

PROCESSO - A. I. Nº 207103.0003/22-9
RECORRENTE - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0182-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0411-12/22 VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. É indevida a utilização de crédito fiscal decorrente de operações com mercadorias isentas, imunes ou não sujeitas à incidência do ICMS, bem como das prestações de serviços de transporte a elas correlatas. Diante da admissão de incongruências em sua escrituração fiscal e contábil, cabe ao autuado evidenciar de modo concludente e consistente, por meio de provas concatenadas e verossímeis, as razões do equívoco e a insubsistência do lançamento, o que não ocorre no presente PAF. Demonstrado, por meio de acesso ao Sistema INC, que o sujeito passivo exerce atividade que induz acúmulo legítimo de créditos fiscais. Rejeitadas as preliminares de nulidade, e reconhecida a subsistência da infração (crédito indevido nas operações mantidas no demonstrativo pelo órgão julgador a quo), afastada a cobrança de imposto omitido e convertido, *ex officio* (art. 157 do RPAF/99), em lançamento de multa pelo descumprimento de obrigação acessória (art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96). Precedentes do CONSEF. Modificada, de ofício, a decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 468 a 501) em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF (fls. 443 a 458), que julgou o lançamento Procedente em Parte, desonerando o Sujeito Passivo no importe de R\$ 27.404,14 (fl. 460).

O Auto de Infração foi lavrado em 24/03/2022 e notificado ao Sujeito Passivo (IE 80.180.959) em 04/04/2022 (fl. 27), a exigir ICMS no montante de R\$ 1.411.182,29, além de multa (60% do valor lançado) e acréscimos legais, em decorrência da acusação de cometimento, em todos os períodos de apuração ao longo dos exercícios de 2017, 2018 e 2019, da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 002.001.003: Deixou de recolher ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. A SIEMENS UTILIZOU INDEVIDAMENTE CRÉDITO FISCAL DE ICMS REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS BENEFICIADAS PELA ISENÇÃO DO IMPOSTO. TRATA-SE DE ENTRADAS DE MERCADORIAS COM NCMs ENQUADRADOS NO CONVÊNIO ICMS 101/97, E NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO DO IPI, OU COM TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO DO IPI. ASSIM O CRÉDITO DO ICMS UTILIZADO PELA AUTUADA É INDEVIDO, JÁ QUE A OPERAÇÃO ESTÁ SUJEITA À ISENÇÃO. INFRINGIU ALÉM DOS ARTs CONSTANTES NO SLCT, OS SEGUINTES: ART. 264, INC. XIX DO RICMS/BA - DEC. 13.780/2012. DEMONSTRATIVO DE DÉBITO ACOSTADO AO PAF DETALHA A INFRAÇÃO [...] **Enquadramento Legal:** Art. 29, § 2º da Lei 7.014/96 C/C art. 310, inciso I, alínea “a” do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa Aplicada:** Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 1.411.182,29.

O contraditório se desenvolveu de modo regular, com **Defesa** às fls. 29 a 54 (guarnecida por

documentos de fls. 55 a 426, impugnando analiticamente a acusação, aduzindo questões preliminares e de mérito); e **Informação Fiscal** de fls. 450 a 436 (na qual o Autuante sustenta a autuação, afirmando em síntese que todas as mercadorias que deram azo à acusação são isentas e não admitem direito de crédito fiscal).

Afirmou a 3ª JF que, com efeito, o lançamento deveria ser parcialmente mantido, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

O Defendente informou que teve contra si lavrados 13 (treze) diferentes Autos de Infração de ICMS, envolvendo 21 (vinte e uma) diferentes acusações fiscais, cada qual com sua especificidade, período de referência e tipo de acusação fiscal.

Disse que o procedimento adotado pelo Autuante na constituição concomitante de 21 (vinte e um) diferentes tipos de acusações, distribuídos em 13 (treze) diferentes autos de infração, envolve períodos diversos, e não remanescem dúvidas de violação aos princípios da ampla defesa e do contrário.

Apresentou o entendimento de que, diante de sua atividade vinculada, caberia ao Autuante ao menos justificar o motivo de proceder dessa forma, algo sequer cogitado no presente caso. Dessa forma, requereu decretação de nulidade do procedimento fiscal e, por conseguinte, do presente auto de infração, afirmando que houve preterição do seu direito de defesa na imposição concomitante de 13 (treze) autos de infração dentro do mesmo prazo de oferecimento de defesa.

Observe que conforme estabelece o art. 40 do RPAF-BA, “o preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado”, e o Autuante ressaltou que a nulidade suscitada não encontra amparo legal, pois os créditos reclamados nos Autos de Infração listados às fls. 32 a 34 do PAF, na defesa do Impugnante, ultrapassaram o valor estipulado no Parágrafo único do art. 40 do PAF, e no art. 18 do RPAF não há hipótese entre seus incisos que dê guarida ao pedido de nulidade.

O presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de Ordem de Serviço, não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e não há prejuízo ao defendente o fato de ter sido lavrado mais de um Auto de Infração, desde que a descrição dos fatos seja efetuada de forma compreensível, sejam indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, o que se verifica no presente Auto de Infração.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos e nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas.

O Impugnante alegou insubsistência do método utilizado para a lavratura do auto de infração em referência, bem como o vício de motivação incorrido pelo Autuante para a fixação da Infração 01.

Afirmou que, não tendo se desincumbido do dever de demonstrar o descumprimento da legislação tributária, bem como o vício de motivação para enquadramento da infração, o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal revela-se indubitavelmente nulo, razão pela qual o auto em discussão deve ser prontamente cancelado.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende o conhecimento pelo Auditor Fiscal da legislação tributária, normas de procedimentos, avaliação de livros e documentos fiscais.

Os roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de procedimento fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

No presente caso, o motivo encontra-se descrito na acusação fiscal. Portanto, a motivação está compreensível, tendo em vista que foi considerado indevido crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, relativamente às entradas de mercadorias com NCMs enquadrados no Convênio ICMS 101/97, e não sujeitas à tributação do IPI, ou com tributação à alíquota zero do referido imposto.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que não concorda, se referindo ao levantamento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Sobre a alegação do Autuado de que há necessidade de realização de diligências para se apurar a natureza das operações autuadas, bem como os respectivos NCMs dos produtos, e confirmar que não se trata de mercadorias sujeitas à isenção, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, "a", do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Na sustentação oral foi alegado que não foi dado conhecimento ao Defendente da informação fiscal prestada pelo Autuante. Observo que na referida informação fiscal o Autuante não refez os cálculos, apenas não acatou as alegações defensivas. Dessa forma, não houve necessidade de intimar o autuado para tomar conhecimento da mencionada informação fiscal, conforme previsto no § 7º do art. 127 do RPAF/BA, tendo em vista que não foram aduzidos fatos novos ou anexados aos autos novos demonstrativos pelo Autuante.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2019.

Consta, na descrição dos fatos, a informação de que se refere a entradas de mercadorias com NCMs enquadrados no Convênio ICMS 101/97, e não sujeitas à tributação do IPI, ou com tributação à alíquota zero do IPI. O crédito do ICMS utilizado pelo Autuado foi considerado indevido porque a operação está sujeita à isenção, infringido, além dos artigos constantes no SLCT, o art. 284, inciso XIX do RICMS-BA, Decreto 13.780/2012 e o Convênio ICMS 101/97.

O Defendente alegou que se impõe dois requisitos cumulativos para que o contribuinte possa fruir da isenção do Convênio ICMS n.º 101/97: i) a mercadoria objeto da operação deve ser classificada com NCM expresso em um dos incisos subsequentes da cláusula primeira; e ii) correspondência de sua descrição no Convênio. Do contrário, não há como se falar em isenção.

Disse que o Autuante deixou de se atentar para a configuração cumulativa desses 2 (dois) critérios de enquadramento (NCM + descrição da mercadoria) para apontar que as aquisições feitas pelo Impugnante seriam supostamente isentas e que, por este motivo, o ICMS efetivamente destacado nos documentos não poderia ser aproveitado como crédito.

Observo que o Convênio ICMS 101/97 concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica, estabelecendo na Cláusula primeira, que ficam isentas do ICMS as operações com os produtos indicados no mencionado Convênio e respectivas classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH.

Vale acrescentar que o benefício previsto no referido Convênio somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme Parágrafo primeiro.

O Defendente afirmou que as aquisições efetuadas são destinadas à produção dos equipamentos eólicos, a escrituração dessas entradas identifica o produto resultante da industrialização, este sim eventualmente previsto no Convênio ICMS n.º 101/1997, mas não significa em absoluto que se trata da aquisição de um produto isento. Basta verificar as respectivas notas fiscais de aquisição para se confirmar a ausência de correspondência do NCM no Convênio ICMS n.º 101/1997, seja pelo desacordo do NCM, seja pela ausência de aderência à descrição do produto contemplada na norma de desoneração.

O Autuante ressaltou que há um segundo critério que condiciona o benefício da isenção no Convênio ICMS n.º 101/97, e ele está contido no § 1º da Cláusula Primeira, que é a isenção ou a tributação à alíquota zero do IPI nas aquisições dos equipamentos, ou seja, das mercadorias adquiridas pelo impugnante. As duas condicionantes concomitantemente exigidas pelo Convênio citado estão presentes nos lançamentos das mercadorias nos respectivos livros Registros de Entradas/EFD, e constam no Demonstrativo de Débito elaborado pela ação fiscal às fls. 13 a 20 do PAF.

Vale salientar, que a legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código de NCM. A descrição constante nos documentos fiscais objeto da autuação deve corresponder ao que está previsto na legislação correlacionando com os códigos de NCM levando à conclusão de que os produtos se encontram, ou não, enquadrados na regra de isenção prevista no referido Convênio.

O Autuado alegou que a Nota Fiscal n.º 155, que tem por objeto a mercadoria “PINTURA AMARELA FIXIOLID”, ao contrário do quanto indicado no Anexo I da autuação em referência, a classificação de NCM da mercadoria acima citada não é de n.º 8503.0090, mas sim de n.º 9608.2000.

Para fins de enquadrar a aquisição no NCM 8503.00.90, o Autuante se pautou na forma com que essa entrada foi escriturada pelo estabelecimento, o que adota como fundamento a forma de registro sob a perspectiva do declarante da EFD. Contudo, basta verificar o respectivo documento fiscal para se confirmar que não se trata do NCM 8503.0090, mas sim do NCM 9608.2000.

O Autuante informou que o Defendente, ao analisar o produto adquirido, deve ter alocado em centro de custo que corresponda a parte ou peça utilizada no processo produtivo do seu aerogerador, pois a classificou e a lançou no respectivo livro Registro de Entradas/EFD com o NCM 8503.0090. Como a ação fiscal observou que as alíneas “a” e “b” do inciso XIII da Cláusula Primeira do Conv ICMS n.º 101/97, abarca estes produtos quando utilizados na fabricação de aerogeradores.

De acordo com a cópia do mencionado documento fiscal (fls. 38/39 do PAF), consta o NCM 9608.2000. Entretanto, o referido código não se encontra indicado no Convênio ICMS n.º 101/97, por isso, devem os valores de R\$ 355,17 e R\$ 7,43 (fl. 13 do PAF), totalizando R\$ 362,60, apurado no mês de janeiro de 2017, ser excluídos da exigência fiscal, ficando reduzido o total do imposto no referido mês reduzido de R\$ 1.173,96 para R\$ 811,36.

Também foi alegado pelo Defendente que o Autuante se equivocou na classificação de diversos produtos, assim como se pode observar das mercadorias “KIT CABLES INTERLOCK UPDAT DFM V3 2 V3 3” constantes na Nota Fiscal n.º 265 (fls. 41/42 do PAF).

Ainda que se admita a correspondência do NCM, entendeu que não se pode perder de vista que também houve inobservância dos demais requisitos expressos na Cláusula Primeira do Convênio n.º 101/1997, para fins de confirmar a isenção da aquisição acima transcrita.

Analisando o mencionado documento fiscal referente ao produto, KIT CABLES INTERLOCK UPDAT DFM V3 2 V3 3, (NF 265), trazida aos autos pelo impugnante, verifico que assiste razão ao Autuante, considerando a informação de que o NCM 8544.4900, tanto consta na NF, quanto no livro RE/EFD, e pode estar contido nos incisos XV ou XVI da Cláusula Primeira do Convênio. Ao contrário do que afirma o impugnante não está relacionado à utilização em torres para suporte de energia eólica, pois os cabos são itens dos incisos XV e XVI, enquanto as torres estão contidas na alínea “b” do inciso XIII.

Em relação às mercadorias adquiridas pela Nota Fiscal n.º 120615 (fl. 45 do PAF), indicada no Anexo I da autuação, cujo NCM aplicado na respectiva nota fiscal (NCM 8483.4010) o Autuado alegou que não está sequer contemplado no Convênio ICMS n.º 101/1997. Não há a indicação do NCM 8503.0090 na aquisição, mas o Fisco identificou o NCM aplicável estritamente sob o enfoque da escrituração efetuada pelo estabelecimento autuado.

O Autuante afirmou que os fornecedores ao vender as mercadorias para o impugnante, as classificava com determinados NCMs condizentes com as mercadorias. No caso das mercadorias constantes na NF 120615, REDUTOR, classificado pelo fornecedor no NCM 8483.4010, o impugnante ao recebê-las classificava as mercadorias conforme sua utilização na fabricação dos aerogeradores. Por isso, as enquadrava geralmente no NCM 8503.0090 que está listado no inciso XIII da Cláusula Primeira do Convênio, como partes e peças utilizadas na fabricação de aerogeradores. Por isso, em relação à NF 120615, trazida aos autos pelo impugnante, informou que os quatro itens foram classificados pelo Autuado com o NCM 8503.00.90.

Disse que a classificação da mercadoria no NCM 8503.0090 realizada pelo impugnante foi correta, portanto, não poderia ter lançado o ICMS a crédito na escrita fiscal.

Observe que a composição dos códigos de NCM permite que sejam atendidas as especificidades dos produtos, tais como origem, matéria constitutiva e aplicação, em um ordenamento numérico lógico, crescente e de acordo com o nível de sofisticação das mercadorias. A solução de consultas sobre classificação fiscal de mercadorias é de competência da Secretaria da Receita Federal (SRF), por intermédio da Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro e da Superintendência Regional da Receita Federal.

Em caso de dúvidas sobre a correta classificação fiscal de mercadorias, o interessado deverá contatar a Unidade da Receita Federal do seu domicílio fiscal, formulando consulta por escrito, de acordo com as orientações constantes no site dessa Secretaria. Portanto, não se pode aceitar alterações nos códigos constantes nos documentos fiscais sem consulta ao órgão específico da Receita Federal.

No caso em exame, consta na NF 120615, NCM 8483.4010 que não está contemplado no Convênio ICMS n.º

101/1997, por isso, o débito apurado no mês de fevereiro de 2017 (R\$ 13.977,33 – fl. 13v), correspondente ao referido documento fiscal deve ser excluído do levantamento fiscal, ficando reduzido o imposto, de R\$ 125.773,65 para R\$ 112.096,32.

O Defendente alegou, ainda, que em sucessivos casos a Autoridade Fiscal estabelece a glosa sobre as aquisições enquadradas no NCM 8413.8100, que, de fato, está previsto no Convênio ICMS nº 101/1997. No entanto, apesar da correspondência do NCM, o inciso II da Cláusula Primeira expressamente prevê que a isenção somente se aplica para as bombas para líquidos para uso em sistema de energia solar fotovoltaico.

Disse que o produto enquadrado no NCM 8413.81.00 somente será isento do ICMS quando destinado para uso em sistemas fotovoltaicos, o que diverge claramente das operações consubstanciadas pelo estabelecimento que envolvem a fabricação de equipamentos eólicos, nomeadamente os aerogeradores.

Verifico que está previsto no Convênio ICMS nº 101/1997, que o produto enquadrado no NCM 8413.8100 é destinado ao “uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua”. Neste caso, independentemente da destinação que o Defendente atribuiu ao produto, encontra-se indicado no referido Convênio, considerando que o benefício se aplica em função da mercadoria.

Neste caso, acato com o posicionamento do Autuante de que, referente ao argumento defensivo de que os produtos posicionados nos NCMs 7308.90.10 (inc XIV), 8544.49.00 incisos (XV e XVI), e 8479.89.99 (inciso XVII) seria aplicada a isenção se utilizados na fabricação de torres para suporte de energia eólica, que constatou que o impugnante além de produzir aerogeradores, também firma e mantém contratos de manutenção e assistência técnica junto aos clientes que adquiriram seus aerogeradores, reparando e substituindo peças nos aerogeradores e nas torres, enfim nas Naceles e nos Rotores, ocasiões em que as mercadorias adquiridas sob os NCMs 7308.90.10, 8544.49.00 e 8479.89.99 são utilizadas pelo impugnante.

O Autuante também informou que o impugnante transfere para estabelecimentos filiais da SIEMENS as mercadorias classificadas no NCM 8544.49.00 com isenção do ICMS. Junta o print screen do livro Registro de Saída.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais e se considera indevida a utilização de crédito fiscal decorrente de operações com mercadorias isentas, imunes ou não sujeitas à incidência do ICMS, bem como das prestações de serviços de transporte a elas correlatas.

Concluo pela subsistência parcial desta infração, em razão da redução do débito referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2017, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito, inexistindo previsão regulamentar para utilização de crédito fiscal referente às operações com mercadorias isentas ou sem incidência do ICMS.

Sobre a informação do Autuante de que houve informação incorreta do Autuado na Escrituração Fiscal Digital – EFD, relativamente aos códigos de NCM de algumas mercadorias, cabe intimar o Contribuinte para a necessária retificação, concedendo o prazo previsto na Legislação, podendo ser aplicada penalidade pela ocorrência de divergências na escrituração da EFD, mediante novo procedimento fiscal.

Subsidiariamente, o Defendente contestou a multa aplicada, apresentando o entendimento de que deve ser decretado o cancelamento das multas que incidem no Auto de Infração, ou, caso assim não se entenda, a aplicação da penalidade deverá ser revista para atender a parâmetros condizentes com o próprio descumprimento da norma supostamente infringida.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

Não foi interposto recurso de ofício, certamente por escapar à alçada recursal.

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo ofereceu suas razões recursais, ora expostas em síntese, grande parte delas reiterativas da tese de defesa:

- a) que para concluir se tratar de mercadorias isentas nos termos do Convênio ICMS 101/97, o Autuante “pautou-se estritamente na identificação que é atribuída a essas entradas na

escrituração do estabelecimento autuado, que é realizada sob o enfoque do declarante, desconsiderando por completo a situação descrita nas respectivas notas fiscais”;

- b)** que *“basta verificar as respectivas notas fiscais de aquisição para se confirmar a ausência de correspondência do NCM no Convênio ICMS nº 101/1997, seja pelo desacordo do NCM, seja pela ausência de aderência à descrição do produto contemplada na norma de desoneração”;*
- c)** que o acórdão recorrido está *“parcialmente eivado de nulidade”*, pois se limitou a apreciar exemplos destacados no corpo da petição da impugnação, validando *“as equivocadas premissas já sustentadas pela d. Autoridade Fiscal encarregada do lançamento em debate”;*
- d)** após sustentar as razões pelas quais o acórdão não teria apreciado a integralidade da prova produzida, aduz como *“razões para reforma do v. acórdão recorrido”*:
 - d1)** nulidade do Auto de Infração por preterição do direito de defesa (diante da concomitância na lavratura de autos de infração, alguns contendo até quatro infrações), em temas diversos, o que *“o método adotado pelo Fisco impõe a preterição ao direito de defesa em razão de outros óbices, tal como se verifica no presente caso, em que a Recorrente se vê compelida a produzir a prova contra 21 (vinte e um) diferentes acusações fiscais dentro do prazo de 60 (sessenta) dias”;*
 - d2)** ausência de intimação para manifestar-se sobre a Informação Fiscal, descumprindo a regra do § 7º, do art. 127 do RPAF/99;
 - d3)** nulidade do Auto de Infração por vícios de motivação do lançamento e equívocos no método fiscal, aduzindo que a diversidade de enfoque (entre o fornecedor do equipamento, e a adquirente autuada) acarreta divergências de classificações fiscais (exemplifica com itens NCM 9608.20.00, por parte do fornecedor, mas que para ela adquirente é classificado como NCM 8503.00.90), e afirma que esse foi o motivo da desoneração em primeiro grau;
 - d4)** após dissertar sobre temas teóricos (doutrina procedimentalista do lançamento; motivo do ato administrativo), aduz que *“tratando-se de atos administrativos que resultem na negativa e/ou limitações de direitos ou, ainda, na imposição de sanções [...] a sua motivação deverá ser ‘explícita, clara e concludente’, atributos estes que não se fazem presentes no auto em referência”*, e ante o descumprimento desse *“dever de demonstrar o descumprimento da legislação tributária”* faz-se necessária a decretação da total insubsistência do Auto de Infração;
 - d5)** que o lançamento parte da equivocada premissa de que a Recorrente teria se creditado indevidamente de aquisições beneficiadas com isenção de ICMS (Convênio ICMS 101/97), dado que as operações foram efetivamente tributadas, e que a isenção demanda de interpretação literal (art. 111 do CTN), o que não foi devidamente apreciado em primeiro grau de cognição - tece considerações analíticas, refere-se ao seu “Doc. 03” da Defesa, e que os produtos posicionados nos NCMs 7308.90.10, 8544.49.00 e 8479.89.99 só são isentos se destinados à fabricação das torres para suporte de gerador de energia eólica (Cláusula Primeira do Convênio ICMS 101/97, incisos XIV, XV, XVI e XVII), mas que a Recorrente não fabrica torres, mas tão-somente aerogeradores, não se justificando a glosa indiscriminada de entradas de produtos classificados sob essas posições;
 - d6)** subsidiariamente, que seja relevada ou minorada a penalidade aplicada, e invoca lições doutrinárias e precedentes jurisprudenciais de Tribunais Superiores acerca do caráter confiscatório de multas tributárias.

Conclui requerendo o conhecimento e provimento do recurso para decretar a parcial nulidade da decisão recorrida, ou o provimento para decretar a total insubsistência e improcedência do Auto de Infração, ou, subsidiariamente, a procedência pela redução ou relevação da multa aplicada.

Recebidos os autos, considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 19/09/2022, para

Julgamento, oportunidade em que se fez presente o advogado da Recorrente, Dr. Thomaz Alturia Scarpin, OAB/SP nº 344.865, tendo oferecido sustentação oral.

VOTO

Conheço do recurso, pois nele enxergo os pressupostos de admissibilidade (como o cabimento, art. 169, inciso I, alínea “b”, e a tempestividade, art. 171, ambos do RPAF/99).

A questão de fundo, a ser enfrentada após o exame das preliminares (acaso ultrapassadas - art. 154 do RPAF/99), refere-se ao crédito indevido de ICMS na entrada de mercadorias em operações não tributadas (art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96).

Note-se a sutil diferença para casos mais rotineiramente apreciados por esta Câmara: não se está a tratar da vedação de crédito na entrada de mercadoria para integrar processo de industrialização (por hipótese, a construção e/ou montagem de aerogeradores e suas pertencas), ou de comercialização (por hipótese, na venda de peças na manutenção desses aerogeradores), quando as saídas do produto resultante ou a prestação subsequente não for tributável (art. 29, § 4º, incisos I e III da Lei nº 7.014/96). Tampouco se operou glosa de crédito de bem que se reconheceu destinado ao uso ou consumo do estabelecimento. Não. Está-se examinando o crédito indevido de ICMS na operação de circulação de mercadoria que contemple uma entrada não relacionada a uma operação tributável.

Ora, daí surge a dúvida: como apropriar crédito fiscal em uma entrada não tributável, a partir de notas fiscais que efetivamente registram operações que foram submetidas à tributação? Isto é, se há tributos destacados na nota fiscal, em princípio houve tributação, e esses valores destacados são o ponto de partida para a apropriação de crédito fiscal.

Ocorre que a Recorrente faz ajustes em relação à posição na NCM conforme destacada nas Notas Fiscais de saída das mercadorias, escrituradas por seus fornecedores. Assim, por exemplo, um “*Loctite Vedante 572*” (registrado em fev/2019 nos demonstrativos do Auto de Infração, fornecido por comerciante CNPJ nº 06.223.918/0002-67) tem símile em Nota Fiscal (de outro fornecedor, acostada pela Recorrente, então Defendente, à fl. 209). Ali, na Nota Fiscal, vê-se um NCM 3506.10.90 - que não aparece no Convênio ICMS 101/97. Contudo, ao escriturar o ingresso da mercadoria em seu estabelecimento, a Recorrente faz uso do NCM 8503.00.90, que está contemplado no Convênio ICMS 101/97, e retrata o efetivo “ênfoque do declarante” (apesar de se tratar de um vedante, este será empregado em equipamentos de geração de energia eólica).

Portanto, essas são as questões em exame: **a)** a operação, tributada, que resultou na entrada da mercadoria (para emprego em operação subsequente a princípio não tributada) admite crédito fiscal de ICMS? **b)** a acusação descreve e contempla essa situação? **c)** a Recorrente teve meios de defender-se da acusação? **d)** a Recorrente logrou êxito em afastar a infração que lhe foi imputada?

Essas questões serão examinadas após o exame das preliminares.

Assim como a Junta de Julgamento Fiscal, não vejo na ação fiscal ou no Auto de Infração os vícios apontados pela Recorrente.

Não vejo nos autos a preterição do direito de defesa em decorrência da lavratura de 13 autos de infração, com 21 infrações diferentes (item “d1” acima). Obviamente, não se nega o esforço para se o fazer; contudo, quando vejo a extensão e a qualidade das peças de defesa e recursal, tenho convicção de que a tarefa, embora trabalhosa, é perfeitamente factível. Não há cerceamento do direito de defesa, *data venia*, para cumprir a tarefa em 60 (sessenta) dias corridos, se a assistência jurídica tecnicamente capaz faz jus à capacidade econômica da Autuada e a complexidade da causa.

Mantenho rejeitada, portanto, a questão preliminar.

Do mesmo modo, não me parece que no curso do PAF se haja descumprido com o contraditório (item “d2” acima), uma vez que observadas as normas do RPAF em relação à Informação Fiscal.

Compulso a peça de fls. 450 a 436, e noto que ali não foram produzidos documentos novos, nem foram aduzidos novos fatos. Há apenas argumentos de sustentação do que já se continha no Auto de Infração em seus anexos, em contrapondo à matéria deduzida na Defesa.

Mantenho rejeitada, portanto, a questão preliminar.

Em relação aos supostos vícios de motivação do lançamento e equívocos no método fiscal (item “d3” acima), também não os vejo. Tanto assim que a Recorrente pode muito bem compreender a acusação, e oferecer defesa substancial e aderente. Compulso o Auto de Infração e seus demonstrativos, e a acusação para mim parece suficientemente clara: escriturando entradas em operações isentas, não cabe apropriação de crédito fiscal.

Mantenho rejeitada, portanto, a questão preliminar.

Em relação ao suposto vício na decisão de primeiro grau, que ter-se-ia limitado a apreciar exemplos destacados no corpo da petição da impugnação, vejo que tal não corresponde à realidade. Basta a leitura do voto, transcrito acima, para compreender que a 3ª JF apreciou a lide em toda sua complexidade, examinou a documentação coligida, que, contudo, não foi eficaz em afastar a infração, consoante o juízo daquele órgão. Assim, não vejo déficit na fundamentação do acórdão em testilha, por isso também rejeito essa questão preliminar.

Adentro, enfim, à questão de fundo.

Compulsando os autos e cotejando os demonstrativos do Auto de Infração com a documentação coligida pela Recorrente (mormente o seu Doc. 03, fls. 102 a 406), não vejo provas que me impressionem, no sentido de afastar a acusação.

A atividade da Recorrente envolve saídas isentas, ou não tributadas, justamente por força do Convênio ICMS 101/97. Como insumos para a sua atividade, também adquire, vez por outra, insumos isentos, e, vez por outra, insumos não isentos. Ao classificar as mercadorias entradas com códigos que, por força do Convênio ICMS 101/97, e por força de sua atividade, não seriam tributáveis, a Recorrente atraiu para si a fiscalização e a autuação.

Contudo, não conseguiu demonstrar satisfatoriamente o seu direito a crédito.

Com efeito, por força do disposto no art. 29 da Lei nº 7.014/96 (que espelha e desenvolve o disposto no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96) o crédito fiscal apropriado pela Recorrente não se sustenta, e toda a prova da alegação desconstitutiva do trabalho desenvolvido pela auditoria fiscal deveria advir da Recorrente, que nada trouxe de concreto para infirmá-lo.

Isto é, diante da admissão de inconsistências em sua escrituração fiscal e contábil, cabe à Recorrente evidenciar de modo concludente e consistente, por meio de provas concatenadas e verossímeis, as razões do equívoco e a insubsistência do lançamento, o que não ocorre no presente PAF. Cabe-lhe, à Recorrente, buscar esclarecer e evidenciar seu direito ao crédito (arts. 140, 141, 142 e 143 do RPAF/99).

E não se alegue que tal dificuldade advém do cerceamento do direito de Defesa: tivesse concentrado a sua defesa menos em discorrer sobre questões jurídicas e mais sobre descrever as mercadorias adquiridas, o seu emprego na atividade que desenvolve, e a não implicação em operação não tributadas, maior seriam as chances de sucesso.

Não tendo logrado êxito na evidenciação do seu direito ao crédito fiscal, o reconhecimento da infração deve seguir incólume.

Todavia, a despeito de não ter sido esse o objeto do Recurso Voluntário, em consulta ao Sistema INC da SEFAZ/BA, promovida em mesa pelo Sr. Presidente, foi constatado que o Sujeito Passivo acumula créditos fiscais reiteradamente ao longo dos períodos de apuração, e que esses créditos são, ao menos em parte, em princípio idôneos, dada a atividade exercida pela Recorrente.

Assim, com reiterados acúmulos de crédito período a período de apuração, não há repercussão financeira imediata na apropriação indevida de crédito (que não impactará, ao menos naqueles exercícios em exame, o descumprimento de obrigação principal, isto é, a omissão de imposto).

Desse modo, deve-se afastar a cobrança de ICMS, restringindo-se o lançamento à cobrança exclusivamente da multa (60% sobre o crédito indevido, fixado nos termos da decisão de primeiro grau no valor histórico de R\$ 1.397.142,36 - fl. 460), com a intimação para que a Recorrente proceda ao estorno, nos exatos termos do art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, que foi mencionado como motivo (fundamento de direito) do lançamento:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: [...] VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno: [...] a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Nessa trilha há julgados reiterados do CONSEF, como aquele proferido no PAF em que se examinou o Auto de Infração nº 279757.0053/20-8, julgado em 15/12/2022 por esta Câmara, acórdão pendente de publicação.

Em relação ao montante da multa (60% sobre o crédito fiscal indevidamente apropriado), com as ressalvas pessoais desta relatoria, tenho que também acertou a Junta de Julgamento Fiscal, pois o CONSEF não aprecia ilegalidade da lei, nem avalia atos normativos emanados de autoridade superior – no Estado da Bahia. O CONSEF integra a estrutura administrativa da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (art. 2º do Regimento Interno, aprovado pelo Decreto nº 7.592, de 04/06/1999). Desse modo, se a multa aplicada está de acordo com a infração descrita, e essa se amolda ao comportamento do Sujeito Passivo, deve essa multa ser mantida.

Assim, examinados os argumentos, sem encontrar neles qualquer tese ou evidência de falha na ação fiscal ou na decisão do órgão julgador de primeiro grau, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário. De ofício (art. 157 do RPAF/99), afasto a cobrança do ICMS supostamente omitido, pois não há evidências de que se tenha deixado de pagar imposto, mas mantenho a cobrança da multa, conforme o demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VL. LANÇ.	MULTA	VL. JUL-JJF	VL. JUL-CJF (MULTA)
31/01/2017	09/02/2017	1.173,96	60	811,36	486,82
28/02/2017	09/03/2017	125.773,65	60	112.096,32	67.257,79
31/03/2017	09/04/2017	58.736,04	60	58.736,04	35.241,62
30/04/2017	09/05/2017	26.999,59	60	26.999,59	16.199,75
31/05/2017	09/06/2017	1.107,32	60	1.107,32	664,39
30/06/2017	09/07/2017	69.924,55	60	69.924,55	41.954,73
31/07/2017	09/08/2017	44.267,67	60	44.267,67	26.560,60
31/08/2017	09/09/2017	27.354,64	60	27.354,64	16.412,78
30/09/2017	09/10/2017	13.449,19	60	13.449,19	8.069,51
31/10/2017	09/11/2017	115.579,96	60	115.579,96	69.347,98
30/11/2017	09/12/2017	40.150,02	60	40.150,02	24.090,01
31/12/2017	09/01/2018	65.592,43	60	65.592,43	39.355,46
31/01/2018	09/02/2018	17.946,26	60	17.946,26	10.767,76
28/02/2018	09/03/2018	94.615,11	60	94.615,11	56.769,07
31/03/2018	09/04/2018	14.886,25	60	14.886,25	8.931,75
30/04/2018	09/05/2018	5.111,09	60	5.111,09	3.066,65
31/05/2018	09/06/2018	33.332,07	60	33.332,07	19.999,24
30/06/2018	09/07/2018	17.696,86	60	17.696,86	10.618,12
31/07/2018	09/08/2018	22.243,56	60	22.243,56	13.346,14
31/08/2018	09/09/2018	934,07	60	934,07	560,44
30/09/2018	09/10/2018	6.293,90	60	6.293,90	3.776,34
31/10/2018	09/11/2018	2.970,76	60	2.970,76	1.782,46
30/11/2018	09/12/2018	80,1	60	80,1	48,06
31/12/2018	09/01/2019	17.404,22	60	17.404,22	10.442,53
31/01/2019	09/02/2019	2.501,38	60	2.501,38	1.500,83
28/02/2019	09/03/2019	2.055,04	60	2.055,04	1.233,02
31/03/2019	09/04/2019	3.324,73	60	3.324,73	1.994,84

30/04/2019	09/05/2019	1.083,03	60	1.083,03	649,82
31/05/2019	09/06/2019	33.737,07	60	33.737,07	20.242,24
30/06/2019	09/07/2019	29.417,10	60	29.417,10	17.650,26
31/07/2019	09/08/2019	43.219,20	60	43.219,20	25.931,52
31/08/2019	09/09/2019	45.160,79	60	45.160,79	27.096,47
30/09/2019	09/10/2019	200.369,68	60	200.369,68	120.221,81
31/10/2019	09/11/2019	116.445,70	60	116.445,70	69.867,42
30/11/2019	09/12/2019	75.446,16	60	75.446,16	45.267,70
31/12/2019	09/01/2020	34.799,14	60	34.799,14	20.879,48
TOTAL		1.411.182,29		1.397.142,36	838.285,42

A Recorrente deve ser intimada a proceder ao estorno do crédito fiscal objeto da glosa, devendo a Fiscalização avaliar, oportunamente, a conveniência de renovação de ação fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, à unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207103.0003/22-9**, lavrado contra **SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 838.285,42**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05. A Recorrente deve ser intimada a proceder ao estorno do crédito fiscal objeto da glosa, devendo a Fiscalização avaliar, oportunamente, a conveniência de renovação de ação fiscal.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS