

PROCESSO	- A. I. N° 279757.0008/17-2
RECORRENTE	- ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0051-02/18
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 26/11/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0445-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA UTILIZADA NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM ISENÇÃO. Excluídas da exação fiscal as operações com benefício de manutenção do crédito fiscal, condicionado aos equipamentos com NCM e descrição no Convênio ICMS 101/97, que forem isentos ou tributados à alíquota zero do IPI. Itens parcialmente subsistentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

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 0051-02/18, que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado imputando ao recorrente o cometimento das seguintes infrações:

Infração 1 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 346.273,77, relativo às entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto, referentes aos meses de janeiro, março, abril, agosto a dezembro/2013 e janeiro a novembro de 2014.

Consta ainda que: “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 2 - Deixou de efetuar estorno de credito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 567.390,39, relativo às 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.

Consta ainda que: “Conforme Convênio ICMS nº 101/97, mercadorias adquiridas beneficiadas pela isenção prevista naquele Instituto - NCM descrito expressamente, sem hipótese de manutenção prevista na Legislação Tributaria, 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”.

A Decisão recorrida foi pela procedência do Auto de Infração, tendo, inicialmente, rejeitado as preliminares de nulidades arguidas, indeferido o pedido de diligência/perícia e, no mérito, tecido as seguintes considerações:

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.

Averiguei 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 dos 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 incontrovertido 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.

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às

fls. 129 a 142 dos autos, onde, inicialmente, requer que a Decisão recorrida seja anulada por ter os autuantes expressamente confirmado a aplicação do Convênio ICMS 101/97, afirmando que as mercadorias em comento são isentas de ICMS, porém a recorrente em nenhum momento teve ciência desta manifestação, muito menos foi intimada para apresentar resposta à manifestação. Assim, entende ser salutar que a Decisão recorrida seja sumariamente anulada, para que tenha ciência e se manifeste sobre o relatório fiscal emitidos pelos autuantes, sob pena de preterição do direito de defesa.

No mérito, o apelante salienta que importa diversas partes e peças de diversos fornecedores para a produção de máquinas e equipamentos para o aproveitamento da energia eólica, transferindo os produtos entre suas filias a depender da industrialização necessária para a montagem de seus produtos.

Por sua vez, segundo o entendimento manifestado pelos autuantes e confirmado pela JJF, o recorrente teria incorrido em infração à legislação, pois não teria realizado o estorno do crédito fiscal do ICMS relativo às mercadorias utilizadas na industrialização de produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto.

Destaca que a autuação está baseada no art. 30, inciso II da Lei nº 7.014/96, C/C art. 312, inciso II do RICMS/BA, que assim determinam:

Lei 7.014/96 - Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

RICMS/BA - Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

No entanto, apesar do Acórdão recorrido reconhecer expressamente que de fato se tratam de créditos decorrentes de entradas de mercadorias isentas por força do Convênio ICMS 101/97, entenderam os julgadores, de forma superficial e sem fundamentação, que a condição de isenção dessas mercadorias jamais poderia garantir os respectivos créditos do ICMS destacados, mantendo, nesse contexto, a autuação equivocada, senão vejamos:

“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. “ (Destaque do recorrente)

Em suma, segundo o recorrente, os julgadores de primeira instância invocam o art. 20, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, como forma de justificar a continuidade da cobrança ora combatida.

O contribuinte diz que, como se depreende da fundamentação legal da Decisão recorrida, os autuantes reconhecem a existência dos créditos utilizados, porém, sem qualquer fundamentação ou justificativa, desconsiderou-se no caso o disposto no Convênio ICMS 101/97, o qual determina em sua cláusula segunda a manutenção dos respectivos créditos de ICMS nas operações com

equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica, o que é exatamente o caso, segundo o apelante.

Ressalta ser incontroverso, pela simples verificação das notas fiscais emitidas, que os produtos transferidos são exatamente aqueles abarcados pela isenção do Convênio ICMS 101/97, como também se depreende da fundamentação legal da autuação fiscal acima transcrita, SALVO DISPOSIÇÃO EM CONTRÁRIO, deverá haver o estorno do crédito de ICMS quando a saída do produto for isenta do imposto. Logo, 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 pelo recorrente. Além disso, o artigo 264 do RICMS/BA também assegura a isenção de tais produtos, nos seguintes termos:

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;

Nesse contexto, o defendant sustenta que a Decisão recorrida merece integral reforma, pois não obstante existam efetivamente normas legais que vedem o crédito decorrente de entradas de mercadorias isentas, por outro lado simplesmente deixou de julgar o feito à luz do previsto na cláusula segunda do Convênio ICMS 101/97, bem como do disposto no art. 264 do RICMS/BA, que, expressamente, asseguram a manutenção dos créditos decorrentes das entradas de mercadorias importadas e transferidas pela recorrente previstas na cláusula primeira do referido Convênio.

Em seguida, o sujeito passivo passa a tecer considerações sobre ausência de dolo ou fraude, como também da inocorrência de danos ao erário estadual, assim como da observância de todas as obrigações legais, o que enseja a impossibilidade de se atribuir multa de 60% ao recorrente, em face de infração que não deu azo. Assim, requer o cancelamento da multa, na hipótese remota de ser mantida a exigência da obrigação principal.

Ainda aduz a ilegalidade de conversão de obrigação acessória em principal, visto que a fiscalização pretendeu foi 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. Cita legislação e doutrina.

Por fim, requer que seja o Recurso Voluntário julgado integralmente procedente, a fim de que:

- (i) Preliminarmente, a Decisão recorrida seja anulada para que o recorrente seja intimado para se manifestar sobre o relatório fiscal emitido pelos autuantes, nos termos do art. 18, II do RPAF;
- (ii) Caso assim não se entenda, seja dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar integralmente a Decisão recorrida, com o consequente cancelamento do crédito tributário e da multa, nos termos do art. 18 do RPAF e art. 264, XIX do RICMS/BA, tendo em vista ausência de fundamentação legal da infração, já que o recorrente cumpriu o determinado no Convênio ICMS 101/97 que lhe assegura expressamente a manutenção dos créditos em questão, além do fato de 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;
- (iii) Que seja cancelado o Auto de Infração 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);
- (iv) Caso assim não seja entendido, seja dado Parcial Provimento ao presente Recurso Voluntário para cancelar integralmente as penalidades aplicadas ao recorrente, uma vez que ele 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;

Na assentada de julgamento da sessão da 1ª CJF, ocorrida em 18 de outubro de 2018, o PAF foi convertido em diligência à INFAZ DE ORIGEM, diante das seguintes considerações:

[...]

Considerando que a cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97 concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que específica, sendo, contudo, previsto no parágrafo primeiro que tal benefício fiscal somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme a seguir transcreto:

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:

[...]

§ 1º O benefício previsto no caput somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Considerando no levantamento fiscal existir glosa de créditos fiscais relativos a operações de aquisições, as quais não preenchem a condição para fruição do aludido benefício fiscal, por não restar comprovada a isenção ou tributação à alíquota zero do IPI, o que por si só já desautoriza a isenção na operação e, em consequência, torna-se legítimo o destaque do imposto com direito ao respectivo crédito fiscal pelo adquirente, conforme ocorreu.

ACORDAM os membros desta Câmara de Julgamento Fiscal, na assentada de julgamento, converter o PAF em diligência à INFAZ DE ORIGEM para os autuantes, por obséquio, apresentem novos demonstrativos mensais, por infração, nos quais contenham apenas operações que atendam à condição legal prevista para o benefício fiscal da isenção, de modo a coadunar com a acusação fiscal e se obter a liquidez do lançamento de ofício.

Às fls. 173 a 177 dos autos, após as considerações postas, um dos autuantes concluiu pelas reduções das exações 1 e 2, respectivamente aos valores de: R\$ 219.051,75 e R\$ 287.480,88, nos termos a seguir:

[...]

Ou seja, para usufruir do benefício da isenção e, também, da manutenção do crédito fiscal não basta a mercadorias estar relacionado com seu NCM no Convênio ICMS nº 101/97. É necessário que a operação seja isenta ou tributada à alíquota “zero” do IPI.

Então, temos as seguintes situações:

- (i) *Se a mercadoria estiver relacionada com seu NCM no Convênio ICMS nº 101/97 e for isenta ou tributada à alíquota zero do IPI goza do benefício da isenção e a consequente manutenção do crédito fiscal, no caso das operações.*
- (ii) *Se a mercadoria não estiver relacionada não goza do benefício da isenção nem da hipótese de manutenção do crédito fiscal. Enquadra-se na regra geral da não cumulatividade.*
- (iii) *Se a mercadoria estiver relacionada com seu NCM no Convênio ICMS nº 101/97 e for tributada pelo não goza da isenção e da manutenção do crédito fiscal ali prevista.*

Acreditamos que não haja a menor dúvida quanto a isto. É entendimento pacificado.

Isto posto, passamos a expor o resultado da diligência.

Ao cotejar os NCM das Notas Fiscais (e suas respectivas descrições), relacionadas nos demonstrativos (planilhas) B-IsentoUF e B-IsentoBA, com os relacionados no Convênio ICMS nº 101/97 identificamos que alguns se encontram incorretamente ali relacionados, nos demonstrativos, onerando o valor do Crédito Tributário lançado no Auto de Infração em discussão.

Assim, procedemos as devidas retificações excluindo essas mercadorias e NCM dos demonstrativos.

Restaram as operações nas quais embora o NCM e descrição estejam relacionados no Convênio ICMS nº 10197; porém, não são isentas ou tributadas à alíquota “zero” pelo IPI, além daquelas cujo NCM não constam relacionadas no citado Convênio.

*Desta forma, o demonstrativo de débito do Auto de Infração nº 2797570008/17-2 é retificado na forma abaixo:
(...)*

Instado a se manifestar acerca do resultado da diligência, o recorrente anexa, à fl. 183 dos autos, requerimento para dilação do prazo da análise, dada a extensa planilha demonstrativa e volume

de notas fiscais a serem consultadas para fins de validar as conclusões apresentadas e, eventualmente, juntar novos documentos que sustentem que a integralidade das operações fazem jus ao benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 101/97.

Às fls. 229 a 233 dos autos, o autuante apresenta retificação da diligência, reduzindo as exações 1 e 2, nos valores respectivos de: R\$ 127.222,02 e R\$ 279.909,51, no total de R\$ 407.131,53, nos termos a seguir:

[...]

Ou seja, para usufruir do benefício da isenção e, também, da manutenção do crédito fiscal não basta a mercadorias estar relacionado com seu NCM no Convênio ICMS nº 101/97. É necessário que a operação seja isenta ou tributada à alíquota “zero” do IPI.

Então, temos as seguintes situações:

- (i) *Se a mercadoria estiver relacionada com seu NCM no Convênio ICMS nº 101/97 e for isenta ou tributada à alíquota zero do IPI goza do benefício da isenção nas saídas. Obviamente, sendo isentas não lhe é permitida a utilização de Crédito Fiscal no caso das entradas. Enquadra-se na regra geral da não cumulatividade.*
- (ii) *Se a mercadoria não estiver relacionada não goza do benefício da isenção do ICMS; porém, poderá ser utilizado o Crédito Fiscal nas entradas desde que utilizadas na produção/montagem das mercadorias relacionadas no Convênio ICMS nº 101/97 (com saídas isentas).*
- (iii) *Se a mercadoria não estiver relacionada com seu NCM no Convênio ICMS nº 101/97 e for tributada pelo ICMS não goza da isenção e se não for utilizada na produção/montagem das mercadorias lá relacionadas não poderá utilizar o crédito fiscal.*

Acreditamos que não haja a menor dúvida quanto a isto. É entendimento pacificado.

Isto posto, passamos a expor o resultado da diligência.

Ao cotejar os NCM das Notas Fiscais (e suas respectivas descrições), relacionadas nos demonstrativos (planilhas) B-IsentoUF e B-IsentoBA, com os relacionados no Convênio ICMS nº 101/97 identificamos que alguns se encontram incorretamente ali relacionados, nos demonstrativos, onerando o valor do Crédito Tributário lançado no Auto de Infração em discussão.

Assim, procedemos as devidas retificações excluindo essas mercadorias e NCM não relacionados no Convênio ICMS nº 101/97 dos demonstrativos.

Restaram as operações nas quais o NCM e descrição estejam relacionados no Convênio ICMS nº 101/97, não tributadas ou tributadas à alíquota “zero” pelo IPI.

*Desta forma, o demonstrativo de débito do Auto de Infração nº 2797570008/17-2 é retificado na forma abaixo:
(...)*

Ao se manifestar sobre o resultado da diligência, à fl. 240 dos autos, o recorrente manifesta sua anuência ao Termo de Diligência que concluiu pela redução do valor inicial exigido de R\$ 913.664,16 para manter “... apenas R\$ 407.031,53, eis que para as demais operações foram observados todos os critérios dispostos no Convênio ICMS 101/97”, do que foi dado ciência ao autuante que declarou “Nada mais tendo a acrescentar ...”.

É o relatório.

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 1ª Instância que julgou o lançamento de ofício Procedente, no qual se exige estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto, conforme previsto no art. 30, II da Lei nº 7.014/96, c/c art. 312, II do RICMS/BA.

Inicialmente, quanto à pretensão recursal para que a Decisão recorrida seja anulada, sob alegação de preterição do direito de defesa, uma vez que não foi intimado para apresentar resposta à manifestação dos autuantes, há de ressaltar que na informação fiscal não foram aduzidos fatos

novos ou anexados novos demonstrativos ou levantamentos, não ensejando a ciência ao sujeito passivo, conforme previsto no art. 127, § 7º do RPAF. Logo rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida.

No mérito, o recorrente sustenta o direito ao crédito fiscal dos produtos adquiridos para o aproveitamento das energias solar e eólica, conforme previsto no Convênio ICMS 101/97, em razão da cláusula segunda assegurar a manutenção dos créditos nas operações a que se refere a cláusula primeira, cuja regra fora recepcionada pelo art. 264, XIX do RICMS/BA.

Por sua vez a Decisão recorrida concluiu pela procedência da ação fiscal por entender que se tratam de aquisições de mercadorias isentas, por determinação do Convênio ICMS 101/97, de equipamentos e componentes para aproveitamento na fabricação de usinas de energia solar e eólica, 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 recorrente.

Aduz a JJF que o sujeito passivo interpretou erroneamente a cláusula segunda do Convênio ICMS 101/97, que determina a manutenção de crédito do ICMS nas operações com mercadorias que elencou como isentas em sua cláusula primeira, visto que entendeu que lhe daria o direito a apropriação de créditos do ICMS.

Entretanto, entende a JJF que a cláusula segunda trata da hipótese de manutenção de crédito fiscal pelos fornecedores do recorrente das mercadorias, adquiridas tributadas, para utilização na produção dos equipamentos e componentes para geração da energia solar e eólica, alinhados na cláusula primeira.

Já o autuante, em sua informação fiscal, sustenta que a cláusula segunda trata da manutenção do crédito fiscal das mercadorias adquiridas pelo sujeito passivo e que não estão com isenção prevista no Convênio ICMS 101/97, já que não há que se falar em direito à utilização de crédito fiscal de mercadorias isentas.

Inicialmente, há de registrar que o Convênio ICMS 101/97 concede, a título de benefício fiscal, isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que específica, como estipulado na sua cláusula primeira, sendo previsto na sua cláusula segunda a manutenção dos créditos do imposto nas operações a que se refere a cláusula primeira, conforme a seguir:

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:

[...]

§ 1º O benefício previsto no caput somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados.

§ 2º O benefício previsto no caput somente se aplica aos produtos relacionados nos incisos XIV a XVII quando destinados a fabricação de torres para suporte de gerador de energia eólica.

§ 3º O benefício previsto no caput somente se aplica aos produtos relacionados nos incisos XVIII a XX quando destinados à fabricação de Aerogeradores de Energia Eólica, classificados no código NCM 8502.31.00. (a partir de 01.06.14)

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

Como se vê a solução da lide decorre da interpretação da norma, a qual apesar de concisa há de se buscar o seu objetivo que, inegavelmente, é de incentivar a expansão do setor energético alternativo, barato e que preserva o meio ambiente. Em consequência, ao meu ver, por motivo óbvio, seria inadmissível a hipótese aludida na JJF de que a manutenção de crédito fiscal, prevista na cláusula segunda do Convênio ICMS 101/97, se destina aos fornecedores dos produtos adquiridos pelo recorrente, os quais são meros comerciantes destes produtos, cuja manutenção dos créditos não teriam qualquer sentido de incentivos.

Também vislumbro desconexa a tese defendida pelos autuantes de que se tratam de manutenção

de crédito fiscal de mercadorias não sujeitas à isenção na cláusula primeira (fls. 107), posto que a própria cláusula segunda **literalmente** os contradiz ao assegurar a manutenção dos créditos “*nas operações a que se refere a cláusula anterior*”.

Quanto a tese relativa ao incentivo da norma para o setor energético, confirma-se a ideia recursal de que, consubstanciado no art. 264 do RICMS/BA, a manutenção a que se refere a cláusula segunda do Convênio ICMS 101/97 diz respeito à hipótese das operações de aquisições com os específicos equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica ocorrerem com incidência do ICMS, de forma a prevalecer o incentivo fiscal da desoneração da tributação do ICMS em tais aquisições, como previsto na cláusula primeira. Registre-se que o aludido art. 264 do RICMS/BA determina 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:

[...]

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;

Porém, todas essas elucubrações foram superadas com a conversão dos autos em diligência pela CJF, de modo a coadunar com a acusação fiscal de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS de mercadorias que foram utilizadas na produção/montagem de produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto, contudo, **sem hipótese da manutenção do crédito fiscal**, a saber: mercadorias relacionadas com NCM no Convênio ICMS 101/97 e que a operação fosse isenta ou tributadas à alíquota “zero” do IPI.

Sendo assim, comungo com o resultado da primeira diligência, às fls. 173 a 177 dos autos, na qual apurou para as exações 1 e 2 os valores respectivos de R\$ 219.051,75 e R\$ 287.480,88, por vislumbrar a correção do levantamento fiscal, no sentido de remanescerem à obrigação do estorno de crédito do ICMS apenas para as operações nas quais, embora a NCM e a descrição estejam relacionadas no Convênio ICMS 101/97, não são isentas ou tributadas à alíquota zero pelo IPI, como também aquelas cujo NCM não constam relacionadas no citado Convênio, eis que tais hipóteses não foram contempladas com a manutenção do crédito fiscal prevista nas cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS 101/97, obrigando ao contribuinte ao estorno do crédito do ICMS destas entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos com saídas subsequentes ocorridas com isenção do imposto.

Diante de tais considerações, o fato da diligência “RETIFICADORA”, às fls. 229/233 dos autos, seguir no sentido oposto, ou seja, consignar: “*Assim, procedemos as devidas retificações excluindo essas mercadorias e NCM não relacionadas no Convênio ICMS nº 101/97 dos demonstrativos.*”, como também: “*Restaram as operações nas quais o NCM e descrição estejam relacionados no Convênio ICMS nº 101/97, não tributadas ou tributadas à alíquota ‘zero’ pelo IPI.*”, reitero as que devem ser excluídas da exação de estorno de crédito **apenas** as operações com NCM e descrição ínsitas no Convênio, não tributadas ou tributadas à alíquota ‘zero’ pelo IPI, por ter previsão legal de manutenção do crédito fiscal. As demais operações devem ser objeto de estorno de crédito fiscal, conforme procedeu o diligente às fls. 173 a 177 dos autos, na qual apurou para as exações 1 e 2 os valores respectivos de R\$ 219.051,75 e R\$ 287.480,88, por se tratar de produtos com saídas subsequentes ocorridas com isenção do imposto.

Registre-se, ainda, que o contribuinte foi cientificado das duas conclusões da diligência, às fls. 171 a 177 dos autos, conforme documentos às fls. 181 e 236, tendo, na primeira oportunidade, não apresentado qualquer insurgência, apenas requerido dilação do prazo para análise e manifestação (fl. 183) e, na segunda ocasião manifestado anuênciam ao resultado da segunda diligência (fl. 240).

No tocante ao pedido do recorrente para cancelamento da multa, na hipótese remota de ser mantida a exigência da obrigação principal, falta-nos competência a sua análise, em razão da revogação da previsão legal ínsita no art. 42, § 8º da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 12.605, de 14/12/12,

cuja penalidade de 60% é decorrente do descumprimento de uma obrigação principal, e não acessória como entende o apelante, cuja análise do alegado caráter confiscatório da multa falece competência ao CONSEF, nos termos dos incisos I e III, do art. 125 do COTEB (Lei nº 3.956/81).

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$ 506.532,63, conforme fls. 175 a 177 dos autos e abaixo reproduzido.

Infração 01 - 001.005.007

Data Ocorr.	Data Vcto	Base de Cálculo	Aliq	Multa	Vr. Histórico	Diligência 1ª CJF
31/01/2013	31/01/2013	6.000,00	17%	60%	1.020,00	1.020,00
31/03/2013	31/03/2013	2.204,00	17%	60%	374,68	374,68
30/04/2013	30/04/2013	34,41	17%	60%	5,85	5,85
31/08/2013	31/08/2013	1.231,41	17%	60%	209,34	209,34
30/09/2013	30/09/2013	21.500,94	17%	60%	3.655,16	2.959,94
31/10/2013	31/10/2013	31.701,24	17%	60%	5.389,21	5.203,41
30/11/2013	30/11/2013	48.563,71	17%	60%	8.255,83	5.638,89
31/12/2013	31/12/2013	60.368,06	17%	60%	10.262,57	4.730,14
31/01/2014	31/01/2014	97.512,35	17%	60%	16.577,10	6.606,93
28/02/2014	28/02/2014	30.590,18	17%	60%	5.200,33	1.972,47
31/03/2014	31/03/2014	115.777,82	17%	60%	19.682,23	7.451,43
30/04/2014	30/04/2014	130.231,00	17%	60%	22.139,27	12.911,32
31/05/2014	31/05/2014	98.856,18	17%	60%	16.805,55	8.028,13
30/06/2014	30/06/2014	263.739,94	17%	60%	44.835,79	32.680,31
31/07/2014	31/07/2014	162.242,47	17%	60%	27.581,22	13.020,22
31/08/2014	31/08/2014	34.419,29	17%	60%	5.851,28	4.129,70
30/09/2014	30/09/2014	207.743,06	17%	60%	35.316,32	28.807,22
31/10/2014	31/10/2014	284.342,41	17%	60%	48.338,21	41.498,61
30/11/2014	30/11/2014	439.846,06	17%	60%	74.773,83	41.803,16
				Total	346.273,77	219.051,75

Infração 02 - 001.005.007

Data Ocorr.	Data Vcto	Base de Cálculo	Aliq	Multa	Vr. Histórico	Diligência 1ª CJF
31/01/2013	31/01/2013	125.087,00	7%	60%	8.756,09	8.747,33
28/02/2013	28/02/2013	120.296,57	7%	60%	8.420,76	8.420,76
31/03/2013	31/03/2013	59.570,29	7%	60%	4.169,92	4.169,92
31/03/2013	31/03/2013	3.849,00	4%	60%	153,96	0,00
30/04/2013	30/04/2013	155.320,43	7%	60%	10.872,43	10.872,43
30/04/2013	30/04/2013	22.628,25	4%	60%	905,13	905,13
31/05/2013	31/05/2013	69.810,00	4%	60%	2.792,40	2.715,42
31/05/2013	31/05/2013	45.787,43	7%	60%	3.205,12	3.205,12
30/06/2013	30/06/2013	57.357,86	7%	60%	4.015,05	0,00
30/06/2013	30/06/2013	67.006,00	4%	60%	2.680,24	0,00
31/07/2013	31/07/2013	147.084,75	4%	60%	5.883,39	5.883,39
31/07/2013	31/07/2013	98.761,86	7%	60%	6.913,33	2.247,94
31/08/2013	31/08/2013	244.543,29	7%	60%	17.118,03	3.149,56
31/08/2013	31/08/2013	96.161,50	4%	60%	3.846,46	36,56
30/09/2013	30/09/2013	347.027,86	7%	60%	24.291,95	7.807,14
31/10/2013	31/10/2013	38.732,50	4%	60%	1.549,30	1.335,39
31/10/2013	31/10/2013	382.095,14	7%	60%	26.746,66	17.384,64
30/11/2013	30/11/2013	144.839,50	4%	60%	5.793,58	5.413,30
30/11/2013	30/11/2013	767.905,00	7%	60%	53.753,35	22.299,10
31/12/2013	31/12/2013	140.379,71	7%	60%	9.826,58	2.753,43
31/12/2013	31/12/2013	456.205,75	4%	60%	18.248,23	16.149,19
31/01/2014	31/01/2014	873.752,75	4%	60%	34.950,11	31.420,38
31/01/2014	31/01/2014	131.467,29	7%	60%	9.202,71	8.431,73
31/01/2014	31/01/2014	914,08	12%	60%	109,69	109,69
28/02/2014	28/02/2014	291.893,71	7%	60%	20.432,56	20.432,56
28/02/2014	28/02/2014	51.458,50	4%	60%	2.058,34	11,71
31/03/2014	31/03/2014	5.928,25	4%	60%	237,13	29,76
31/03/2014	31/03/2014	158.358,57	7%	60%	11.085,10	6.484,63

30/04/2014	30/04/2014	16.037,57	7%	60%	1.122,63	791,53
30/04/2014	30/04/2014	370.415,50	4%	60%	14.816,62	14.787,44
31/05/2014	31/05/2014	2.162,75	4%	60%	86,51	86,51
31/05/2014	31/05/2014	274.886,00	7%	60%	19.242,02	540,55
30/06/2014	30/06/2014	650.315,14	7%	60%	45.522,06	26.615,33
30/06/2014	30/06/2014	113.815,50	4%	60%	4.552,62	69,98
31/07/2014	31/07/2014	100.362,00	4%	60%	4.014,48	1.063,72
31/07/2014	31/07/2014	531.623,57	7%	60%	37.213,65	17.062,01
31/07/2014	31/07/2014	86.722,50	12%	60%	10.406,70	10.406,70
31/08/2014	31/08/2014	408.446,71	7%	60%	28.591,27	2.928,13
31/08/2014	31/08/2014	54.766,75	4%	60%	2.190,67	332,99
30/09/2014	30/09/2014	22.429,50	4%	60%	897,18	498,42
30/09/2014	30/09/2014	332.315,71	7%	60%	23.262,10	7.649,40
31/10/2014	31/10/2014	323.907,57	7%	60%	22.673,53	9.094,83
31/10/2014	31/10/2014	35.310,00	4%	60%	1.412,40	560,67
30/11/2014	30/11/2014	327.843,25	4%	60%	13.113,73	257,32
30/11/2014	30/11/2014	575.066,00	7%	60%	40.254,62	4.319,14
				Total	567.390,39	287.480,88

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0008/17-2, lavrado contra **ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 506.532,63, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2024.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS