

A. I. Nº - 2797570008/17-2
AUTUADO - ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA.
AUTUANTES - EDUARDO TADEU SANTANA e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11.05.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0051-02/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE EXTORNO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM ISENÇÃO. As mercadorias cuja isenção está prevista no Convênio ICMS 101/97 não admite crédito fiscal. Afastada alegação de nulidade. Indeferido pedido de perícia. Memória de cálculo não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 28/06/2017 e refere-se a cobrança de ICMS no valor de R\$913.664,16, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.05.07 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto, referente aos meses de janeiro, março, abril, agosto a dezembro/2013 e janeiro a novembro de 2014 no valor de R\$346.273,77;

Conforme Convênio ICMS nº 101/97, mercadorias adquiridas beneficiadas pela isenção prevista naquele instituto - NCM descrito expressamente, sem hipótese de manutenção prevista na Legislação Tributária, operações relacionadas nos demonstrativos B-Isento BA e B-Resumo Isento BA, oriundas do Estado da Bahia, parte integrante do Auto de infração, cópia entregue ao Contribuinte.

Infração 02 - 01.05.07 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo as entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto. Referente aos meses de janeiro /2013 a novembro de 2014. No valor de R\$567.390,39.

Conforme Convenio ICMS nº 101/97, mercadorias adquiridas beneficiadas pela isenção prevista naquele Instituto - NCM descrito expressamente, sem hipótese de manutenção prevista na Legislação Tributária, operações relacionadas nos demonstrativos B-Isento UF e B-Resumo Isento UF, oriundas dos Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro e São Paulo, parte integrante do Auto de infração, cópia entregue ao Contribuinte.”

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 53 a 66, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

Inicialmente a defesa discorre sobre a tempestividade de sua impugnação, concluindo que se deu dentro do prazo legal, e passa a descrever sua atividade como pessoa jurídica de direito privado que atua no desenvolvimento de motores e turbinas, principalmente turbinas eólicas, provendo geração e armazenamento de energia.

Diz que no exercício de sua atividade empresarial compra diversos produtos, quais sejam, equipamentos e componentes para o aproveitamento de energia eólica, para serem utilizados em seu processo produtivo, podendo tais mercadorias ser transferidas entre suas filiais para a industrialização necessária.

Destaca que as operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica são isentas de ICMS, nos termos do Convênio CONFAZ de ICMS nº 101/97.

Explica que a Impugnante adquiriu diversos produtos de seus fornecedores para a fabricação de seus produtos, as turbinas e demais equipamentos para o aproveitamento da energia eólica, e os transferiu para as suas filiais em Minas Gerais, Rio de Janeiro, Paraná e São Paulo para a industrialização necessária e posterior retorno à fábrica de Camaçari. Destaca-se que todas as operações foram escrituradas nos livros fiscais da Impugnante, bem como foram emitidas Notas Fiscais sem o destaque do ICMS, já que as operações são isentas, tudo no mais estrito cumprimento da legislação aplicável ao caso.

Ressalta que todas as partes e peças adquiridas pela Impugnante foram utilizadas para a produção exclusiva de produtos e equipamentos utilizados para o aproveitamento da energia eólica, como previsto expressamente no Convênio nº 101/97, que prevê a manutenção dos créditos fiscais oriundos destas operações.

Afirma que a exigência fiscal não procede, na medida em que o Convênio nº 101/97 prevê expressamente a possibilidade de manutenção dos créditos de ICMS nas operações com os produtos especificados no referido convênio. E acrescenta que foi por esse motivo que a Impugnante deixou de efetuar o estorno do crédito de ICMS, já que sua manutenção nos livros fiscais é garantida pelo Convênio nº 101/97.

Desta forma, entende que a exigência fiscal combatida deve ser anulada ou cancelada, na medida em que a manutenção dos créditos fiscais é expressamente garantida pelo Convênio nº 101/97, e complementa dizendo que *“eis que as operações aqui tratadas são isentas do ICMS já que referem-se aos produtos destacados no referido convênio, garantindo assim a manutenção de seu crédito, nos termos da cláusula segunda.”* Assevera que por isso houve inequívoca violação ao Princípio da busca da verdade material.

Aduz ainda que caso a exigência fiscal pudesse ser mantida a multa aplicada deve ser reduzida, em razão de seu caráter manifestamente confiscatório, o que é vedado pelo art. 150, IV da Constituição Federal.

Contesta o enquadramento legal das infrações, dizendo que estão baseadas no art. 30, inciso II da Lei 7.014/96 C/C art. 312, inciso II do RICMS/BA, os quais reproduz.

Destaca que se depreende da fundamentação legal que a norma adverte que, *“salvo disposição em contrário”*, deverá haver o estorno do crédito de ICMS, nos casos em que a saída do produto for isenta do imposto. Daí conclui que se há Convênio emitido pelo Conselho Nacional de Política Fazendária, com o qual o Estado da Bahia concordou em todos os seus termos, no qual há expressa disposição assegurando a manutenção dos créditos do imposto nas operações especificadas, não há que se falar em estorno dos créditos pela Impugnante. Reproduziu em seguida, excertos das cláusulas primeira e segunda do Convênio de ICMS nº 101/97.

Diz verificar-se que o Convênio expressamente autorizou a manutenção dos créditos de ICMS oriundos das operações com os produtos especificados, que terão garantida a isenção do imposto. Este é exatamente o caso da Impugnante, já que as operações autuadas são exclusivamente dos produtos isentos tratados no referido convênio.

Reitera que pela simples análise da documentação juntada pela Impugnante, ficou caracterizado o enquadramento das operações da Impugnante no Convênio nº 101/97, de forma que entende haver comprovado seu direito a manutenção dos créditos relativos a estas operações, de modo que assevera inexistir a infração à legislação pretendida pelos Autuantes.

Afirma que a autuação se deu em verdadeira afronta a legislação baiana, o que torna o Auto de Infração nulo, uma vez que é contrário ao determinado pela própria legislação, devendo o mesmo ser anulado, nos termos do art. 18, do Decreto nº 7.629/99 (“RPAF”), que reproduziu.

Ressalta que esse entendimento está em consonância com a jurisprudência deste Conselho Fazendário, que na mais acertada interpretação da legislação tributária baiana, dispõe que a

contradição entre o fato e a norma indicada na autuação resultam na nulidade do auto de infração, transcrevendo ementa do Acórdão CJF nº 0284-12/13.

Cita o princípio da ampla defesa, que permite à Impugnante demonstrar por todos os meios de prova admitidos a realidade dos fatos, direito este consagrado pelo art. 5º, inciso LV, da Carta Magna, que reproduz.

Reitera que a expressa autorização para a manutenção dos créditos de ICMS, visto que as operações se enquadram naquelas tratadas no Convênio nº 101/97, macula formalmente a lavratura do auto de infração ora combatido, posto que padece de fundamento legal, o que viola o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, que transcreve.

Assevera que o processo administrativo tem por finalidade precípua a busca da verdade material, a qual deve ser demonstrada de forma objetiva, na forma exigida pelo devido processo legal, sendo certo tratar-se a investigação e a prova da realização do suporte fático do lançamento um dever constitucional da autoridade fiscal, que não cumprido enseja a nulidade do lançamento. Cita a doutrina de JAMES MARINS, acerca da verdade material e que se trata de princípio indeclinável da Administração Tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.

Defende que a Administração Tributária teria o dever de solicitar ao contribuinte outras provas para o alegado, não apenas lavrar autos de infração e aplicar penalidades baseadas em presunções. E conclui que a autoridade lançadora negligenciou o princípio da verdade material ao não atribuir às provas feitas pela Impugnante seu devido valor e solicitar provas adicionais.

Assim, merece o presente auto de infração ser integralmente cancelado, uma vez que, ao negar-se vigência ao princípio da verdade material, foi ignorado o fato de que o Convênio nº 101/97 expressamente garante à Impugnante a manutenção em sua escrita fiscal dos créditos fiscais aqui discutidos.

Enfatiza que como entende haver demonstrado e comprovado, o direito da Impugnante na manutenção dos créditos fiscais aqui discutidos, restou evidenciada a boa-fé da Impugnante, que afirma não ter agido com culpa, dolo, fraude ou simulação, fato este ainda melhor comprovado em razão de que entende não haver incorrido em qualquer tipo de dano aos cofres do Estado.

Ressalta que os livros fiscais do período refletem a verdade dos fatos, e isso comprova que a Impugnante agiu sempre pautada na legislação aplicável, cumprindo todas as suas obrigações principais e acessórias, e entende que restou notório que o presente Auto de Infração padece de fundamentação, devendo ser cancelado, nos termos do art. 18, do Decreto nº 7.629/99 (“RPAF”).

Diz que o CTN estabelece em seu art. 113, § 3º que não é possível a “conversão” de uma obrigação acessória em obrigação principal, exceto quanto à penalidade pecuniária, o que não é o caso.

E assevera que a fiscalização pretendeu com essa autuação cobrar a obrigação principal pelo descumprimento de obrigação acessória, quando apenas poderia fazê-lo, caso legalmente previsto, quanto à aplicação de sanção de natureza exclusivamente penal ao ato que praticou-se ou deixou-se de praticar.

Frisa que Hugo de Brito Machado leciona que a obrigação acessória é instituída pela legislação, que é lei em sentido amplo (art. 96), sempre no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos” (art. 113, § 2º). E que isso não implica para o sujeito ativo (fisco) o direito de exigir um comportamento do sujeito passivo, mas o poder jurídico de criar contra ele um crédito correspondente à penalidade pecuniária.

Complementa seu raciocínio dizendo que é pelo exposto acima que diz o Código que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária” (art. 113, §3º).

Comenta que a autuação também exige da Impugnante a multa de 60% sobre o valor supostamente não estornado, reproduzindo o artigo 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96. E defende que a aplicação de multa em face da Impugnante não merece prosperar, na medida em

que esta não deu azo a qualquer infração fiscal que resultasse, inclusive, na ausência de cumprimento das obrigações acessórias. E assevera que a multa aplicada que equivale a 60% é, nitidamente, exorbitante, não razoável e desproporcional, e que configura confisco ao seu patrimônio, o que é veementemente vedado pela Constituição Federal em seu artigo 150, inciso IV, que reproduziu.

Ao final requer:

- (i) *sejam integralmente acolhidas as razões ora expostas e dado integral provimento à presente Impugnação, cancelando-se o crédito tributário objeto do Auto de Infração e Imposição de Multa em questão, nos termos do art. 18, do Decreto nº 7.629/99 ("RPAF") e art. 264, XIX do RICMS/BA, tendo em vista ausência de fundamentação legal da infração, já que a Impugnante cumpriu o determinado no Convênio nº 101/97 que lhe assegura a manutenção dos créditos em questão, além do fato da Impugnante ter agido de inteira boa fé e sem concorrer ou praticar qualquer ato ilegal, situações estas que impõe a improcedência da autuação fiscal lançada pela autoridade competente.*
- (ii) *que seja cancelado o auto de infração ora atacado por achaque direto ao art. 113, § 3º do CTN, que veda expressamente a criação de uma obrigação principal (no caso o ICMS) em decorrência de descumprimento de obrigação acessória (a ausência de estorno dos créditos de ICMS);*
- (iii) *Caso não seja cancelado de plano, requer a realização de perícia técnica, para a comprovação de todo o alegado;*
- (iv) *Caso assim não seja entendido, seja dado parcial provimento ao presente recurso para cancelar integralmente as penalidades aplicadas à Impugnante, uma vez que ela não deu azo a qualquer infração, especialmente porque o valor da multa aplicada, em percentual de 60% do montante supostamente devido pelo não estorno do crédito fiscal mostra-se manifestamente confiscatório, o que é veementemente proibido pela Constituição Federal;*

Os Autuantes se pronunciam as fls. 105 a 108, dizem que realizaram a fiscalização vertical para cumprimento da OS nº 501901/17 e que foram efetuadas as verificações dos exercícios fiscais de 2012 a 2014, e que por conseguinte foi apurado que a Impugnante utilizou créditos fiscais indevidos nas entradas de mercadorias beneficiadas com isenção, no Convênio ICMS nº 101/97.

Explica que a Autuada deu entrada no seu estabelecimento de mercadorias isentas, oriundas do Estado da Bahia, Infração 01, e de outras unidades da federação, Infração 02, e utilizou o crédito fiscal decorrente dessas operações, mas que essas entradas se referem a mercadorias cujo NCM estão previstos no Convênio ICMS nº 101/97 (fls. 45 a 47) e por isso estavam alcançadas pela isenção.

Dizem que a preliminar de nulidade quanto ao enquadramento da infração é descabida e não se enquadra nas prerrogativas do Artigo 18º e sectários do RPAF.

Lembram que não há questionamento sobre os valores levantados na ação fiscal mas tão somente quanto ao mérito.

Ressaltam que a Autuada recolheu ICMS a menos em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias isentas.

Enfatizam que a isenção das mercadorias levantadas na ação fiscal está prevista no Convênio ICMS nº 101/97 (fls. 45 a 47), conforme NCM descritos nas notas fiscais.

Sublinham que conforme as alegações defensivas depreende-se que a Autuada interpretou de forma equivocada a Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 101/97, e asseveram que o citado Convênio ICMS nº 101/97, em sua cláusula primeira concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica, e que a cláusula segunda trata da hipótese de manutenção de crédito fiscal das mercadorias adquiridas e tributadas quando utilizadas na produção dos equipamentos e componentes para geração da energia solar e eólica.

Reafirmam o fato de não haver questionamento quanto aos valores levantados, e sendo assim a lide trata tão somente quanto ao mérito.

Rematam dizendo que restou provado que as mercadorias relacionadas nos demonstrativos de folhas 15 a 36 são isentas por força do Convênio ICMS nº 101/97, logo não poderiam ser vendidas para a Impugnante com o destaque do ICMS e gerar crédito fiscal oriundo dessas operações.

Assim, requerem os Autuantes a procedência da ação fiscal.

É o relatório.

VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Verifiquei que a defesa não oferta nenhuma arguição quanto aos dados de valor que sustentam o levantamento fiscal, não aponta erro ou mesmo questiona o montante da exação fiscal. Consta dos autos que a defesa se limita a pugnar por perícia técnica e pela nulidade do feito tendo em vista às alegações de que: i) a manutenção dos créditos fiscais é devida por estar expressamente garantida pelo Convênio nº 101/97, a despeito de se tratar de mercadoria isenta, como se depreende de sua assertiva: *“eis que as operações aqui tratadas são isentas do ICMS já que referem-se aos produtos destacados no referido convênio, garantindo assim a manutenção de seu crédito, nos termos da cláusula segunda.”* ii) a autoridade lançadora negligenciou o princípio da verdade material ao não atribuir às provas feitas pela Impugnante seu devido valor e solicitar provas adicionais; iii) que o presente Auto de Infração padece de fundamentação, devendo ser cancelado, nos termos do art. 18, do Decreto nº 7.629/99; iv) a fiscalização pretendeu com essa autuação cobrar a obrigação principal pelo descumprimento de obrigação acessória.

Observei quanto às infrações em pauta, que de fato se referem ao crédito decorrente de entradas de mercadorias isentas por força do Convênio 101/97, e que as notas fiscais que acobertaram operação em tela foram objeto de destaque do ICMS. Trata a infração 01 de aquisições realizadas dentro do Estado da Bahia, e a infração 02 de aquisições realizadas em outras unidades da federação.

Tratam-se de fato, como admite a defesa, de aquisições de mercadorias isentas, e este foi o motivo da glosa do crédito do ICMS, posto que foi objeto de destaque indevido nas notas fiscais de aquisição promovida pela Impugnante, portanto este fato não pode sustentar o pedido de nulidade da Impugnante.

Averigui também que a autoridade lançadora não negligenciou o princípio da verdade material, não existe nos autos nenhum elemento que configure a ocorrência de haver os Autuantes desprezado provas feitas pela Impugnante. Por isso afasto também esta alegação.

Avalio da mesma forma que não há falar em falta de fundamentação do presente auto de infração, está absolutamente claro nos autos que houve a apropriação de créditos do ICMS indevidamente destacados em documentos fiscais que se referem à aquisição de mercadorias isentas por imposição do Convênio 101/97, com bem evidenciam os demonstrativos às fls.16 a 36. Ademais, essa arguição não pode resultar em nulidade pois, com fulcro no art. 19 do RPAF, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Não se configurou nos autos a acusação de que a fiscalização pretendeu com a autuação cobrar a obrigação principal pelo descumprimento de obrigação acessória, pelo que entendi, a defesa quer fazer crer que não houve repercussão quanto ao recolhimento do ICMS normal em decorrência de sua conduta de se creditar do ICMS destacado em suas aquisições de mercadorias isentas, e que por isso, defende que a exação a ser aplicada deveria ser uma multa por descumprimento de obrigação acessória. Todavia, a defesa não trouxe aos autos elementos que comprovassem esta alegação. Assim, não posso aquiescer com esse argumento defensivo.

Afasto também o pedido de perícia tendo em vista que os elementos constantes dos autos são

suficientes para a perfeita cognição acerca do feito, em quaisquer das acusações fiscais.

Assim, feitos os esclarecimentos preliminares e afastadas as alegações pela nulidade, passo a analisar em conjunto as infrações 01 e 02, que tratam da glosa de créditos de ICMS que se refere às aquisições de mercadorias isentas, conforme já se encontra incontroverso nos autos, inclusive tendo sido admitido pela própria Impugnante que as mercadorias a que se referem as infrações são mercadorias cujas operações são isentas por determinação do Convênio 101/97, por se tratarem de equipamentos e componentes para aproveitamento na fabricação de usinas de energia solar e eólica.

Se faz *mister* comentar acerca da errônea interpretação dada pela Impugnante quanto à inteligência da cláusula segunda do Convênio 101/97, e que determina a manutenção dos créditos do ICMS nas operações com mercadorias que elencou como isentas em sua cláusula primeira.

Ao que se depreende dos argumentos defensivos, a Impugnante entendeu que a cláusula de manutenção do crédito prevista no Convênio 101/97 lhe daria o direito a apropriação de créditos do ICMS ainda que decorresse da operação de aquisição de mercadorias albergadas pela regra de isenção prevista na cláusula primeira do referido convênio.

Entretanto, a cláusula segunda trata da hipótese de manutenção de crédito fiscal das mercadorias tributadas que foram adquiridas pelos fornecedores da Impugnante para utilização na produção dos equipamentos e componentes para geração da energia solar e eólica que estão alinhados na cláusula primeira do convênio em tela.

Destarte, considerando que se trata de mercadorias isentas, jamais poderiam ser acobertadas com notas fiscais com destaque do ICMS, e em sendo adquiridas nestas circunstâncias, o ICMS erroneamente destacado, jamais poderia ter sido objeto de apropriação como crédito pela destinatária, no caso a Impugnante.

Ocorre que a Lei Complementar 87/96 em seu inciso I do §1º do art. 20, proíbe o crédito relativo a mercadorias resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, trata-se de proibição cogente ao ICMS, prevista também na legislação estadual, de forma que voto pela procedência das infrações 01 e 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2797570008/17-2**, lavrado contra **ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$913.664,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea b da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 05 de abril de 2017

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR