejamos:

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

VI - na hipótese do inciso IX do art. 4º, a soma das seguintes parcelas:

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração. (grifo nosso)

Considerando que a lei instituidora do ICMS no Estado da Bahia, expressamente, prevê a inclusão das despesas com armazenagem, capatazia e estiva, dentre outras, na base de cálculo do ICMS devido na importação, não cabe a este colegiado negar a aplicação da referida lei e nem questionar a sua constitucionalidade. Assim, não obstante a jurisprudência citada na defesa, foi correto o procedimento do autuante quando incluiu essas citadas despesas na base de cálculo do imposto de que trata esse item da autuação. Dessa forma, a Infração 1 é subsistente.

As Infrações 02 e 03 foram contestadas em conjunto na defesa apresentada. Desse modo, também as apreciarei conjuntamente neste voto.

O defendente alegou que as operações relacionadas na autuação dizem respeito a transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo e, portanto, foram do campo de incidência do ICMS.

Conforme já dito neste voto na apreciação das preliminares, discordo dessa tese defendida pelo autuado, pois a legislação do ICMS do Estado da Bahia, em conformidade com a Lei Complementar nº 87/96, prevê a incidência do ICMS nas transferências interestaduais realizadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Para fins do ICMS, os diversos estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, conforme o princípio da autonomia dos estabelecimentos,

delinado nos art. 11, § 3º, II, da LC nº 87/96 - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular. Em perfeita consonância com esse princípio, a LC nº 87/96, no seu art. 12, inc. I, prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento *da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.*

Por força do disposto no art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96, quando se tratar de transferência de bens do ativo imobilizado ou de materiais de uso e consumo será devida a diferença de alíquota, sendo irrelevante para caracterização do fato gerador do imposto a natureza jurídica da operação que resulta na entrada dos bens ou dos materiais de uso e consumo no estabelecimento destinatário localizado neste Estado.

A aplicação da Súmula 166 do STJ, citada na defesa, é cabível quando se trata de transferências internas, pois, nas transferências interestaduais, a incidência do ICMS é clara, conforme se depreende do disposto nos incisos do §4º do artigo 13 da Lei Complementar 87/96, os quais determinam como se apura a base de cálculo do ICMS a ser adotada nessas transferências.

No que tange ao alegado não recebimento das mercadorias, o argumento defensivo não merece acolhimento, pois as notas fiscais eletrônicas relacionadas na autuação foram a ele destinadas, foram emitidas por empresa do mesmo grupo ou por fornecedores habituais do autuado e são atinentes a produtos normalmente adquiridos ou recebidos pelo defendant.

A falta de lançamento no livro Registro de Entradas das Notas Fiscais nºs 1326, 217500, 128909, 1023, 9144 e 2882 não quer dizer que as operações nelas descritas não ocorreram. Essa falta de registro indica que, além da falta de pagamento da diferença de alíquotas, o autuado deixou de cumprir a sua obrigação tributária acessória de escriturar em seu livro fiscal próprio as entradas de mercadorias em seu estabelecimento.

No que tange à alegada anulação da operação descrita na Nota Fiscal nº 2866 pela Nota Fiscal de Entrada nº 2843 (fls. 172/173), o argumento defensivo não pode ser acolhido, pois como a Nota Fiscal nº 2866 era destinada ao autuado, um estabelecimento inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, a suposta devolução deveria ter sido efetuada acobertada por uma nota fiscal de saída emitida pelo autuado, e jamais por uma nota fiscal de entrada do estabelecimento paulista. Além disso, observo que apesar da coincidência de produtos e de valores, na nota fiscal de entrada não há referência à nota fiscal de saída, o que impede que se correlacione as operações envolvidas nessa suposta devolução.

Quanto à Nota Fiscal nº 1367366, assiste razão ao autuado, pois os documentos acostados às fls. 226 a 232 comprovam que a diferença de alíquota correspondente a essa operação foi corretamente lançada na escrita fiscal do autuado. Em consequência, excluo da Infração 3 o débito no valor de R\$ 66,38, no mês de ocorrência de dezembro de 2013. Ressalto que, na informação fiscal, o próprio autuante reconheceu a procedência desse argumento defensivo.

Em face ao acima exposto, a Infração 02 é subsistente.

Por sua vez, após a exclusão do débito referente ao mês de dezembro de 2013, no valor de R\$ 66,38, a Infração 03, subsiste parcialmente no valor de R\$ 17.959,37.

Na Infração 04, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Em sua defesa, em síntese, o autuado afirma que as operações relacionadas na autuação são referentes a remessas de partes e peças de aerogerador de energia eólica e estão isentas de ICMS, pois estão enquadradas no inciso XIII da cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97. Na informação fiscal, o autuante mantém a exigência fiscal, sob o argumento de que os produtos em comento não estão elencados no Convênio ICMS 101/97.

Para um melhor entendimento da questão, transcrevo a seguir o disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97, com a redação vigente à época dos fatos descritos no Auto de Infração:

Cláusula primeira. Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados e respectivas classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH:

- I - aerogeradores para conversão de energia dos ventos em energia mecânica para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos - 8412.80.00;*
 - II - bomba para líquidos, para uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua, com potência não superior a 2 HP - 8413.81.00;*
 - III - aquecedores solares de água - 8419.19.10;*
 - IV - gerador fotovoltaico de potência não superior a 750W - 8501.31.20;*
 - V - gerador fotovoltaico de potência superior a 750W mas não superior a 75kW - 8501.32.20;*
 - VI - gerador fotovoltaico de potência superior a 75kW mas não superior a 375kW - 8501.33.20;*
 - VII - gerador fotovoltaico de potência superior a 375kW - 8501.34.20;*
 - VIII - aerogeradores de energia eólica - 8502.31.00;*
 - IX - células solares não montadas - 8541.40.16;*
 - X - células solares em módulos ou painéis - 8541.40.32;*
 - XI - torre para suporte de gerador de energia eólica - 7308.20.00 e 9406.00.99;*
 - XII - pá de motor ou turbina eólica - 8503.00.90.*
- XIII - partes e peças utilizadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00 da NCM/SH - 8503.00.90*
- XIV - chapas de Aço - 7308.90.10;*
 - XV - cabos de Controle - 8544.49.00;*
 - XVI - cabos de Potência - 8544.49.00;*
 - XVII - anéis de Modelagem - 8479.89.99.*
- XVIII - conversor de frequência de 1600 kVA e 620V –*

§1º. [...]

Inicialmente, ressalto que por se tratar de um benefício fiscal que exclui operações com determinados produtos da incidência do ICMS, a interpretação do disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97 deve ser feita de forma literal, consoante foi bem salientado pelo autuante na informação fiscal.

Visando a busca da verdade material, o processo foi convertido em diligência para que o autuado demonstrasse que os produtos relacionados no Anexo 3 (fls. 31/35) eram partes e peças utilizadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00 da NCM/SH, conforme fora alegado na defesa.

Em atendimento à diligência, o defendente apresentou o documento de fls. 338 a 393, porém esse documento, apesar de fazer alusão de modo genérico a anel de ancoragem, porcas, arruelas e tirantes de ancoragem, não consegue demonstrar que tais produtos são utilizados exclusiva ou principalmente em aerogeradores, como expressamente exige o disposto no inciso XIII da cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97. Desse modo, não restou comprovada uma das condições impostas para o gozo da isenção prevista no citado Convênio e, em consequência, a infração imputada ao autuado resta devidamente caracterizada.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar as Infrações 01, 02 e 04 procedentes e a Infração 03 procedente em parte.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207092.0001/16-7, lavrado

contra **GENERAL ELECTRIC ENERGY DO BRASIL – EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$748.133,03**, acrescido da

multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR