

PROCESSO	- A. I. Nº 207103.0012/19-8
RECORRENTE	- GE ENERGIAS RENOVÁVEIS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0131-02/20-VD
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 16/03/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0001-11/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE RELATIVO A MERCADORIAS SAÍDAS COM BENEFÍCIO DE ISENÇÃO DO IMPOSTO. O art. 264, XIX do Decreto nº 13.780/12, assegura tão somente o direito à manutenção do crédito fiscal, nas entradas das mercadorias relacionadas no Convênio ICMS 101/97, e às prestações de serviços de transportes a elas vinculadas, diferentemente, portanto, do posicionamento adotado pelo sujeito passivo. Razões recursais insuficientes à reforma do Acórdão recorrido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0131-02/20-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/2019, pelo qual exige o ICMS de R\$846.438,30, acrescido da multa de 150%, inerente às datas competências de janeiro a dezembro de 2015, sob a seguinte acusação:

Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado.

“A GE LANÇOU NOS LIVROS FISCAIS - REs/EFDs CRÉDITOS DE ICMS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES ALHEIOS AO ESTABELECIMENTO DA MESMA, SITUADO EM CAMAÇARI. TENDO O INÍCIO E O TÉRMINO DAS PRESTAÇÕES EM UFs OUTRAS QUE NÃO A BAHIA.

INFRINGIU ALÉM DOS DISPOSITIVOS LEGAIS CONSTANTES NO SLCT, OS SEGUINTES: ART. 1º, INC. II; ART. 2º, INC. VI; ART. 4º, INC. XI; ART. 8º, INC. V; ART. 13º, INC. II, AL “A”; ART. 17; INC. VIII; ART. 23 DA LEI Nº 7.014/96”.

A Decisão recorrida foi pela Procedência do Auto de Infração, tendo, inicialmente, consignado que as circunstâncias dos autos permitiram o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório e, no mérito, tecido as seguintes considerações:

VOTO

Versa o auto de infração, ora discutido, sobre uma infração imputada ao contribuinte inscrito no CAD-ICMS na condição NORMAL, que apura o ICMS na sistemática de CONTA CORRENTE FISCAL e exerce a atividade principal de fabricação de motores e turbinas, peças e acessórios, exceto para aviões e veículos rodoviários, tempestivamente impugnada.

Previamente ao analisar o lançamento, com fundamento no RPAF/99, sobretudo observando ao que preconiza o art. 39, vê-se que não há qualquer vício de caráter formal que possa macular o lançamento, pois estão presentes todos os requisitos necessários à sua lavratura.

Observo que não há nos autos quaisquer elementos que indique a existência de erro quanto a indicação e qualificação fiscal do sujeito passivo; quanto ao valor do tributo e das penalidades, com indicação dos acréscimos tributários incidentes; a indicação dos dispositivos da legislação infringidos, e demais requisitos exigidos no RPAF e no CTN, restando suficientes os elementos presentes nos autos para se determinar, com segurança a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e propor a aplicação da penalidade cabível.

Registro que não vislumbro qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato

típico especificado na legislação.

Consta à fl. 04 o Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 01/10/2019, o Termo de Intimação Inicial, fls. 05 a 07, recebido pelo contribuinte em 01/10/2019, tendo assim, sido cientificado do início da ação fiscal.

O demonstrativo analítico foi elaborado de forma clara e precisa pelo Auditor Fiscal, fls. 09 a 11-v, entregues ao contribuinte quando da científicação da lavratura do auto de infração, ocorrida em 20/12/2019, fl. 02, quando do recebimento de cópia e do CD, fl. 12, onde encontra-se gravado o arquivo em planilha eletrônica, circunstâncias que permitiram o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório.

No mérito, o lançamento exige do ICMS decorrente do uso indevido de crédito fiscal do ICMS, decorrente da prestação de serviços de transporte associados a operações de vendas de mercadorias promovidas pela autuada, amparadas pela isenção do ICMS, arroladas pela autoridade fiscal e demonstradas nos levantamentos gravados no CD, fl. 12.

A defesa adota a tese da legalidade dos créditos apropriados e levantados pela Fiscalização, pois a acusação não corresponde à realidade dos fatos, sob o argumento que os casos em exame retratam operações triangulares onde adquiriu mercadorias de fornecedores situados em outras unidades da Federação para serem entregues a destinatários finais situados também em outros Estados.

Assegura que as remessas sobre as quais houve a contratação do frete se deram à sua conta e ordem, sob cláusula CIF, e assim, ficou responsável pela entrega dos equipamentos aos destinatários finais, arcando com os custos de transportes e pelo pagamento do ICMS sobre eles incidente.

Acrescenta que essa triangulação também ocorre quando remete, à sua conta e ordem, os equipamentos em fabricação para serem industrializados por seus fornecedores.

Oportuno, então tecer considerações acerca do termo “operação triangular”, que corresponde as operações identificadas como vendas à ordem.

Trata-se de uma operação mercantil na qual o vendedor aguarda a ordem do comprador designado em qual dos estabelecimentos deverá ser entregue as mercadorias.

A operação envolve pelo menos três atores: o fornecedor, vendedor, o adquirente originário, comprador e o destinatário final, uma terceira pessoa física ou jurídica, que desempenham os seguintes papéis: o primeiro entrega a mercadoria, o segundo vende o produto e o terceiro recebe a mercadoria do fornecedor remetendo por ordem do comprador originário, conferindo, assim, uma característica triangular a essa operação, proporcionando agilidade na distribuição das mercadorias e redução do custo de transporte e seguro.

No caso em análise, as operações relacionadas pelo autuante, correspondem a operações regulares ditas, vendas à ordem, cujos procedimentos a serem observados quanto às obrigações tributárias, encontra-se regulamentados no art. 340 do RICMS/2012, que reproduz as regras contidas no art. 40 do Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970, instituidor do SISTEMA NACIONAL INTEGRADO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS – SINIEF, com a alteração dada pelo AJUSTE SINIEF 01/87.

Do exame do demonstrativo analítico, fls. 09 a 11-v, resta claro que as operações arroladas na autuação correspondem exatamente a operações de prestação de serviços de transportes, associados a estas operações de venda à ordem. Portanto, são operações de fretes associados as operações de saídas de mercadorias, pois a única diferença desta modalidade, para uma operação, dita convencional, de saída de mercadorias do estabelecimento, reside exatamente no fato das mercadorias não transitarem fisicamente pelo estabelecimento do adquirente originário.

Feitas as considerações, relevantes para o deslinde da lide, pela importância do tema atribuído pela defesa, cabe ressaltar que não se trata de uma questão fundamental para a solução da controvérsia, como veremos.

Como já dito anteriormente, a autuada atua na área de fabricação de motores e turbinas, peças e acessórios, exceto para aviões e veículos rodoviários, no setor de energia renovável, combinando tecnologias eólicas, hidrelétricas e solar.

No demonstrativo analítico estão relacionados os CONHECIMENTOS DE TRANSPORTES ELETRÔNICOS – CT-e, cujos serviços foram tomados pela autuada para o transporte de mercadorias de estabelecimentos fornecedores para os estabelecimentos adquirentes das mercadorias, constando todas as notas fiscais a estes associadas.

O direito ao crédito fiscal do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado no recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior, está previsto no art. 29 da Lei nº 7.014/96, que assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado no recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

O citado artigo, no seu §2º determina que “Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a

mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento”.

O Regulamento do ICMS vigente, trata da matéria no art. 309, inc. V, e parágrafos devendo-se observar concomitantemente as regras quanto a vedação à manutenção do crédito fiscal, conforme art. 310 do mesmo diploma regulamentar.

Da análise dos documentos fiscais arrolados no demonstrativo, fls. 09 a 11-v, que serve de base para a autuação e em consulta ao PORTAL DO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO e da NOTA FISCAL ELETRÔNICA, constato que parte dos documentos referem-se a remessas de mercadorias promovidas pela autuada para industrialização, por conta e ordem da autuada, cujo documento fiscal emitido pelo estabelecimento industrializador é em nome do destinatário/adquirente da mercadoria, apesar de constar como tomador do serviço a empresa ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA., cujo CNPJ corresponde ao mesmo da autuada, 17.692.901/0008-60, ou seja, trata-se de operações de saídas de mercadorias, cuja agregação do valor industrializado ocorreu em momento posterior à venda, e o custo dessa industrialização foi arcado pelo adquirente da mercadoria, conforme se verifica, por exemplo, nos documentos, fls. 66 a 69.

Outra situação refere-se a operações de vendas pelo estabelecimento autuado, cujos destinatários são estabelecimento localizados em outras unidades da Federação, conforme documentos, fls. 62 a 65, 70 a 73, ou seja, são serviços de transportes em operações ocorridas a partir do endereço do estabelecimento industrializador, fora deste Estado, para outro estabelecimento localizado em outro Estado, apesar de constar no DCTE o estabelecimento da ALSTOM, localizado em CamaçariBA, como sendo o tomador dos serviços.

Portanto, resta claro que as operações de vendas à ordem, sobre as quais recaíram a glosa dos créditos fiscais sobre o serviço de transporte contratado, são operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica e, portanto, estão beneficiadas pela isenção do ICMS, previstas no art. 264, inc. XIX do RICMS/2012, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que assim estabelece.

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações: (...)

XIX - as operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Conv. ICMS 101/97, desde que beneficiadas com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI;

A isenção do ICMS nestas operações foi autorizada pelo Convênio ICMS 101/97, que concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica, e assim preconiza.

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: (...)

Cláusula segunda Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder a manutenção dos créditos do imposto nas operações a que se refere a cláusula anterior.

Da leitura e análise dos dispositivos transcritos, estando amparadas pela isenção e por se tratarem de operações de saídas de mercadorias, não há previsão de manutenção de crédito fiscal do ICMS sobre o frete, posto que o art. 264, inc. XIX do RICMSBA/2012, assegura tão somente o direito à manutenção do crédito fiscal nas entradas das mercadorias relacionadas no Convênio ICMS 101/97, e às prestações de serviços de transportes a elas vinculadas, contrariamente ao entendimento da autuada.

Ressalto que a matéria não é nova neste CONSEF que já se posicionou consoante este entendimento, conforme decisões prolatadas nos Acórdãos JJF nº 0111-01/18, JJF nº 0098-03/19 e JJF nº 0148-04/19, relacionados a autos de infração onde figura como parte, a mesma autuada.

A pilar central da defesa se fundamenta no fato de que os serviços de transportes iniciaram e foram concluídos fora do território baiano, além de serem operações denominadas triangulares. Contudo, friso que esta não se constitui numa questão fundamental, que reside no fato dos créditos fiscais utilizados pela autuada e glosados no lançamento, se relacionarem a operações de saídas de mercadorias isentas, isto é, operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica, especificados no Convênio ICMS 101/97 e no art. 264, inc. XIX, onde prevê a manutenção dos créditos fiscais nas operações de entradas das mercadorias e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações, o que não é o caso ora discutido.

Com relação a multa sugerida, que a autuada alega ser desproporcional e abusiva, prevista no art. 42, inc. V, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, no percentual de 150%, registro que este percentual foi reduzido para 100% pela Lei nº 14.183/2019, com efeitos a partir de 13/12/2019. Trata-se de multa por descumprimento de obrigação principal prevista em lei, e neste caso, as Juntas de Julgamento Fiscal não tem competência para reduzi-la ou cancelá-la.

Contudo, analisando os autos, identifico a necessidade adequação da mesma à norma prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” do mesmo diploma legal, para o patamar de 60%, tal como procedeu a 4ª Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão JJF nº 0148-04/19 a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal conforme Acórdão CJF nº 0046-12/19,

pelo fato de se configurar hipótese de infração diversa das previstas na citada Lei que importe no descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.

Por pertinência, transcrevo trecho do voto acolhido por unanimidade pelos membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão CJF nº 0046-12/19.

"No tocante ao pedido para adequação da multa ao percentual de 60%, não vislumbro a ocorrência de ação ou omissão fraudulenta, conforme a multa originalmente aplicada. Verifico que o voto condutor do Acórdão recorrido acertadamente reconheceu que a tipificação legal da multa de todas as infrações deveria ser alterada do Art. 42, IV, "j", para o Art. 42, II, "f", ambos da Lei nº 7.014/96, reduzindo o percentual de 100% para 60% do valor do ICMS não recolhido tempestivamente,...".

Quanto ao pedido de realização de diligência, indefiro com base no art. 147, inc. I, alínea "a" do RPAF/99, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, quanto à lide.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com a adequação da penalidade ao patamar de 60%, na forma já explicitada.

Não se conformando com a Decisão de 1ª instância, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às fls. 154 a 188 dos autos, onde aduz que as remessas fiscalizadas se deram sob o contexto de operações triangulares, seja em aquisições por conta e ordem, seja em etapas prévias em que se valeu de outros estabelecimentos para produção/industrialização de bens. Assim, muito embora as mercadorias não tenham transitado fisicamente em seu estabelecimento, tratam-se de operações em que suportou o custo de transporte, eis que se deram por conta e ordem para remessa a terceiros adquirentes ou de materiais para industrialização, razão pela qual não haveria qualquer violação ao art. 29 da Lei nº 7.014/96.

Diante desse cenário, revelou-se equivocado o procedimento fiscal em se ater unicamente ao início e término do transporte como critério para a validação do direito ao crédito do imposto.

Aduz que a 2ª JJF julgou procedente a ação fiscal, adequando o lançamento tributário tão somente para reduzir a penalidade aplicada de 150% para 60%, nos termos do art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96, considerando, para tanto, que as operações fiscalizadas se referiam a saídas isentas e sem previsão legal para manutenção do crédito, a despeito dos fundamentos que nortearam originalmente a acusação fiscal, eis que expressamente a glosa do crédito se deu "por não haver mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado" e nada tratar acerca de creditamento indevido sobre saídas isentas.

O recorrente alega que o entendimento da JJF lhe causa estranheza quando afirma que *"o fato dos serviços de transportes terem sido iniciados e concluídos fora do âmbito do Estado da Bahia não seriam questões fundamentais para o deslinde da questão"*, uma vez que o motivo da glosa do crédito seria o não ingresso de mercadorias e/ou materiais no estabelecimento da recorrente, de modo que as operações fiscalizadas se referem *"prestações de serviços de transportes alheios ao estabelecimento da mesma, situado em Camaçari, tendo o início e o término das prestações em UFs outras que não a Bahia-BA"*.

Assim, sustenta que, apesar de a decisão *a quo* desprezar os termos da acusação fiscal, eis que afasta os fatos constantes no descritivo da infração, como também deixa de aplicar a penalidade aos fatos ali narrados, mantém a exigência sob fundamentos totalmente alheios àqueles constantes na autuação, em clara inovação e retificação do critério jurídico do lançamento, na contramão do quanto estabelece o art. 146 do CTN.

Salienta que, além da clara nulidade que incide nos termos da autuação quanto da própria decisão recorrida, esta última em virtude da indevida inovação dos motivos da autuação, não lhe resta alternativa senão rebater, no mérito, o fundamento da autuação de que o direito ao crédito não seria devido pelo fato de as mercadorias não terem ingressado fisicamente no estabelecimento da recorrente, assim como o novo fundamento consignado pela JJF de que supostamente não haveria previsão de utilização de créditos de ICMS sobre as operações isentas na forma do Convênio ICMS 101/97. E, por não se conformar com o entendimento da JJF, interpõe o Recurso Voluntário.

Por fim, requer a nulidade do lançamento de ofício e da Decisão recorrida. Cita jurisprudência.

Em seguida, o recorrente passa a sustentar o direito à manutenção do crédito do ICMS na entrada de insumos (matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem) e contratação de serviços de transportes empregados em operações de saídas isentas do imposto, conforme previsto na cláusula segunda do Convênio ICMS 101/97 e recepcionado no art. 264, XIX, do RICMS/BA.

Destaca que a autuação decorreu da glosa de créditos sobre operações que restaram aperfeiçoadas em 2015 e que todas se encontravam abrangidas pelo direito de manutenção do crédito, mesmo que houvesse a saída desonerada pelo Convênio ICMS 101/97.

Portanto, diferentemente do que deduz a Decisão recorrida, nunca se restringiu a apropriação do crédito apenas às operações concernentes às entradas físicas de insumos ou aos serviços utilizados para o transporte destes insumos.

Salienta que o caput do art. 264 do RICMS, ao tratar especificamente da apropriação de crédito sobre serviços de transportes, informa que poderá ser “*mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações*”.

Portanto, segundo o recorrente, até mesmo sob a ótica da legislação baiana, tratando-se da manutenção do crédito sobre operações de transporte, não haveria que se falar sobre a distinção entre *entradas* e *saídas*, como consignado na Decisão recorrida, cabendo a análise do direito ao crédito sob o prisma dos “serviços tomados vinculados a essas operações”, eis que os transportes sobre os quais houve a apropriação do crédito efetivamente se vinculam às operações com os produtos tratados no Convênio ICMS 101/97.

Afirma que, limitando-se a apropriação do crédito do imposto que efetivamente incide sobre as operações necessárias para viabilizar a circulação das mercadorias isentas, certamente levará à majoração do preço praticado, mitigando os objetivos que levaram os Estados a celebrarem o Convênio ICMS 101/97.

Destaca que o custo do transporte das mercadorias desoneradas, em que pese se refira à uma saída propriamente dita, trata-se de um custo previsível e, sobretudo, necessário para atividade empresarial praticada pelo recorrente. Nesse sentido, se o custo do transporte compõe o valor dos equipamentos e componentes desonerados, tal como insumo, estará sujeito à apropriação e manutenção o crédito do ICMS que incide sobre tais prestações, assim como determina as cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS 101/97, c/c o art. 264, caput e inciso XIX, do RICMS.

E, ainda que mantida essa dicotomia entre “*entrada*” e “*saída*” para legitimar o direito ao crédito, não pairam dúvidas de que a contratação de serviço de transporte à recorrente se refere a uma aquisição – de serviços de transportes – e, como tal, reveste-se da natureza de uma entrada e, consequentemente, passível de manutenção do crédito.

Do exposto, pede que seja julgado improcedente o Auto de Infração, diante da ausência de vedação legal para a apropriação do crédito nas operações de transporte nas mercadorias desoneradas pelo Convênio ICMS 101/97 e, ainda, da natureza de “*aquisição*” da operação de transporte, efetivamente gravada pelo ICMS e cujos custos foram indubitavelmente assumidos pelo recorrente, sobre as quais houve a apropriação dos créditos, indevidamente glosados pela fiscalização.

Por fim, requer:

1º) Preliminarmente, seja decretada a nulidade da Decisão recorrida, devolvendo-se a matéria para julgamento em primeira instância, o qual deverá se circunscrever aos limites do motivo da autuação;

2º) Ainda preliminarmente, seja decretada a nulidade da autuação, consoante os fundamentos abordados, tendo em vista a “*ratificação*”, na própria Decisão recorrida, de que os motivos adotados no lançamento são irrelevantes, e

3º) No mérito, a autuação seja julgada improcedente, em vista a retidão da apropriação do crédito

glosado.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1^a instância, que julgou o lançamento de ofício procedente, no qual se exige do sujeito passivo o ICMS de R\$846.438,30, inerente aos meses de janeiro a dezembro de 2015, sob a acusação de:

Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado.

“A GE LANÇOU NOS LIVROS FISCAIS - RES/EFDs CRÉDITOS DE ICMS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES ALHEIOS AO ESTABELECIMENTO DA MESMA, SITUADO EM CAMAÇARI. TENDO O INÍCIO E O TÉRMINO DAS PRESTAÇÕES EM UFs OUTRAS QUE NÃO A BAHIA.

INFRINGIU ALÉM DOS DISPOSITIVOS LEGAIS CONSTANTES NO SLCT, OS SEGUINTES: ART. 1º, INC. II; ART. 2º, INC. VI; ART. 4º, INC. XI; ART. 8º, INC. V; ART. 13º, INC. II, AL “A”; ART. 17; INC. VIII; ART. 23 DA LEI Nº 7.014/96”.

Inicialmente, rejeito a pretensão recursal para que seja decretada a nulidade do lançamento de ofício e/ou Decisão recorrida por alterar a acusação fiscal de “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado*” para utilização indevida de crédito fiscal em operações de saídas de mercadorias isentas.

E rejeito, por inexistir qualquer contradição na acusação fiscal, e muito menos na Decisão recorrida, que venha a prejudicar a acusação fiscal, eis que, como bem consignado no Acórdão recorrido:

[...]

Do exame do demonstrativo analítico, fls. 09 a 11-v, resta claro que as operações arroladas na autuação correspondem exatamente a operações de prestação de serviços de transportes, associados a estas operações de venda à ordem. Portanto, são operações de fretes associados as operações de saídas de mercadorias, pois a única diferença desta modalidade, para uma operação, dita convencional, de saída de mercadorias do estabelecimento, reside exatamente no fato das mercadorias não transitarem fisicamente pelo estabelecimento do adquirente originário.

[...]

Portanto, resta claro que as operações de vendas à ordem, sobre as quais recaíram a glosa dos créditos fiscais sobre o serviço de transporte contratado, são operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica e, portanto, estão beneficiadas pela isenção do ICMS, previstas no art. 264, inc. XIX do RICMS/2012, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que assim estabelece.

[...]

Da leitura e análise dos dispositivos transcritos, estando amparadas pela isenção e por se tratarem de operações de saídas de mercadorias, não há previsão de manutenção de crédito fiscal do ICMS sobre o frete, posto que o art. 264, inc. XIX do RICMSBA/2012, assegura tão somente o direito à manutenção do crédito fiscal nas entradas das mercadorias relacionadas no Convênio ICMS 101/97, e às prestações de serviços de transportes a elas vinculadas, contrariamente ao entendimento da autuada.

Portanto, a utilização indevida de crédito fiscal decorreu da transgressão ao artigo 264, XIX do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), isto porque, as mercadorias transportadas são beneficiadas pela isenção prevista no Convênio ICMS 101/97, sendo-lhe assegurado o direito ao crédito fiscal somente nas prestações de serviços de transportes vinculados às operações de **entradas** daquelas mercadorias e não de operações de saídas de mercadorias (por conta e ordem do estabelecimento autuado), como ocorreu, sendo pertinente a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sobre prestações de serviços de transportes alheios ao estabelecimento, por não haver entrado mercadoria no estabelecimento ou o serviço, a ela vinculado, não ter sido prestado.

Logo, verifica-se que não houve inovação ou mudança da acusação fiscal, como faz crer o recorrente, razão para rejeitar a preliminar de nulidade, tanto da autuação, quanto da Decisão recorrida, já que inexiste inovação da acusação e não houve extração do motivo da autuação pela Decisão recorrida.

Quanto às razões de mérito, o núcleo da tese recursal é de que o direito à manutenção do crédito do ICMS decorre da entrada de insumos (materias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem) e contratação de serviços de transportes empregados em operações de saídas isentas do imposto, conforme previsto na cláusula segunda do Convênio ICMS 101/97 e recepcionado no art. 264, XIX do RICMS/BA.

Assim, segundo o apelante, diferente do que deduz a Decisão recorrida, nunca se restringiu a apropriação do crédito apenas às operações concernentes às entradas físicas de insumos ou aos serviços utilizados para o transporte destes insumos, cabendo a análise do direito ao crédito sob o prisma dos “serviços tomados vinculados a essas operações”, eis que os transportes sobre os quais houve a apropriação do crédito efetivamente se vinculam às operações com os produtos tratados no Convênio ICMS 101/97.

Destaca, que o custo do transporte das mercadorias desoneradas, em que pese se refira à uma saída propriamente dita, trata-se de um custo previsível e, sobretudo, necessário para atividade empresarial praticada pelo recorrente. Nesse sentido, se o custo do transporte compõe o valor dos equipamentos e componentes desonerados, tal como insumo, estará sujeito à apropriação e manutenção o crédito do ICMS que incide sobre tais prestações, assim como determina as cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS 101/97, c/c o art. 264, caput e inciso XIX, do RICMS.

E, ainda que mantida essa dicotomia entre “entrada” e “saída” para legitimar o direito ao crédito, não pairam dúvidas de que a contratação de serviço de transporte à recorrente se refere a uma aquisição – de serviços de transportes – e, como tal, reveste-se da natureza de uma entrada e, consequentemente, passível de manutenção do crédito.

Conforme já destacado, a exação fiscal decorre da acusação de: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado*”.

Inicialmente, há de se registrar que o Convênio ICMS 101/97, concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que especifica, conforme estipulado na sua cláusula primeira, sendo assegurada a manutenção dos créditos do imposto nas operações a que se refere a cláusula anterior, conforme redação vigente à época, a seguir transcrita:

Cláusula segunda. Fica assegurada a manutenção dos créditos do imposto nas operações a que se refere a cláusula anterior.

Por sua vez, através do art. 264, inciso XIX do Decreto nº 13.780/12, a legislação baiana recepcionou o dispositivo contido no referido Acordo Interestadual, consoante a seguir transcrito:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

*[...]
XIX - as operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Conv. ICMS 101/97, desde que beneficiadas com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI;*

Portanto, da análise destes dispositivos legais, verifica-se que a condição para a manutenção do crédito fiscal é que o mesmo se refira às *entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações*, ou seja, como afirma o próprio recorrente, às **entradas de insumos** (materias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem) e a **contratação de serviços de transportes vinculados a essas operações de entradas de insumos**.

E não poderia ser diferente, pois a manutenção de crédito fiscal de ICMS só pode estar vinculado às entradas, pois são estas operações que geram crédito de ICMS, e nunca às saídas.

No caso, em que pese as operações de saídas com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica estarem albergadas com a concessão de isenção, o mesmo não ocorre com as prestações de serviços de transportes vinculadas a essas operações de saídas, eis que tais prestações são tributadas pelo ICMS, consoante se comprova do cotejo entre

os DACTE nº 343 e DANFE nº 23.695, às fls. 62/63 dos autos.

Sendo assim, uma vez comprovada que as prestações de serviços de transportes, objeto da lide, não se vinculam às entradas de insumos, mas, **efetivamente**, às remessas aos destinatários finais, ou seja, operações de saídas do produto final e não de aquisições de insumos pelo recorrente, mesmo decorrente de operações triangulares, restará evidenciada a improcedibilidade da manutenção do crédito de ICMS sobre as prestações de serviço de transporte, por se vincular às operações de saídas, eis que, nesta condição, tal manutenção de crédito de ICMS não é abarcada pela cláusula segunda do Convênio ICMS 101/97, c/c o art. 264, XIX do RICMS .

Voltando aos DACTE nº 343 e DANFE nº 23.695, às fls. 62/63 dos autos, verifica-se que:

1º) O DANFE foi emitido pela Gestamp Wind Steel Pernambuco S/A, localizada em Pernambuco, em 26/01/2015, com natureza de operação de “Remessa merc. conta ord. terc. em venda a ordem”, com destino para Nova Asa Branca III, situada no Rio Grande do Norte, do produto “SEÇÃO INF. TORRE EÓLICA T89E122 3T AL MAQ”, no valor de R\$584.199,04, constando como Informações Complementares: “*Produto destinado a geração de energia eólica. Isento de ICMS conforme Convênio 101/1997. Mercadoria remetida por conta e ordem do cliente Alstom Brasil Energia e Transportes LTDA. CNPJ: 17.692.901/0008-60, conforme nota fiscal 675 emitida em 23/12/2014 Parte inf 2509-89/353/10689910-T1 (Composição N) TRANSPORTADORA: TRANSUICA*”.

2º) O DACTE foi emitido pela TRANSUICA LOC. E PREST. SERVIÇO LTDA, localizada no Estado do Espírito Santo, em 26/01/2015, com natureza da prestação de “6932 – PR. SERV. TRANSP. INIC. FORA ESTAD”, constando como remetente: “GESTAMP WIND STEEL PERNAMBUKO S/A”, localizada em Pernambuco; como destinatário: “NOVA ASA BRANCA III ENERGIAS RENOVÁVEIS S.A”, situado no Rio Grande do Norte, e como tomador do serviço: “ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTES LTDA”, localizado na Bahia, referente ao produto “AEROGERADOR-TORRE-TRAMO T1”, no valor de R\$584.199,04 e valor do serviço de R\$83.841,89, referente ao DANFE nº 23.695.

Portanto, resta claro que o DACTE nº 343 se trata de prestação de serviço de transporte vinculada à operação de saídas entre a remetente: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTES LTDA” (sucedida pela GE Energias) com destino à NOVA ASA BRANCA III ENERGIAS RENOVÁVEIS S.A.

Nesta condição, corroboro do entendimento exarado na Decisão recorrida de que:

(...) no fato dos créditos fiscais utilizados pelo autuado e glosados no lançamento, se relacionarem a operações de saídas de mercadorias isentas, isto é, operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica, especificados no Convênio ICMS 101/97 e no art. 264, inc. XIX, onde prevê a manutenção dos créditos fiscais nas operações de entradas das mercadorias e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações, o que não é o caso ora discutido. (grifo nosso)

Do exposto, voto pelo Não Provimento do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, visto que a condição para a manutenção do crédito fiscal, é quanto às entradas de insumos para aproveitamento das energias solar e eólica, e dos serviços de transportes vinculados a essas entradas de insumos, e não às prestações vinculadas às operações de saídas de mercadorias, por conta e ordem do estabelecimento autuado, como ocorreu.

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vénia, divirjo da fundamentação adotada pelo i. Relator em relação ao mérito do presente Auto de Infração.

A autuação, assim como o nobre Relator, defende a tese de que a exigência seria procedente, tendo em vista que as contratações do frete se deram em relação a operações isentas, nos moldes do art. 264, XIX do RICMS/BA e Convênio ICMS 101/97, o que fulminaria o direito à manutenção do crédito pela recorrente.

Assim, nos cabe analisar o teor normativo supracitado.

Como bem explicado no voto proferido pelo Relator, o Convênio ICMS 101/97, concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar

e eólica que especifica, conforme estipulado na sua cláusula primeira, sendo assegurada a manutenção dos créditos do imposto nas operações a que se refere à cláusula anterior, conforme redação vigente à época, a seguir transcrita:

Cláusula segunda. Fica assegurada a manutenção dos créditos do imposto nas operações a que se refere a cláusula anterior.

Recepionando tal determinação, o art. 264, inciso XIX do Decreto nº 13.780/12, preleciona que:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações: (grifo nosso)

[...]

XIX - as operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Conv. ICMS 101/97, desde que beneficiadas com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI;

Da leitura da norma, percebe-se claramente que o direito à manutenção do crédito do ICMS se dá na entrada de insumos (matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem). E (**conjunção ADITIVA**), nos serviços tomados vinculados a essas operações, ou seja, a norma posta nunca restringiu a apropriação do crédito apenas às operações concernentes às entradas físicas de insumos ou aos serviços utilizados para o transporte destes insumos, devendo levar-se em consideração também o direito ao crédito na contratação de serviços de transportes empregados em operações de saídas, eis que os transportes sobre os quais houve a apropriação do crédito efetivamente se vinculam às operações com os produtos tratados no Convênio ICMS 101/97, conforme demonstrado pelo contribuinte.

Assim, deve-se considerar a manutenção dos créditos nas operações de remessas aos destinatários finais, tendo em vista que tais operações fazem parte também da cadeia envolvendo as mercadorias abarcadas pelo Convênio ICMS 101/97.

Deste modo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 207103.0012/19-8, lavrado contra GE ENERGIAS RENOVÁVEIS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$846.438,30, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Luiz Alberto Amaral Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Francisco Aguiar da Silva Júnior e José Roservaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS