



Processo nº.: 40767/2017-1 SET
Interessado: GESTAMP EÓLICA CABECO VERMELHO II S.A.
Inscrição nº.: **20.464.098-9**
CNPJ nº.: 20.024.516/0002-64
Endereço: Est. Jardim C. Preto, KM 18, Fazenda Serrinha S/N, ZONA RURAL – CEP 59.544-000 – Jardim de Angicos/RN
Assunto: **CONSULTA**
DECISÃO Nº 12/2017 – COJUP

EMENTA: Diferimento do ICMS. 1. Geração de energia elétrica. Estabelecimento Industrial. Aquisições de bens do ativo imobilizado. Aplicabilidade parcial. 2. Isenção. Convênio ICMS 101/97. Aplicabilidade.

O RELATÓRIO

A consultante, supra qualificada, informa que nos termos do Art. 136 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário deste Estado, aprovado pelo Decreto 13.796, de 16 de fevereiro de 1998 – RPPAT/RN, não incide em nenhuma das hipóteses impeditivas para a realização de consulta, formulada perante esta Administração Tributária.

Afirma que é sediada em Cerro Corá Estado do Rio Grande do Norte, desenvolvendo atividade de serviços de geração de energia elétrica (CNAE 3511-5/01) bem como de construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica(CNAE 4221-9/02), portanto sujeita a incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS nos termos do art. 1º inciso I conjugado com o § 2º do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), aprovado pelo Decreto n.º 13.640, de 13 de novembro de 1997 – RICMS/RN.

Em seguida, aduz que é uma empresa no segmento de geração de energia elétrica a partir de fontes renováveis, tendo como foco específico a atuação em projetos de geração de energia elétrica decorrente de fonte renovável e de conservação, preservação da natureza e da biodiversidade a ser promovida enquanto fator de diferenciação positiva e valorização do território e da paisagem.

Em assim sendo, discorre sobre a legitimidade e as condições de admissibilidade da presente Consulta, nos termos do Art. 148 do Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998 (PAT), em razão do novo entendimento exarado por esta Coordenadoria, através da Decisão nº 32/2010-COJUP, para empresa do mesmo segmento.


Jefferson Franklyn de Melo
Julgador Fiscal



Nestes termos, formula consulta *para obter esclarecimento acerca da concessão do diferimento do ICMS de que tratam os artigos 60 e 61 do RICMS, nas aquisições de bens para o ativo fixo por estabelecimento industrial que atua no ramo de atividade de geração de energia elétrica, a qual é decorrente do processo de industrialização de energia eólica.*"

Destarte, formula as seguintes perguntas:

1. A empresa faz jus aos benefícios do ICMS, como o diferimento previsto nos Arts. 60 e 61 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97;

2. Uma vez que estes benefícios constam no regulamento e sendo a Empresa estabelecimento industrial, este benefício está implícito? Desta forma podemos considerar que a empresa goza antecipadamente do benefício e que sua aplicação se dará no momento em que são apresentadas ao posto fiscal notas fiscais de compra de produtos beneficiados pelo diferimento?

3. Na montagem e instalação das máquinas e equipamentos, quando as partes e peças integrantes dos mesmos são transportadas separadamente, além do caso de máquina ou equipamento cuja unidade não pode ser transportada de uma só vez, tais hipótese são abrangidas pelo diferimento previsto no Art. 60 e 61 do RICMS?

4. A empresa faz jus às isenções previstas no Convênio 101/97, alterado pelo convênio 124/2010 até 31/12/2013, de que trata das isenções do ICMS para torre, aero geradores e pás de energia eólica?

5. Sendo positivas a respostas aos itens anteriores, em que momento a empresa é obrigada a recolher o ICMS devido dos equipamentos adquiridos para o Ativo Imobilizado e qual a forma de pagamento do referido Diferimento do ICMS?

É o que importa Relatar.

O MÉRITO

A presente consulta versa sobre o diferimento do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo de estabelecimento gerador de energia elétrica, mais especificamente das sociedades empresárias do segmento de energia elétrica produzida a partir de fontes eólicas.

Versa, ainda, sobre as isenções previstas no Convênio 101/97 e suas alterações posteriores, o qual concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica.

Considerando que uma Consulta tem por objeto a edição de ato administrativo, emanado de autoridade competente, destinado a prestar ao consulente a orientação oficial sobre questões legais de interesse do sujeito passivo, com vistas ao cumprimento da legislação tributária, conforme a dicção



do Artigo 134 do RPPAT/RN, a título propedêutico informa-se que a presente resposta será emitida em três partes, dispostas da seguinte maneira:

1. A questão da Atividade do Contribuinte: uma análise parcial do diferimento;
2. Da remessa fracionada;
3. Da não aplicação "automática" da norma tributária: o lançamento como ato cognitivo;
4. Analisando a questão da isenção;
5. Diferimento e isenção como eventos mutuamente exclusivos;
6. Diferimento e isenção: uma análise por tipo de atividade desenvolvida.

1. A questão da atividade desenvolvida pelo Contribuinte: uma análise parcial do diferimento.

Devemos, em primeiro plano, situar o ramo de atividade da Consulente dentro do conjunto das atividades industriais, para tanto vamos nos valer da Consulta 35/2010-COJUP-SET/RN, de lavra da então Julgadora Fiscal Sra. Lucimar Bezerra Dubeaux Dantas, que assim discorre sobre o assunto:¹

A atividade da Consulente é geração de energia elétrica, considerada dentre os tipos de indústria de base, forma genérica de enquadrar as indústrias de bens de produção, aquelas que fornecem os bens intermediários que são adquiridos em grande quantidade pelas indústrias manufatureiras.²

As principais indústrias de base são a extrativa, a mineradora, a química, a de exploração de recursos energéticos e a metalúrgica ou pesada.³

De outra sorte, o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, estabelece, in verbis:

Art. 60. Nas operações de importação do exterior de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, o pagamento do ICMS fica diferido para o momento em que ocorrer: **(NR do caput dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006)**

I- a transferência interestadual dos respectivos bens;

II- a desincorporação do ativo fixo.

(...)

§ 2º O disposto no **caput** deste artigo não se aplica às operações que envolvam máquinas e equipamentos utilizados na exploração ou produção de petróleo e gás natural ou seus derivados. **(AC pelo Decreto 22.161, de 17/02/2011)**

§ 3º O disposto no **caput** deste artigo só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, exclusivamente, no processo produtivo do

¹ Pesquisa realizada pela então Julgadora Fiscal Lucimar Dubeaux na Enciclopédia BARSA, conforme nota de rodapé abaixo.

² BARSA, Encyclopaedia Britânica do Brasil Publicações Ltda, vol. 8, pág. 96 a 99.

³ Idem, ibidem.



estabelecimento adquirente, excetuada a hipótese do § 4º. (NR dada pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013) (grifamos).

§ 4º O disposto no caput deste artigo se aplica, ainda, aos contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE) sob a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 8220-2/00. (AC pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013)

Art. 61. Nas entradas interestaduais de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, o pagamento do ICMS referente ao diferencial de alíquota fica diferido para o momento em que ocorrer quaisquer das hipóteses previstas no art. 60 deste Regulamento. (NR dada pelo Decreto 20.797, de 18/11/2008)

(...)

§ 2º O disposto no caput deste artigo não se aplica às operações que envolvam máquinas e equipamentos utilizados na exploração ou produção de petróleo e gás natural ou seus derivados. (AC pelo Decreto 22.161, de 17/02/2011)

§ 3º O disposto no caput deste artigo só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, exclusivamente, no processo produtivo do estabelecimento adquirente, excetuada a hipótese do § 4º. (NR dada pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013)

§ 4º O disposto no caput deste artigo se aplica, ainda, aos contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE) sob a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 8220-2/00. (AC pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013)

Art. 62. Para fazer jus aos benefícios previstos no artigo 60, deverá o contribuinte dirigir-se à SUSCOMEX, portando o documento "Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS" (Anexo 97), para liberação das mercadorias. (NR dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006)

Art. 63. Para beneficiar-se do disposto nesta Seção é necessário que o contribuinte: (NR do artigo pelo Decreto 19.116, de 25/05/2006)

I- esteja em dia com suas obrigações tributárias principal e acessórias;

II- não esteja inscrito na dívida ativa deste Estado;

III- esteja efetivamente enquadrado na condição de estabelecimento industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, comprovado através da verificação de suas operações e do CNAE no Cadastro de Contribuintes do Estado; (NR dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006, republicado por incorreção no DOE 11.230 de 22/09/2006)

(...)



V - esteja credenciado nos termos do ato de que trata § 3º do art. 130-A deste Regulamento; **(NR dada pelo Dec. 21.934 de 07/10/2010)**

§ 1º Encerrada a fase de diferimento, o ICMS devido será recolhido através do código 9001 - ICMS IMPORTAÇÃO DIFERIMENTO ou 9002 - ICMS ATIVO PERMANENTE DIFERIMENTO, de acordo com o caso, até o dia 15 do mês subsequente ao da desincorporação ou transferência devendo o crédito fiscal ser utilizado no mês do efetivo recolhimento. **(NR dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006, republicado por incorreção no DOE 11.230 de 22/09/2006)**

§ 2º O montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do imposto diferido e recolhido na forma prevista no § 1º, por fator igual a um quarenta e oito avos e pela quantidade de meses em que o bem esteve incorporado ao patrimônio da empresa, observada a proporcionalidade de que trata o inciso III, do § 5º do art. 105, deste Regulamento.

(...)

§ 7º O não recolhimento do ICMS nos prazos previstos sujeitará o contribuinte ao pagamento de juros e acréscimos moratórios, somente podendo beneficiar-se de novo diferimento após a sua regularização. **(AC pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006, republicado por incorreção no DOE 11.230 de 22/09/2006)**

Com efeito, os dispositivos regulamentares indicam que o estabelecimento industrial, agropecuário, agrícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, quando adquirem em operações interestaduais máquinas e equipamentos, destinados ao ativo fixo, gozam do diferimento do ICMS referente ao diferencial de alíquota, cujo pagamento fica diferido para o momento em que ocorrer a transferência interestadual dos respectivos bens ou a desincorporação do ativo fixo.

Dentre as condições para usufruir do diferimento do imposto temos: (i) esteja em dia com suas obrigações tributárias principal e acessórias; (ii) - não esteja inscrito na dívida ativa deste Estado; (iii) esteja efetivamente enquadrado na condição de estabelecimento industrial, agropecuário, agrícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, comprovado através da verificação de suas operações e do CNAE no Cadastro de Contribuintes do Estado; (iv) esteja credenciado nos termos do ato de que trata § 3º do art. 130-A deste Regulamento;

Em se tratando de mercadoria importada do exterior é mister observar o disposto no Art. 62 do RICMS/RN, ou seja, para fazer jus ao benefício do diferimento, deverá o contribuinte dirigir-se à SUSCOMEX, portando o documento "Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS", anexo 97 do RICMS/RN.

No caso de entradas interestaduais deve-se atentar para as restrições contidas nos §§ 2º a 4º, sobretudo o § 3º, pois é este que mais de perto toca ao objetivo desta Consulta, deste modo, devemos entender que o benefício previsto no *caput* do artigo 61 só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, **exclusivamente, no processo produtivo do estabelecimento adquirente**, excetuada a hipótese do § 4º.



Dessarte, a atividade desenvolvida pela Consulente de geração de energia elétrica (CNAE 35.11-5-01) se enquadra como estabelecimento industrial, ainda que seu CNAE identifique sua atividade restritivamente como geração de energia elétrica.

Depreende-se, assim, que a atividade de geração de energia elétrica faz jus ao diferimento do ICMS de que trata o art. 60 e 61 do Regulamento do ICMS.

Quanto ao recolhimento do ICMS diferido quando da transferência interestadual dos respectivos bens ou da desincorporação do ativo fixo, a norma regulamentar estabelece que esse será recolhido através do código 9001 – ICMS IMPORTAÇÃO DIFERIMENTO ou 9002 – ICMS ATIVO PERMANENTE DIFERIMENTO, conforme o caso, até o dia 15 do mês subsequente ao da desincorporação ou transferência.

2. Da Remessa Fracionada

No que tange à questão da remessa fracionada, quando as partes e peças integrantes das máquinas e equipamentos são transportadas separadamente, além do caso de máquina ou equipamento cuja unidade não pode ser transportada de uma só vez, quer o Contribuinte saber se tais hipóteses também se encontram abrangidas pelo diferimento previsto nos Artigos 60 e 61.

Ora, em ambas as hipóteses formuladas, o legislador não restringiu o alcance da norma relativamente à forma de sua remessa, em assim sendo, não cabe a este Julgador fazê-lo.

Destarte, a título de esclarecimento adicional, para o caso da remessa fracionada, apresentamos as normas contidas no Artigo 419, I, § 1º, incisos I, II e inciso III alínea "a" e "b", todos do RICMS/RN, *ipsis litteris*:

Art. 419. A nota fiscal, além das hipóteses previstas no art. 418, será também emitida: **(NR do caput dada pelo Decreto 18.211, de 05/05/2005)**

I-No caso de mercadorias cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, desde que o ICMS deva incidir sobre o todo;

(...)

§ 1º Na hipótese do inciso I deste artigo, quando o transporte de mercadoria exigir dois ou mais veículos:

I- a cada veículo corresponderá um documento fiscal, se a mercadoria, por sua quantidade e volume, comportar divisão cômoda;

II- será facultada a emissão de um único documento fiscal, em relação à mercadoria cuja unidade exigir o transporte por mais de um veículo, desde que todos trafeguem juntos para efeito de fiscalização;

III- no caso de mercadoria cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, desde que o ICMS deva incidir sobre o todo:

a) se o preço de venda se estender para o todo, sem indicação do preço correspondente a cada peça ou parte, a nota fiscal inicial especificará o todo, com



o lançamento do ICMS, quando for o caso, devendo constar que a remessa será feita em peças ou em partes;

b) a cada remessa corresponderá nova nota fiscal, sem destaque do ICMS, mencionando-se o número, a série e a data da nota fiscal a que se refere o item anterior;

Nesta altura de nossa exposição, impende clarificar que à remessa fracionada aplica-se restritivamente a partes, peças e componentes integrantes de uma mesma máquina ou equipamento, cujas circunstâncias logísticas impossibilitem o transporte em uma única remessa, podendo, portanto ser transportada de forma seccionada, consoante às disposições do Art. 419 do RICMS/RN.

Dessarte, a remessa fracionada, para efeitos do objetivo desta Consulta, não se adequa à aquisição de peças que não componham máquinas e equipamentos de maior porte físico adquiridas em operações distintas, como ocorre, exemplificativamente, nos casos de aquisição de peças para reposição, pois, tal entendimento contrário fugiria ao alcance teleológico da norma contida no pré-falado Art. 419.

3. Da não Aplicação “Automática” da Norma Tributária: O lançamento como ato cognitivo

Quanto à pergunta de número 2, formulada pelo Contribuinte nos seguintes termos: “2. *Uma vez que estes benefícios constam no regulamento e sendo a Empresa estabelecimento industrial, este benefício está implícito? Desta forma podemos considerar que a empresa goza antecipadamente do benefício e que sua aplicação se dará no momento em que são apresentadas ao posto fiscal, notas fiscais de compra de produtos beneficiados pelo diferimento?*”.

Pois bem, este Julgador não teria condições de responder corretamente esta questão, sem antes elaborar algumas considerações vestibulares, e para isso socorremo-nos na Doutrina de Ruy Barbosa Nogueira, para quem:

Sendo a tutela do direito uma das obrigações elementares do Estado, deve o indivíduo ter garantido à certeza do Direito.

(...)

Entretanto, encontrando-se o contribuinte perante o quadro legal de obrigações que lhe impõe a legislação tributária e cujo cumprimento lhe é exigido pelo fisco desde a via administrativa, deve, nessa mesma via, o fisco, que é afinal órgão do Estado, garantir-lhe também certeza administrativa de como deva agir nos casos em que tenha dúvida. (...) **porque a falta da certeza do direito, como acentua Calamandrei⁴, constitui potencial inobservância do mesmo, enquanto o restabelecimento da certeza do direito é em si uma garantia para sua observância.** (Grifos nossos).

(...)

⁴ CALAMANDREI, Piero. *Instituciones de derecho procesal civil según el nuevo Código*, trad. Melendo, Buenos Aires, 1943, p. 72, apud NOGUEIRA, Ruy Barbosa Nogueira, op. Citada. p. 254.



O Instituto da Consulta Fiscal Administrativa também é matéria de procedimento que afinal pode antecipar a interpretação de cada fisco em relação ao cumprimento de suas pretensões, pelos contribuintes, por solicitações destes. Para os contribuintes é importante saber, com antecipação, a interpretação administrativa fiscal em relação a casos concretos a que estejam vinculados.⁵

Ora, a certeza que a Consulta Fiscal encerra constitui, apenas, a interpretação que a própria Administração Tributária faz acerca dos enunciados normativos, mas não se presta ao fornecimento de um salvo conduto, capaz de habilitar o contribuinte a desfazer-se das amarras impostas pela legislação tributária.

Em assim sendo, a única certeza que podemos oferecer à Consulente é que o benefício não pode ocorrer de forma automática, pois existem exigências e procedimentos legais e regulamentares a serem observados, para a fruição do benefício.

Milita em favor de nossa tese a observação de dois dispositivos insertos no Artigo 62 e no § 3º do Artigo 61.

O Artigo 62 reporta-se ao benefício previsto no *caput* Artigo 60, o qual se refere à importação do exterior de máquinas e equipamentos, sendo taxativo ao afirmar que *"para fazer jus aos benefícios previstos no artigo 60, deverá o contribuinte dirigir-se à SUSCOMEX, portando o documento "Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS" (Anexo 97), para liberação das mercadorias."*

Por óbvio, a SUSCOMEX é competente para determinar as diligências que entender necessárias para aferição das informações prestadas pelo Contribuinte.

No caso das aquisições interestaduais, de que trata o Artigo 61, temos a norma contida no § 3º, que regula a matéria nos termos que se segue: *"O disposto no caput deste artigo só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, exclusivamente, no processo produtivo de estabelecimento adquirente, excetuada a hipótese do § 4º."*

Por seu turno, o § 4º excetua, tão só, desta verificação os Contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE) sob a classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 8220-2/00, não sendo o caso da Consultante.

Ora, a expressão *"só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, exclusivamente, no processo produtivo de estabelecimento adquirente"*, implica que cabe à Administração Tributária verificar caso a caso, se a efetiva destinação, emprego ou utilização do equipamento, guarda relação de pertinência com os requisitos legais para fruição do benefício. O que afastaria uma aplicação "automática", ocorrida no âmbito da codificação das mercadorias.

Ressalte-se que todos esses dispositivos já foram devidamente apresentados acima, na parte inicial de nossa análise do mérito.

⁵ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 14. Ed. Atual. São Paulo, 1995. p. 254, 255.



Ademais, temos o Artigo 945, o qual prevê os principais casos de recolhimento antecipado do ICMS, e seu inciso I, cuja norma estabelece que este recolhimento antecipado ocorrerá por ocasião da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado, em operações internas ou interestaduais, observado o disposto no § 10, do mesmo artigo.

Ou seja, com o Advento da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), e a conseqüente codificação eletrônica, a expressão “passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado”, fica equiparada à “recepção do arquivo digital da NF-e na base de dados da Secretaria de Estado de Tributação (SET) após decorrido o prazo previsto no caput do Artigo 425-J do RICMS/RN”, prazo este que é de 24 horas, *verbis gratia*:

Art. 945. Além de outros casos previstos na legislação, o ICMS é recolhido antecipadamente, na rede bancária conveniada: **(NR dada pelo Decreto 21.934, de 07/10/2010)**

I-por ocasião da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado, em operações internas ou interestaduais, observado o disposto no § 10, deste artigo: **(NR dada pelo Decreto 25.098, de 17/04/2015)**

(...)

§ 10. Para fins do disposto no inciso I, do **caput**, deste artigo, considera-se, também, como passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal do Estado do Rio Grande do Norte, a recepção do arquivo digital da NF-e na base de dados da SET após decorrido o prazo previsto no caput do art. 425-J deste Regulamento. **(NR dada pelo Decreto 24.515, de 07/07/14).**

(...)

Art. 425-J. Em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III do art. 425-H deste Regulamento, o emitente poderá solicitar o cancelamento da respectiva NF-e, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas às normas constantes no art. 425-N, deste Regulamento (Ajustes SINIEF 07/05 e 12/12). **(NR dada pelo Decreto 23.236, de 04/01/13)**

Do exposto, depreende-se, então, que a própria natureza e especificidade da operação requerem cuidados, cujo escopo é resguardar o “bem jurídico protegido”, que é o desenvolvimento das atividades econômicas industriais, agropecuárias, aquícolas, jornalísticas, de televisão por assinatura, de radiodifusão e de estabelecimentos gráficos ou editoriais, com ênfase na geração de emprego e renda.

Conquanto, verificando-se a cobrança do diferencial de alíquotas, de máquinas e equipamentos adquiridos sob o amparo das normas regulamentares em tela, assegurar-se-á sempre, ao Contribuinte, o direito de demonstrar que as suas aquisições se deram sob a égide dos artigos 60 ou 61 do RICMS/RN, procedendo a Administração Tributária, verificada a conformidade da situação concreta apresentada pelo contribuinte com as normas regulamentares, às correções e acertos que no caso couberem.



Com efeito, não poderia ser de outra maneira, mesmo porque estamos tratando da atividade vinculante do lançamento tributário que a teor do Artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN) é:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ora, em outros termos o Artigo 142 do CTN nos informa que o lançamento é um ato cognitivo, pois deve a Autoridade Tributária conhecer do fato gerador, suas circunstâncias e materialidade, para só então operar no plano administrativo em atitude de perfeita sintonia entre o fato do mundo da vida e a prescrição normativa.

Reportando-nos à pergunta de número 5, formulada nos seguintes termos: "*Sendo positiva a resposta aos itens anteriores, em que momento a empresa é obrigada a recolher o ICMS devido dos equipamentos adquiridos para o Ativo Imobilizado e qual a forma de pagamento do referido Diferimento do ICMS?*"

Acreditamos, que a resposta a esta pergunta encontra-se bem formulada nos incisos I e II do Artigo 60 do RICMS/RN, quanto ao momento em que se considera findo o prazo de diferimento: (i) na transferência interestadual dos respectivos bens; (ii) na desincorporação do ativo fixo.

Relativamente à forma de recolhimento, temos a iniludível disciplina do § 1º, do Artigo 63, "Encerada a fase de diferimento, o ICMS devido será recolhido através do código 9001 – ICMS IMPORTAÇÃO DIFERIMENTO OU 9002 – ICMS ATIVO PERMANENTE DIFERIMENTO, de acordo com o caso".

No que tange ao prazo de pagamento, encontra-se este prazo bem definido na parte *in fine* do § 1º, do Artigo 63: "*até o dia 15 do mês subsequente ao da desincorporação ou transferência devendo o crédito fiscal ser utilizado no mês do efetivo recolhimento*".

Destaque-se que todos esses dispositivos já foram devidamente apresentados em sede desta consulta.

4. Analisando a questão da isenção.

Superada estas questões relativas ao benefício do diferimento, resta por responder ao problema das isenções previstas no Convênio 101/97 e suas alterações posteriores, relativamente às aquisições de torre, aerogeradores e pás de energia eólica.



O inciso XI, do Artigo 27 do RICMS/RN assegura a isenção do ICMS nas operações com os produtos indicados na lista *numerus clausus* do Convênio ICMS 101/97 e suas alterações posteriores, em inteiro teor:

Art. 27. São isentas do ICMS:

(...)

XI- até 31 de dezembro de 2021, as operações com os produtos relacionados no Convênio ICMS nº 101, de 12 de dezembro de 1997, observado o disposto nos §§ 14, 16 e 44 deste artigo (Conv. ICMS 101/97, 11/11 e 10/14); **(NR dada pelo Decreto 24.816, de 12/11/2014)**

Ressalte-se 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."

Destarte, na cláusula primeira do convênio em análise lê-se: "*Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados e respectiva classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL – Sistema Harmonizado – NCM/SH*".

Assegurando a isenção no inciso VIII, para aerogeradores de energia eólica – 8502.40.16; no inciso XI - torre para suporte de gerador de energia eólica - 7308.2.00 e 9406.00.99; no inciso XII – pá de motor ou turbina eólica – 8503.00.90.

Lembrando que devem observar-se as normas contidas no § 1º, da cláusula primeira do já mencionado convênio: "*O benefício previsto no caput somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados.*"

A título meramente elucidativo, apresentamos os dispositivos retromencionados, em inteiro teor:

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: **(Nova redação dada pelo Conv. ICMS 46/07, efeitos a partir de 1º/05/07):**

(...)

VIII - aerogeradores de energia eólica - 8502.31.00;

(...)

XI - torre para suporte de gerador de energia eólica – 7308.20.00 e 9406.00.99; **(Nova redação dada pelo Conv. ICMS 19/10);**

XII - pá de motor ou turbina eólica – 8503.00.90. **(Nova redação dada pelo Conv. ICMS 25/11);**

(...)

§ 1º O benefício previsto no caput somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados. **(Renumerado de p. único para § 1º, Conv. ICMS 11/11).**

Em assim sendo, informamos que os equipamentos e componentes amparados pela isenção, de que trata o Convênio em estudo, são exclusivamente aqueles listados nos incisos de I a XX, da



cláusula primeira; e, devidamente identificados pelas respectivas classificações na Nomenclatura Comum do MERCOSUL – Sistema Harmonizado – NCM/SH.

5. Diferimento e isenção como eventos mutuamente exclusivos

Em consonância com a nossa divisão inicial definida para esta Resposta, disposta em 6 (seis) partes, havemos de informar que naqueles equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica, de que trata o Convênio ICMS 101/97, não se pode falar em benefício do diferimento, dado a natural incompatibilidade dos dois benefícios para uma mesma situação fática.

6. Diferimento e isenção: uma análise por tipo de atividade desenvolvida

É mister esclarecer que o benefício do diferimento tem caráter subjetivo, ele encontra-se direcionado aos estabelecimentos industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, conforme se observa no caput dos artigos 60 e 61 do RICMS/RN.

Nosso entendimento se consolida quanto atentamos para o disposto nos parágrafos 3º dos Artigos 60 e 61 que assim se manifesta: O disposto no **caput** deste artigo só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, exclusivamente, no processo produtivo do estabelecimento adquirente, excetuada a hipótese do § 4º.

Daí decorre que no caso do exercício da atividade de construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica (CNAE 4221-9/02-5/02), quando adquirir máquinas e equipamentos que irão compor o ativo permanente de terceiro contratante, não se cogita do benefício de diferimento, porque por óbvio que o Contribuinte não estará adquirindo máquinas e equipamentos a serem utilizadas, exclusivamente, no processo produtivo do estabelecimento adquirente, mas para compor o ativo permanente de terceiros.

O mesmo não ocorre com o benefício de isenção de que trata o Convênio ICMS 101/97, pois a referida isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica nele especificado, tem caráter eminentemente objetivo.

Face ao exposto, segue-se a Decisão.

A DECISÃO

Com supedâneo nas normas legais e regulamentares informa-se à Consultante, na ordem na qual os quesitos foram formulados, que:



1. O diferimento do ICMS de que tratam os Artigos 60 e 61 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 1997, aplica-se as aquisições de bens do ativo imobilizado realizadas pela Consulente, quando destinados ao ativo fixo, observadas, ainda, as normas contidas nos Artigos 60 a 63 do RICMS/RN, já devidamente explicadas e esclarecidas no Mérito desta Consulta;

2. Impende ressaltar que por força do inciso V, do Artigo 63 do RICMS/RN o **Contribuinte deve encontrar-se credenciado** nos termos do ato de que trata § 3º do art. 130-A da norma regulamentar, como condição indispensável para fruição do benefício do diferimento;

3. Observadas as normas legais e regulamentares, asseguram-se à Consulente os benefícios do diferimento e isenção (atente-se para os itens 10 e 11 desta Decisão). Resguardando-se o direito desta Fazenda Pública operar os mecanismos de aferição, dispostos em lei, para verificar se as máquinas e equipamentos e demais contornos fáticos que envolvem a operação se amoldam aos ditames legais;

4. A remessa fragmentada não constitui óbice para fruição do benefício de que trata os Artigos 60 e 61 do RICMS/RN, observadas as normas contidas no Artigo 419, incisos I, § 1º e respectivos incisos I, II, III, quanto a este último inciso, as alíneas "a" e "b", todos do RICMS/RN;

5. Não obstante, reitera-se que o transporte seccionado deve abranger partes, peças e componentes integrantes de uma única operação, e relativos à composição de uma mesma máquina ou equipamento que por motivos logísticos não possam ser transportados de uma única vez;

6. A sociedade Empresária faz jus às isenções previstas no Convênio ICMS 101/97, o qual concede isenção nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica, relativamente aos aerogeradores de energia eólica (NCM/SH 8502.31.00); torre para suporte de gerador de energia eólica (NCM/SH 7308.20.00 e 9406.00.99); e, pá de motor ou turbina eólica (NCM/SH 8503.00.90);

7. A isenção de que trata o item 03 acima deve observar, ainda, a congruência legalmente estabelecida entre a descrição dos equipamentos e componentes e seus respectivos NCM/SH, descritos no Convênio em análise;

8. Ressalte-se, contudo, que estes mesmos equipamentos e componentes somente estarão sujeitos à isenção se forem isentos ou tributados à alíquota zero relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, por força do disposto na norma contida no § 1º, da cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97;

9. Ocorrendo transferência interestadual dos respectivos bens ou sua desincorporação do ativo fixo, o ICMS diferido deverá ser recolhido através do código 9001 – ICMS IMPORTAÇÃO ou 9002 – ICMS ATIVO PERMANENTE DIFERIMENTO, de acordo com o caso, até o dia 15 do mês subsequente ao da desincorporação ou transferência;



10. O benefício de isenção ocorrido sob a égide do Convênio ICMS 101/97 tem caráter objetivo, portanto, aplica-se ao Contribuinte no exercício regular de suas duas atividades, já descritas e caracterizadas no Relatório da presente Consulta, (Convênio ICMS 101/97, Ementa e Cláusula Primeira, Art. 27, inciso XI do RICMS/RN);

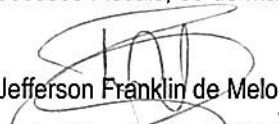
11. Em canto oposto encontra-se o benefício de diferimento, o qual tem natureza subjetiva, aplicando-se, só e somente só, ao Contribuinte quando do exercício de sua atividade de geração de energia elétrica CNAE 35.11-5-01, (Art. 60 *caput* e § 3º, Art. 61 *caput* e § 3º, todos do RICMS/RN);

Recurso de ofício desta decisão ao Exmo. Senhor Secretário de Estado da Tributação, em conformidade com o disposto no art. 148, § 3º, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Depois de homologada, encaminhe-se o presente processo ao Protocolo geral desta Secretaria para ciência a interessada, entregando-lhe cópia-recibo desta decisão.

Remeta-se cópia desta decisão à SUSCOMEX e a COFIS para conhecimento.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, 09 de Março de 2017.


Jefferson Franklin de Melo
Julgador Fiscal – Mat. 158.666-1