

**A. I. Nº** - 206944.0002/15-8  
**AUTUADA** - SODECIA DA BAHIA LTDA.  
**AUTUANTE** - OZENILDES DA APRESENTAÇÃO FERREIRA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 26.09.2016

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0154-05/16**

**EMENTA: ICMS. 1. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. a)** REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO EM ESTABELECIMENTO DE TERCEIROS. É prevista a suspensão da incidência do imposto nas remessas de mercadorias para industrialização em estabelecimento de terceiros. O contribuinte não atendeu os requisitos e condições previstos na legislação de regência do imposto. Mantida a exigência fiscal. **b)** REMESSAS PARA DEPÓSITO FECHADO. Restou comprovado na ação fiscal que o local de destino das mercadorias era pertencente a outra empresa (EXPRESSO NEPOMUCENO), não havendo autorização do fisco para que funcionasse na condição de depositário de mercadorias de terceiros. O estabelecimento autuado, por sua vez, não comprovou o retorno das mercadorias ou a destinação que deu aos produtos remetidos para o depósito. Insubsistentes os argumentos defensivos para afastar a infração. **2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS E ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS.** Saídas de mercadorias (matérias-primas e produtos em processo) destinadas a estabelecimento de empresa pertencente ao mesmo grupo econômico, porém com CNPJ e razão social, distintos. Incidência de ICMS. Operações realizadas entre diferentes pessoas jurídicas. Inaplicabilidade, ao caso, da Súmula 166 do STJ. Caracterizada a infração. **3. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO TERRITÓRIO NACIONAL.** Emissão de notas fiscais, pelo estabelecimento autuado, com a indicação de remessas de mercadorias para exterior sem a devida comprovação da saída através de guias e registros de exportação lavrados pela repartição aduaneira. Infração não elidida. **4. DIFERIMENTO. IMPORTAÇÃO DE BENS (FERRAMENTAIS E DISPOSITIVOS) PARA POSTERIOR INCORPORAÇÃO NO ATIVO FIXO DE ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. UTILIZAÇÃO INDEVIDA COM O BENEFÍCIO PREVISTO NO PROGRAMA PROAUTO.** O autuado é estabelecimento beneficiário do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/99. Restou demonstrado na ação fiscal que bens objeto das operações lançadas no A.I. não foram utilizados na

produção compartilhada de veículos, entre a FORD e a autuada (SODECIA BAHIA), visto que, após a importação, os equipamentos e ferramentais foram remetidos diretamente, via contrato de comodato, para empresas não integrantes do programa do PROAUTO, sendo duas delas localizadas em outras unidades da Federação, configurando-se, assim, o desvio da finalidade do incentivo fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/06/2015 para exigir ICMS no valor principal de R\$ 4.024.007,70, contendo as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 - Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para industrialização, sem o devido retorno no prazo legal. Deu saída a mercadoria tributada (matéria-prima e produto em processo) para industrialização em outra unidade da federação, sem destaque do ICMS, não tendo havido o retorno do produto industrializado no prazo regulamentar e sem pedido de prorrogação do prazo legal. Valor exigido: R\$97.028,19. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 02 - Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Deu saída a mercadoria tributada como não tributada (matéria-prima e produto em processo) destinada a estabelecimento do mesmo grupo empresarial (CNPJ 56.995.327/0002-86), situado no Estado da Bahia, não inserida no projeto automotivo da FORD, conforme dispõe o art. 12, parágrafos 1º e 5º da Lei nº 7.537/99. A mercadoria não retornou ao estabelecimento da Sodecia. Valor exigido: R\$7.658,06. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 03 - Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas com notas fiscais com natureza da operação exportações, sem a devida comprovação da efetiva saída do país por intermédio de registros de exportação. Emitiu nota fiscal de saída de mercadoria para o exterior, sem comprovar a efetiva saída da mercadoria do país. Valor exigido: R\$10.430,76. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 04 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Deu saída a mercadoria tributada como não tributada (produto acabado, matéria-prima, material de embalagem e produto em processo) nas saídas internas para o contribuinte Expresso Nepomuceno, (CNPJ 19.368.927/0011-89, Inscrição estadual - 58.357.011), a título de saída para depósito fechado (informação apresentada em documento extra fiscal), não estando o destinatário autorizado a efetuar armazenagem para terceiros, na forma regulamentar, não tendo havido emissão de nota de retorno (real ou simbólico) das mercadorias enviadas à Expresso Nepomuceno. O local de destino das mercadorias não está autorizado a funcionar como depósito fechado ou armazém geral, conforme disposto no art. 34, inc. I e seguintes da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 460 a 464 do RICMS/2012. Valor exigido: R\$1.921.931,65. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 05 - Deixou de recolher o ICMS de importação de bens (ferramentais e dispositivos) adquiridos com diferimento do imposto, para serem utilizados como ativo fixo da Ford na Bahia, cujos bens foram, após importação, objeto de saídas interestaduais em comodato, para utilização em parque industrial de contribuintes não participantes do programa PROAUTO, estabelecidos em outras unidades da federação. Os bens objeto de comodato, com saída com não incidência do ICMS, não retornaram ao estabelecimento baiano. Houve retorno de apenas uma nota após um ano de uso no estabelecimento da comodatária. Dessa forma, fica caracterizado o desvio do programa de incentivo do PROAUTO, cuja finalidade conforme dispõem os artigos 1º e 2º da Lei nº 7.537/99 é promover o desenvolvimento tecnológico da matriz industrial do Estado; a geração de emprego e formação de mão-de-obra qualificada; e, a consolidação do parque automotivo

baiano, já que a concessão dos benefícios da Lei nº 7.537/99 alcança a Ford-Bahia, estendendo-se apenas, aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE. Neste caso o benefício do diferimento na importação, concedido através da Lei nº 7537/99 ao estabelecimento da autuada, foi transferido de fato para empresas fora do projeto do PROAUTO, devendo ser lançado o imposto diferido quando da importação, conforme dispõe a Lei nº 7537/99, artigos 1º e 2º, parágrafos 1º e 2º; artigo 12, parágrafo 1º, inc. IV e parágrafo 5º e artigo 15. Decreto nº 7.798/00, artigo 1º; Lei nº 7014/96, artigo 29, parágrafos 2º e 4º e artigo 30; RICMS/97, artigo 347, inc. II e parágrafos 2º e 3º; RICMS/12, art. 286, parágrafos 3º, 12 e 13, inciso I; e orientações emitidas no Parecer GETRI nº 14409/2011, referente processo nº 127063/2011. Valor exigido: R\$ 1.466.557,78. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 06 - Deixou de recolher o ICMS de importação de bens (ferramentais e dispositivos), adquiridos com diferimento do imposto, para serem utilizados como ativo fixo da Ford Motor Company Ltda, estabelecida na Bahia, cujos bens foram, após importação, objeto de saídas internas a título de comodato, para utilização em parque industrial de contribuintes não participantes do programa PROAUTO. Os bens objeto de comodato, com saída com não incidência do ICMS, não retornaram ao estabelecimento baiano. Houve retorno de apenas algumas mercadorias após seis meses de uso no estabelecimento da comodatária. Dessa forma, fica caracterizado o desvio do bem do programa de incentivo do PROAUTO, cuja finalidade conforme dispõe o artigo 1º e 2º da Lei nº 7.537/99 é promover o desenvolvimento tecnológico da matriz industrial do Estado; a geração de emprego e formação de mão-de-obra qualificada e a consolidação do parque automotivo baiano, já que a concessão dos benefícios da Lei nº 7.537/99 alcança a Ford-Bahia, estendendo-se apenas aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE. Neste caso o benefício do diferimento na importação, concedido através da Lei nº 7.537/99 ao estabelecimento da autuada foi transferido de fato para empresas fora do projeto do PROAUTO, devendo ser lançado o imposto diferido quando da importação, conforme dispõe a Lei nº 7.537/99, artigos 1º e 2º, parágrafos 1º e 2º; artigo 12, parágrafo 1º, inc. IV e parágrafo 5º e artigo 15. Decreto nº 7.798/00, artigo 1º; Lei nº 7.014/96, artigo 29, parágrafos 2º e 4º e artigo 30; RICMS/97, artigo 347, inc. II e parágrafos 2º e 3º; RICMS/12, art. 286, parágrafos 3º, 12 e 13, inciso I; e orientações emitidas no Parecer GETRI nº 14409/2011, referente processo nº 127063/2011. Valor exigido: R\$520.401,26. Multa de 60%.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 25/06/15, através de intimação pessoal e ingressou com defesa administrativa, em 21/08/15, através de petição subscrita por procurador devidamente habilitado nos autos.

Ao se debruçar sobre a **infração 01**, o impugnante discorreu que pela análise da composição do débito lançado (Anexo 1 do A.I.), constatou que a auditora fiscal efetuou o confronto dos valores e quantidades de mercadorias acobertadas nos documentos de remessa e os respectivos retornos. Em seguida, lançou o ICMS sobre as diferenças apuradas.

A defendente esclareceu que comumente ocorrem sobras no processo de industrialização por encomenda, motivo pelo qual restaram quantidades e valores sem retorno. Essas sobras, normalmente são consideradas sucatas pelas empresas que prestam serviços de industrialização. Nesses casos, não seria possível a vinculação exata (em critério quantitativo) de algumas remessas a seus respectivos retornos.

Ressaltou que sendo a industrialização por encomenda uma saída sem incidência do ICMS e não tendo sido infirmada a natureza da operação, mas apenas aventada a ausência de emissão de notas de retorno, não há substrato suficiente para manter-se a exigência do imposto.

Quanto às remessas cuja devolução foi devidamente demonstrada pelas notas fiscais, porém, com retorno após o prazo de 180 (cento e oitenta dias), do mesmo modo, sustenta que tal detalhe não é capaz de alterar a natureza e os efeitos fiscais do negócio jurídico. Ressaltou a necessidade de

observância ao princípio da verdade material que norteia os procedimentos administrativos, tendo a própria devolução sido reconhecida pelo Fisco não devendo prevalecer a cobrança do imposto arrimada em mero detalhe formal, sob pena de afronta ao princípio da legalidade (ausência de subsunção do fato considerado à hipótese de incidência tributária).

Em resumo, a defesa advoga que não tendo sido afastado o atributo de remessa para industrialização, mas apenas suscitada a impossibilidade de vinculação de parte das notas de retorno e de extrapolação de um mencionado prazo para devolução dos produtos, o lançamento não deve prosperar.

Na **informação fiscal**, ao se debruçar sobre a infração 01, a autuante rebateu os argumentos defensivos. Disse que a alegação do contribuinte autuado de que as diferenças apontadas no anexo 1 são relativas às sobras do processo de industrialização não faz qualquer sentido, pois grande parte das matérias-primas remetidas para industrialização não retornaram ao estabelecimento de origem em qualquer quantidade, ou seja, 100% das matérias-primas remetidas para industrialização não tiveram qualquer retorno na forma de produtos resultantes da industrialização.

Para exemplificar essa situação apresentou no anexo 1 da peça informativa um rol de notas fiscais de nº 41024; 42657; 66476; 68756; 69977; 77208; 84002; 93423; 94794 e, 94801, (fls. 11 e 12, colunas 11 e 15 da planilha), em que não há qualquer retorno da matéria-prima ou de produto resultante da industrialização.

Informou ainda que algumas matérias-primas remetidas para industrialização, cujas notas fiscais estão relacionadas no quadro reproduzido à fl. 510, retornaram parcialmente ao estabelecimento de origem. Todavia, em relação a esses documentos, também não se poderia considerar que houve sobras do processo de industrialização, visto que retornaram ao estabelecimento encomendante do serviço de industrialização, **apenas 3%** das matérias-primas remetidas para industrialização. Aduziu que a média de perdas ou sobras em um processo industrial é da ordem de 3% a 5%.

Destacou ainda que não foi apresentado pelo contribuinte documento que comprovasse a real perda nos processos fabris realizados pelos estabelecimentos destinatários das encomendas como também não foram apresentadas notas fiscais de retorno simbólico das matérias-primas remetidas para industrialização. Enfatizou ainda não ser verossímil admitir que o contribuinte tenha sobras (retidas no estabelecimento industrializador) no processo de mais de 97%, conforme demonstrado no anexo 1 – fls. 11 e 12 do PAF e no quadro abaixo:

Nº de Remessa	Qtde Remetida	Qtde não Retornada	% não Retornado
51755	37160	7660	20,61%
51970	7170	1010	14,08%
63723	13840	10082	72,84%
64621	30445	12656	41,57%
64622	34320	33385	97,30%
64623	36202	8572	23,70%
65398	10590	3752	35,40%
65747	104960	29908	28,50%
84001	30530	9930	32,50%

Enfatizou em seguida que a saída de mercadorias para industrialização não se dá ao amparo da incidência de ICMS, conforme afirmou o contribuinte na peça defensiva. As saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, são hipóteses de suspensão da incidência do ICMS, e nestes casos, o fato gerador fica condicionado a um evento futuro e incerto, ou seja, não ocorrendo o evento futuro e incerto (o retorno da mercadoria ao estabelecimento encomendante do serviço de industrialização), no prazo fixado na legislação, exige-se o pagamento do imposto que estava suspenso.

Pontuou que a legislação de regência do imposto expressamente determina que em não havendo retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, no prazo fixado de 180 dias, exige-se o pagamento do ICMS devido por ocasião da saída com suspensão, e que, o recolhimento, após

decorrido o prazo de retorno, mesmo espontâneo, está sujeito aos acréscimos moratórios e atualização monetária, conforme dispõe os artigos do RICMS/97, transcritos na peça informativa, todos vigentes às datas de ocorrência dos fatos geradores (art. 340, §§ 1º e 2º, art. 341, arts. 615, 278, 279 e 280).

Pede a autuante que essa infração seja totalmente mantida.

Na **infração 02** a defesa afirma que as operações objeto da exigência fiscal, por representarem mera circulação física de bens, sem transferência de titularidade, não caracterizam fato gerador do ICMS. Não teria qualquer relevância, por conseguinte, o fato de os estabelecimentos destinatários não estarem inseridos no projeto automotivo da FORD, tampouco a alegada ausência de retorno dos bens.

Salientou que a tese ora sustentada tem respaldo na jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, a quem cabe, em última instância, o pronunciamento final sobre matérias que envolvam a legislação federal, tal qual a matéria em debate. Que desde 1996, a Corte Superior já havia consolidado seu entendimento por meio da Súmula 166 com o seguinte verbete: “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Declarou não desconhecer as razões da autuação, inclusive aquelas originárias de julgamentos deste CONSEF, no sentido de que a aludida Súmula não seria aplicável ao regime jurídico atual do ICMS, uma vez que editada antes do advento da Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996, diploma de normas gerais do imposto.

Alega, entretanto, que mesmo após a publicação da citada lei, o STJ vem, há quase 19 (dezenove) anos, decidindo reiteradamente no mesmo sentido. Que o Tribunal em questão proferiu, em 25/08/2010, Acórdãos com essa orientação, sob a sistemática dos Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), conferindo ao precedente especial eficácia persuasiva sobre casos análogos, conforme reprodução abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

Destacou, mais uma vez, que o deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. Logo, não haveria mais espaço para se debater a controvérsia jurídica em questão, estando a matéria definida pela Corte Superior.

Pede que seja reconhecida a improcedência do lançamento que integra a Infração nº 02.

Na fase de **informação fiscal**, a autuante consignou, em relação à infração 02, que o contribuinte deu saída de mercadoria tributada como não tributada para estabelecimento de empresa que faz parte do seu grupo econômico. Esse estabelecimento, no entanto, não figurava na condição de matriz ou filial da autuada, com mesmo CNPJ. Afirmou que a referida operação se submete à incidência do imposto, conforme previsto no artigo 2º, inciso I, da Lei nº 7.014/96. Que de acordo com artigo 4º, da Lei 7.014/96, a saída de mercadoria ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular é fato gerador do ICMS.

Salientou ainda que as saídas foram efetuadas para estabelecimento com CNPJ nº 56.995.327/0002-86 distinto do estabelecimento da autuada e que o destinatário das mercadorias não estava inserido no projeto automotivo da FORD. Entende que a saída sem tributação não tem qualquer amparo na legislação estadual, nem mesmo na Lei nº 7.537/99 do PROAUTO.

Com relação ao argumento de que há consolidado entendimento no STJ de que a simples circulação física de um bem, sem transferência de titularidade, não caracteriza fato gerador do ICMS, reafirmou que as saídas de mercadorias foram para estabelecimentos com CNPJ distintos e que o artigo 167 do RPAF/99 prescreve que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de Lei, bem como, a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Pede também pela manutenção total deste item da autuação.

Ao enfrentar a **INFRAÇÃO nº 03** a defesa ressaltou que a Fazenda Estadual lançou ICMS de operações acobertadas por notas fiscais que a despeito de terem sido emitidas indicando a finalidade de exportação - com imunidade do ICMS - não houve da parte do contribuinte qualquer vinculação com as Guias ou Registros de Exportação correspondentes.

A defesa argumentou que a cobrança em referência se baseia exclusivamente em presunção, visto que o imposto foi lançado à alíquota de 17%, aplicável às operações internas, supondo que teriam ocorrido internalizações ou remessas de produtos no território do Estado da Bahia.

Fez menção ao art. 142 do CTN que declara que o lançamento é “*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.*” Que o Decreto nº 7.629/99 (RPAF/Bahia) estabelece, em seu art. 18, inc. IV, alínea “a”, ser nulo o lançamento que não contiver elementos suficientes relacionados à descrição do fato gerador. Frisou também que o A.I. deverá conter:

*1 - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias, principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta;*

*2 - a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;*

Frente ao disposto no ordenamento, a defesa sustenta não ser legítimo, a Fazenda Estadual cobrar ICMS em relação a notas fiscais que indicam exportação a destinatários estrangeiros (ou equiparados), cujas operações são alcançadas pela imunidade/isenção, presumindo, diversamente, a ocorrência de operações internas submetidas à alíquota de 17% do imposto.

Entende a defesa que a impossibilidade de vinculação das notas aos Registros ou Guias de Exportação poderia apenas ensejar uma apuração e averiguação mais aprofundada das situações pontuais em referência, porém, não o simples lançamento fundado em uma presunção, sem quaisquer indícios concretos de que se tenha dado às mercadorias destinação diversa daquela lançada nas notas fiscais.

Ante as razões apresentadas, pede que a cobrança relativa à infração nº 03 seja julgada improcedente pela Junta de Julgamento Fiscal.

Na **informação fiscal**, atinente à infração 03, a autuante pontuou que o artigo 3º, inciso II, alínea “c”, da lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 404, parágrafo 4º, do RICMS/12, dispõem que, a não comprovação da efetivação da exportação torna devido o imposto. Que o artigo 4º, § 5º, da Lei nº 7014/96 prescreve literalmente que a falta de comprovação da saída da mercadoria para o exterior, pelo contribuinte, autoriza a presunção de que tenha ocorrido sua comercialização no território baiano. Transcreveu na peça informativa as normas citadas, conforme abaixo:

**Lei 7014/96**

**Art. 3º** O imposto não incide sobre:

**II** - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias e serviços, observado o seguinte:

*c) tornar-se-á devido o imposto quando não se efetivar a exportação, ressalvada a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio.*

**Art. 4º** *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

**§ 5º** *A falta de comprovação da saída de mercadoria do território estadual pelo proprietário, transportador ou condutor do veículo, quando exigida, autoriza a presunção de que tenha ocorrido sua comercialização no território baiano.*

Afirmou, em seguida, que o contribuinte foi intimado a apresentar as devidas comprovações das exportações e não o fez, nem durante o processo de fiscalização (cf. fl. 303 deste processo), nem na defesa apresentada, alegando apenas a impossibilidade de comprovação e de vinculação das notas fiscais aos registros de exportação. Enfatizou que a emissão de nota fiscal de saída de mercadoria para o exterior sem a devida comprovação da efetiva saída da mercadoria do país, torna o imposto devido, lastreada em presunção de que se verificou a sua comercialização no território baiano.

A autuante pede que este item do Auto de Infração seja também integralmente mantido.

Na **INFRAÇÃO nº 04** a Fiscalização Estadual exigiu da impugnante ICMS em decorrência do envio de bens (produtos acabados, matérias-primas, material de embalagem e produtos inacabados) a estabelecimento da empresa Expresso Nepomuceno, o qual tinha a sua posse cedida à SODECIA, **para uso, segundo a defesa, como depósito fechado**. Relatou a defesa, a partir de documento anexado na inicial que a Expresso Nepomuceno firmou contrato de locação com a SODECIA, cedendo o estabelecimento de sua propriedade, situado também em Camaçari, para uso da impugnante com o propósito de depósito fechado.

A SODECIA enviava mercadorias para o citado local, as quais permaneciam estocadas por razões de logística. Posteriormente, segundo o relato da defesa, essas mercadorias poderiam ter duas destinações: *i) de acordo com a sua demanda de produção (produtos semiacabados, matérias-primas e material de embalagem) os bens eram enviados para os demais estabelecimentos da empresa ou retornavam ao estabelecimento remetente original; ii) de acordo com a requisição de clientes (produtos finais) os bens eram destinados diretamente aos adquirentes (indústrias automobilísticas).*

Pontuou que para todas as saídas realizadas pela SODECIA para o estabelecimento ou local cedido pela Expresso Nepomuceno, foi conferido o **tratamento de remessa para depósito fechado da impugnante**, operação que, nos termos da legislação do Estado da Bahia (RICMS), não estariam sujeitas à incidência de ICMS (**operações de saídas sem crédito e sem débito do imposto**). A defesa sustenta, portanto, que no caso em exame não houve fato gerador do imposto estadual, relativo à operação de circulação de mercadorias com caráter mercantil e transferência de titularidade.

Disse que o Fisco estadual utilizou como fundamentos para cobrança do imposto as seguintes constatações: **i)** a Expresso Nepomuceno (cedente e locadora do depósito) não estava **autorizada** a prestar serviço de armazenagem para terceiros; **ii)** o local de destino das mercadorias também não estava **autorizado pela Fazenda Estadual** a funcionar como depósito fechado; **iii)** não foram identificadas, na ação fiscal, **notas de retorno** das mercadorias.

Argumenta a defendente que a fiscalização estadual suscita, exclusivamente, o suposto descumprimento de obrigações acessórias, mas sequer atribuiu à SODECIA a prática de atos que caracterizariam fato gerador de ICMS.

Pontuou que os próprios dispositivos mencionados pela fiscalização na autuação fazem alusão apenas a deveres instrumentais do contribuinte, inclusive, o art. 460 do RICMS, que trata das remessas para depósitos fechados e prescreve que não há incidência de ICMS em operações dessa natureza.

Além dos aspectos acima mencionados a defesa destacou que o lançamento impugnado apresenta um “*Demonstrativo das saídas tributadas* [classificadas] *como não tributadas para a Expresso*

Nepomuceno“, ou seja, a fiscalização conferiu às remessas em questão o tratamento de saídas tributadas.

Mais à frente discorreu que o objeto social da impugnante é a fabricação de peças e componentes para a indústria automobilística. Sendo assim, os destinatários e adquirentes de seus produtos são, a rigor, as montadoras de veículos automotores. Por sua vez, a Expresso Nepomuceno é uma empresa que atua no segmento de logística, transporte, gestão de estoques, expedição e almoxarifado. Sob essas premissas, não haveria, segundo a defesa, qualquer plausibilidade em considerar que houve saídas da SODECIA para a Expresso Nepomuceno que, juridicamente, possam ensejar a incidência do imposto estadual. Afirmou ser um evidente contrassenso colocar a impugnante na condição de fornecedora e a Expresso Nepomuceno na condição de adquirente de componentes automotivos (ou os respectivos insumos e materiais de embalagem), fato totalmente estranho às suas atividades.

Quanto à ausência de inscrição da Expresso Nepomuceno para atuar como depósito fechado ou a ausência de autorização para que o estabelecimento atuasse nessa específica atividade, a defesa entende que se trata unicamente de **detalhes formais**, cujo descumprimento, em nenhuma hipótese, pode embasar a caracterização do aspecto material da hipótese de incidência do ICMS e consequentemente autorizar a exigência de imposto. Frisou que a eventual inobservância de obrigações acessórias pode gerar, no máximo, a imposição de multas específicas cominadas em lei, porém, nunca a cobrança de tributo propriamente dito.

Após transcrever as disposições do RICMS/97, que tratam das operações sem incidência do imposto nas remessas para armazéns gerais e depósitos fechados, e respectivos retornos, contidas no art. 7º, correspondente ao art. 3º, inc. VI, da Lei nº 7.014/96, a defesa reiterou seus argumentos pela improcedência da exigência fiscal.

Disse ainda que as razões ora expostas estão em consonância com o entendimento do CONSEF/Bahia, o qual já se pronunciou em caso análogo envolvendo **a mesma locatária de estabelecimento para fins de armazém/depósito geral**, conforme transcrição abaixo:

*Por outro lado, muito embora não estivesse a empresa Expresso Nepomuceno formalizada como armazém geral, de fato exercia tal atividade, como se extrai dos autos e do Parecer da ASTEC ao explicitar a forma de operacionalização da empresa. Neste sentido, entendemos que o descumprimento de um aspecto formal, ainda que importante, não pode ser erigido a fato gerador de uma obrigação tributária, mormente para exigir pagamento de imposto.*

*Ainda que a empresa que recebeu as mercadorias para depósito não fosse depósito fechado, como visto, ou um armazém geral estabelecido formalmente como tal, como restou comprovado que as mercadorias lá foram guardadas e depositadas e retornaram para o estabelecimento depositante – o autuado – **funcionando a Expresso Nepomuceno como um armazém geral de fato, não há que se exigir pagamento de imposto nestas operações, que se enquadram, a nosso ver, na regra do art. 6º, I, “a”, acima transcrito.***

*Neste sentido, entendemos que não deverá ser exigido imposto do contribuinte, mas tão-somente a multa acessória de R\$50,00 – penalidade inespecífica disposta no art. 915, inciso XXII, do RICMS/BA, modificando a Decisão recorrida para julgar o item 6 Procedente em Parte.*

Ressaltou que, no presente caso, no que toca à ausência de emissão de nota fiscal de retorno das mercadorias (real ou simbólico) mencionada na autuação, valem todas as considerações já apresentadas até então: *trata-se, igualmente, de mero descumprimento de obrigação acessória, o qual, por si só, não permite a exigência de imposto.* Que todas as 3 (três) irregularidades invocadas pelo Fisco Estadual consistiram exclusivamente em descumprimento de obrigações acessórias ou instrumentais, o que conduziria à improcedência do lançamento especificado no ANEXO 4 da autuação que se prestou à cobrança de ICMS e respetiva multa de mora e juros.

Observou ainda que a manutenção do lançamento ora impugnado acarretaria grave distorção na apuração e na cadeia de circulação da empresa. Isso porque, nesta hipótese, haveria simples exigência de imposto nas saídas para depósito fechado (não sujeitas à incidência do ICMS), **sem reconhecimento de quaisquer créditos fiscais**, ao passo que as operações subsequentes (envio de peças às montadoras adquirentes) já teriam sido tributadas sobre os valores finais da operação de compra e venda. Ou seja, o ICMS estaria sendo exigido indevidamente em duplicidade (primeiro, na mera remessa para depósito e, novamente, na operação de compra e venda), sem que houvesse, nesta operação intermediária o reconhecimento ao direito de crédito sobre as entradas das mercadorias.

Por todas as razões expostas, pede que seja declarada insubsistente a exigência fiscal contida no item 04 do Auto de Infração.

Na **informação fiscal**, a autuante, no tocante à infração 04, discorreu que a empresa autuada emitiu notas fiscais de saídas de mercadorias tributadas (produtos acabados, matérias-primas, material de embalagem e produtos em processo) para o contribuinte baiano, Expresso Nepomuceno, sem o devido destaque do imposto. Que as notas fiscais foram emitidas com CFOP 5949, relativo a outras saídas de mercadorias, não constando em qualquer campo da nota fiscal que a operação se referia a remessa para depósito fechado do próprio contribuinte, que tem CFOP próprio, nº 5905, conforme notas fiscais anexadas às fls. 56 a 65.

Disse que o contribuinte, durante a ação fiscal, foi intimado (cf. intimação nº 3, fl. 277) a apresentar comprovação da efetiva saída das mercadorias e, a justificativa para que as mesmas tenham saído sem destaque do ICMS. Em resposta o contribuinte apresentou a comprovação da efetiva saída das mercadorias para a Expresso Nepomuceno e, declarou que as mercadorias, na realidade eram destinadas ao depósito da SODECIA, alugado da referida companhia e que, posteriormente, quando concluída as vendas, as mesmas mercadorias eram remetidas à FORD. Foi expedida então, a intimação nº 3A (fls. 287 deste processo), solicitando ao contribuinte a comprovação, através de documentos fiscais, de que as mercadorias remetidas para a Expresso Nepomuceno foram posteriormente vendidas e entregues a FORD BAHIA, bem como a apresentação da inscrição estadual ou autorização da SEFAZ-BA para que o galpão, no endereço da Expresso Nepomuceno, fosse utilizado como depósito fechado do contribuinte autuado.

O contribuinte, em resposta à intimação nº 3A (fls. 46 deste processo) declarou que não havia autorização ou inscrição cadastral para que o galpão alugado funcionasse como depósito fechado da SODECIA, mas que assim funciona, em razão da falta de local para armazenamento de mercadorias, dentro do parque industrial da FORD. Declarou também que *"... tendo em vista a grande quantidade de mercadorias vendidas à FORD, não foi possível estabelecer o vínculo entre as notas fiscais de vendas emitidas com as notas fiscais de saídas das mercadorias ao depósito."*

A autuante, diante do que lhe foi informado pela empresa autuada, disse que o contribuinte, apesar de declarar e alegar que o local funcionava como depósito fechado, não seguiu os procedimentos previstos nas normas de regência do imposto, entre elas:

*Lei 7014/96*

**Art. 34.** São obrigações do contribuinte:

*I - inscrever-se na repartição fazendária antes de iniciar suas atividades, na forma regulamentar;*

*RICMS/2012*

**Art. 1º.** O Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas, habilitando o contribuinte ao exercício de direitos decorrentes do cadastramento.

**Art. 2º.** Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades:

**§ 1º** O contribuinte terá que inscrever cada estabelecimento, ainda que filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou qualquer outro.

*§ 2º O estabelecimento não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS será considerado clandestino, ressalvados os casos em que seja dispensada a inscrição cadastral.*

#### **DOS DEPÓSITOS FECHADOS**

**Art. 460.** *Nas saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte com destino a depósito fechado pertencente ao mesmo titular, ambos localizados neste estado, bem como em seus retornos, será emitida nota fiscal contendo os requisitos exigidos e, especialmente (Convênio S/N, de 15/12/1970):*

*I - valor das mercadorias;*

*II - natureza da operação;*

*III - dispositivo legal que prevê a não-incidência do ICMS.*

**Art. 461.** *Na saída de mercadoria armazenada em depósito fechado, com destino a estabelecimento diverso do depositante, ainda que da mesma empresa, o estabelecimento depositante emitirá nota fiscal com a indicação de que a mercadoria será retirada do depósito fechado, mencionando-se o endereço e a inscrição no estado e no CNPJ deste.*

*§ 1º Na hipótese deste artigo, será emitida nota fiscal de retorno simbólico da mercadoria do depósito fechado para o estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, indicando o número da nota fiscal referida no caput.*

**Art. 463.** *Para escriturar a circulação e o estoque das mercadorias no depósito fechado serão mantidos, apenas, os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;*

Para a autuante restou demonstrado que houve saídas de mercadorias tributadas para um local considerado “clandestino”, visto que o local de destino das mercadorias, não possuía inscrição cadastral ou autorização para funcionamento como tal (conforme previsto no art. 2º, § 2º, do RICMS/2012). Relatou que o fato das mercadorias tributadas saírem para a Expresso Nepomuceno, como constam das notas fiscais ou para o galpão alugado desta, considerado “clandestino” pelo fisco, não descaracteriza o fato de que houve uma saída de mercadoria tributada, com incidência de ICMS, conforme disposto no artigo 2º da Lei nº 7014/96, dispositivo legal de enquadramento da infração.

Que a alegação do contribuinte autuado de que foi dada às mercadorias destinadas a Expresso Nepomuceno o mesmo tratamento de remessa para depósito fechado do contribuinte também não se sustentaria, visto que não foi emitida nota de remessa de mercadoria para depósito fechado, conforme previsto na legislação, assim como, não foram apresentadas provas documentais dos efetivos retornos das mercadorias armazenadas para o estabelecimento da depositante.

Também não se sustentaria a alegação de que as mercadorias foram posteriormente remetidas para estabelecimento diverso do depositante, conforme afirmado à fl. 330 da defesa, ou para outros estabelecimentos da mesma empresa, ou para clientes adquirentes dos produtos finais, uma vez que para se comprovar essa operação, seria necessário que essas saídas fossem acobertadas por notas fiscais de venda/saída, emitidas pelo depositante, com a indicação de se tratar de operações com origem em depósito fechado, com a menção do respectivo endereço deste, além de emissão de uma nota fiscal de retorno simbólico da mercadoria do depósito fechado, para o estabelecimento do depositante, com indicação do número da nota fiscal de venda/saída para o cliente ou, para outro estabelecimento diverso do depositante, tudo conforme previsão contida nos artigos 460, 461 e 463, do RICMS/2012.

Diante do exposto a autuante sustenta que não se poderia falar em falta de cumprimento tão somente de obrigações acessórias, pois houve, de fato, a realização de efetivas saídas de mercadorias tributadas como se as operações fossem não tributadas, para o estabelecimento da empresa Expresso Nepomuceno, local este considerado “clandestino” e sem qualquer comprovação do destino final das mercadorias depositadas naquele local, visto que não foram apresentados documentos fiscais que revelassem a destinação final dessas mercadorias.

Disse também a autuante que, no caso em exame, não se poder falar em falta de reconhecimento de crédito correspondente, ou exigência indevida de ICMS, em duplicidade, pois as mercadorias remetidas ou “depositadas” na empresa Expresso Nepomuceno não apresentavam qualquer vinculação com as operações subsequentes tributadas da autuada, uma vez que apesar de intimado para tal, o contribuinte não entregou ao fisco os documentos fiscais que comprovassem as vinculações alegadas na peça impugnatória.

A autuante pede igualmente que a infração 04 seja mantida em sua totalidade.

**As infrações nºs 05 e 06** tratam da remessa em comodato de bens importados pelo regime do PROAUTO (diferimento do ICMS). Na autuação é exigido ICMS pela importação de bens adquiridos pela SODECIA, para posterior destinação ao Ativo Imobilizado da FORD Motor Company Brasil. O referido imposto estava, segundo a defesa, diferido em razão do regime denominado “PROAUTO” previsto na Lei Estadual nº 7.537/99.

A descrição da infração atribuída à impugnante foi redigida nos seguintes termos: “*Deixou de recolher o ICMS de importação de bens (ferramental e dispositivos) adquiridos com diferimento do imposto, para serem utilizados como ativo fixo da FORD Motor Company do Brasil Ltda. estabelecida na Bahia, cujos bens foram, após importação, objeto de saídas interestaduais a título de comodato, para utilização em parque industrial de contribuintes não participantes do programa PROAUTO, estabelecidos em outras unidades da federação*”.

O contribuinte, na peça de defesa, declarou que a referida cobrança ou exigência fiscal está amparada em algumas premissas:

*I - Os bens objeto de comodato, que têm saída com não incidência de ICMS, não retornaram ao estabelecimento baiano, o que supostamente caracterizaria desvio do programa de incentivo do PROAUTO, cuja finalidade, conforme dispõe os artigos 1º e 2º da Lei 7.537/99, é promover o desenvolvimento tecnológico da matriz industrial do Estado, a geração de emprego e formação de obra qualificada e a consolidação do parque automotivo baiano;*

*II - O PROAUTO alcança a FORD estabelecida na Bahia e estende-se apenas aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE;*

*III - O benefício do diferimento do ICMS na importação concedido à SODECIA foi supostamente transferido para empresas fora do projeto do PROAUTO, o que conduziu à cobrança superveniente do imposto.*

A impugnante esclareceu que os fundamentos das Infrações 05 e 06 e o contexto fático são essencialmente iguais, distinguindo-se apenas pela primeira tratar de **remessas em comodato interestaduais** (destinadas à SODECIA MINAS GERAIS e a IMBE-SÃO PAULO), e a segunda de **remessas em comodato realizadas internamente/dentro do Estado da Bahia** (destinadas à IMBE-CAMAÇARI).

Em seguida a defesa passou a fazer considerações em torno do benefício denominado PROAUTO.

Disse que a Lei Estadual nº 7.537/99, instituidora do referido programa de incentivo fiscal, estabelece como sua principal finalidade o estímulo à implantação e ao desenvolvimento de empreendimentos industriais do setor automotivo de relevante interesse para a economia do Estado, conforme disposto em seu art. 1º, a seguir transcrito:

*Art. 1º - Fica criado o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia PROAUTO, vinculado ao Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico FUNDESE, regulado pela Lei nº 6.445, de 7 de dezembro de 1992, alterada pela Lei nº 7.503, de 13 de agosto de 1999, com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado.*

Que o diploma em apreço estipula que as fabricantes de veículos automotores (qualificação em que se enquadra a FORD), serão as beneficiárias principais, estendendo-se o benefício aos seus fornecedores, *“cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE”*.

No que toca ao incentivo específico, a lei concede o diferimento do ICMS devido quando da importação de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias. Nessa hipótese: *i) a exigência do imposto fica diferida para o momento da desincorporação do bem; ii) há dispensa do pagamento (conversão do diferimento em isenção) quando a desincorporação ocorre após 1 (um) anos de uso.*

Passou a defesa em seguida a expor a sucessão das operações examinadas pelo Fisco Estadual, que conduziram ao lançamento de ofício, as quais ocorrem do seguinte modo:

**1 - A SODECIA BAHIA (Impugnante) importa ferramentais e dispositivos para produção de autopeças;**

**2 - Os bens são vendidos em seguida à FORD, passando a integrar o seu ativo imobilizado.**

**3 - A FORD cede à SODECIA BAHIA, em comodato, a posse e o uso dos ferramentais.**

Frisou que embora a propriedade do ferramental seja da FORD, a posse foi cedida **provisoriamente** à SODECIA BAHIA, com o propósito exclusivo de utilização na produção de peças requisitadas em “Pedidos de Compra” da montadora.

A SODECIA BAHIA, por sua vez, cedeu os ferramentais em comodato a outras empresas, SODECIA MINAS GERAIS ou a IMBE-SÃO PAULO, em remessas interestaduais, ou mesmo à IMBE-CAMAÇARI-BA (em remessas dentro do território baiano), dando cumprimento às cláusulas de contratos juntados na peça defensiva e fornecidos à fiscalização.

Explicou a defesa que esses comodatos subsequentes também se prestaram a atender os mesmos “Pedidos de Compra” da FORD. As comodatárias utilizaram os ferramentais para atender à demanda da SODECIA BAHIA, a qual tem como objeto, ao final, o fornecimento de peças à FORD, montadora beneficiária principal do PROAUTO e proprietária dos equipamentos, (que permanecem em seu ativo fixo) e principal interessada na estrutura de cessão provisória de ferramental em seu proveito próprio.

Foi apresentada, na peça de defesa, à fl. 339, um diagrama que descreve todas as etapas das operações alcançadas pelo benefício em análise: 1º) importação pela SODECIA Bahia de ferramentais e dispositivos (com ICMS diferido); 2º) venda subsequente à FORD Bahia (com ICMS diferido); 3º) cessão, pela FORD, dos ferramentais e dispositivos em comodato para SODECIA BAHIA; 4º) cessão, pela SODECIA (impugnante), em subcomodato, à IMBE Bahia (outro estabelecimento situado Camaçari-Ba); SODECIA Minas Gerais ou IMBE - São Paulo, para atender pedidos de compra da FORD Bahia; 5º) devolução dos bens após uso.

A defesa ressaltou que o ICMS que se cobra da empresa impugnante é aquele relativo à primeira, das 5 (cinco) etapas ilustradas no diagrama, relacionado à importação dos ferramentais e equipamentos. Posteriormente, na segunda etapa, os bens foram vendidos à FORD para fins de integração ao ativo imobilizado desta empresa.

Disse a defesa que sob perspectiva da SODECIA-BAHIA, incidiu o diferimento para a modalidade de mercadoria importada destinada à revenda. Já sob a ótica da FORD, ocorreu o diferimento dos bens adquiridos para composição do seu ativo fixo e que ambas as hipóteses são admitidas e previstas na Lei Estadual nº 7.537/99.

Afirmou, em seguida, que esse ciclo de 2 (duas) fases, sujeitos ao regime do PROAUTO, se completou e se aperfeiçoou sem qualquer ressalva, não havendo questionamentos quanto às referidas etapas na autuação, sendo incontroverso e reconhecido pela fiscalização que ambas as empresas são contempladas pelo programa de incentivo fiscal.

Mais à frente discorreu que a fiscalização questiona a regularidade do **segundo** comodato, demonstrado na etapa 4 (entre a SODECIA - BAHIA e outras empresas), o qual é arguido como causa para cobrança do imposto que havia sido diferido pela importação. Disse ser de suma importância observar que quando a impugnante promoveu a aludida operação de empréstimo do ferramental, **estava na posse dos bens em decorrência de outro comodato anterior** entre ela e a FORD (proprietária dos ferramentais e equipamentos), **promovido sem qualquer vinculação ao regime do PROAUTO (etapa 3 do diagrama).**

Disse que em realidade o fisco desconsiderou e ignorou essa etapa intermediária (**comodato entre a FORD e a SODECIA-BAHIA**), tratando as duas empresas como uma só, a qual teria importado os ferramentais e posteriormente os emprestado a empresas não abrangidas pelo regime do PROAUTO.

Entende que a lógica traçada para justificar a cobrança do imposto é incoerente. Argumenta que não se poderia exigir ICMS da SODECIA - BAHIA, diferido na importação dos bens que foram, em seguida, vendidos à FORD (estando as duas etapas regularmente sujeitas ao regramento do PROAUTO), tendo como justificativa a suposta irregularidade na cessão em comodato que realizou quando tinha a posse dos ferramentais sob outra causa jurídica que não mais aquela importação (essa sujeita ao PROAUTO). Em outros termos: a aferição da subsistência (ou não) do diferimento de ICMS pela importação e a sua eventual imputabilidade à SODECIA - BAHIA persistiu apenas até a operação subsequente promovida pela impugnante. Após ter alienado/vendido o bem à FORD, saída que manteve o diferimento sucessivo (da etapa anterior e da subsequente), não poderia a impugnante se sujeitar permanentemente ao **imposto da importação**, a depender das destinações posteriores do bem, ainda que a eles (os bens) retornassem em decorrência de **outro negócio jurídico**.

Afirmou que a inconsistência apontada, por si só, seria suficiente para evidenciar a improcedência do lançamento.

Em atenção ao princípio da eventualidade declarou que mesmo que se queira aferir ser devida a superveniente exigência do imposto outrora diferido pela importação em razão dos subcomodatos feitos pela impugnante, ainda assim, não há como se legitimar a cobrança intentada pelo Estado da Bahia. Ao se debruçar sobre os fatos que motivaram a autuação asseverou que ao tempo da ação fiscal que resultou na formalização da presente cobrança, foi relatado pela autoridade fiscal que alguns dos *“bens objeto de comodato, com saída com não incidência do ICMS, não retornaram ao estabelecimento baiano”*. Em contraposição a defesa afirma que esse fato **não caracteriza desvio do incentivo do PROAUTO**.

Frisou que o comodato, negócio jurídico típico regulado pelo Direito Civil, consiste basicamente na cessão gratuita do uso/posse de um bem, em **caráter provisório, com condição pré-existente de retorno**. No entanto, não há qualquer exigência legal (inclusive de caráter fiscal) de estipulação prévia de prazo determinado para sua devolução. Enquanto for do interesse das partes envolvidas no ciclo produtivo (FORD, SODECIA BAHIA e Comodatárias), o comodato poderia subsistir.

Enfatizou que a aferição de observância dos critérios para fruição do PROAUTO se situam nas duas primeiras etapas narradas e demonstradas no diagrama ilustrativo: 1º) a importação dos ferramentais (por fornecedora da FORD); 2º) a sua posterior venda destinada à composição do Ativo Fixo da FORD (onde os bens permanecem registrados até hoje).

**A defesa considera que as etapas subsequentes que envolvem apenas as saídas a título de comodato** (remessas provisórias, sem caráter oneroso e com condição pré-existente de retornos), sempre em proveito e interesse próprio da FORD, detentora dos bens, **não caracterizam saídas aptas a encerrar o diferimento do ICMS da importação e, por conseguinte, a autorizar a sua cobrança**. Nas saídas dessa natureza, os ferramentais não mudaram de titularidade, permanecendo, inclusive, registrados e contabilizados no ativo imobilizado da FORD, já que a

cessão de posse é, essencialmente, provisória, aliado ao fato de que aquele direito patrimonial sobre bem corpóreo **permanece gerando proveitos presentes e futuros em favor da empresa montadora.**

Para a defesa não há qualquer relevância na menção, feita na autuação, às normas da Lei Estadual nº 7.537/99 que estende os benefícios do PROAUTO somente aos fornecedores da beneficiária principal “*listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE*”. Disse ser **incontroverso que a FORD e a SODECIA BAHIA (ora impugnante) estão abrangidas, uma direta e a outra indiretamente no incentivo fiscal que integra o PROAUTO.**

Por essas razões, a defesa sustenta não proceder a afirmação da fiscalização de que o benefício do diferimento do imposto foi transferido para empresas não incluídas no benefício do PROAUTO e que referido benefício, na verdade, foi utilizado de maneira absolutamente regular: em um primeiro momento, na importação dos bens e, em seguida na venda à FORD.

Fez a menção ao art. 12, §4º da Lei Estadual nº 7.537/99 que dispõe que, relativamente ao imposto diferido nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias, “*o lançamento do imposto fica diferido para o momento de sua desincorporação, ficando dispensado o pagamento se esta ocorrer após 1 (um) ano de uso dos bens*”. Que de acordo com a norma em apreço, o diferimento se encerra com a desincorporação dos bens em relação ao Ativo Fixo (mais especificamente, no grupo de Imobilizado). Esse conceito se refere aos bens corpóreos que integram o patrimônio da empresa e que são mantidos de forma contínua no exercício do objeto social. Que se a posse do bem for cedida (provisoriamente) em comodato, de acordo com a técnica contábil aplicável, aquele ativo permanece registrado no patrimônio da Comodante (Ativo Imobilizado) e, inclusive, sujeito à depreciação. Portanto, não teria se concretizado no caso em exame a hipótese de encerramento do diferimento previsto na Lei Estadual nº 7.537/99.

Analisando a questão sob a perspectiva finalística do PROAUTO, disse que no caso em análise não houve *desvio de finalidade* do programa como aventado pela fiscalização. Diante do que foi exposto, a defesa conclui que o sistema adotado de cessão de ferramentais em comodato tem sempre o objetivo de atender demandas de produção específicas da Ford Motor Company na Bahia, as quais, por razões técnicas, se viabilizam pelos empréstimos dos bens realizados. Ou seja, as operações geram proveitos e são de interesse primordial da FORD e essa afirmativa se tornaria mais evidente em se tratando dos comodatos realizados junto à IMBE-Camaçari, já que todas as operações se deram no âmbito do Estado da Bahia.

Sustenta, portanto, a defesa que as remessas posteriores em comodato não são causa de encerramento de diferimento.

Pede, em decorrência, que os lançamentos descritos nas Infrações de nº 05 e nº 06 sejam também cancelados pelos órgãos julgadores deste CONSEF.

Em pedido subsidiário a defesa argumenta que caso se admita o lançamento de débito de ICMS pela importação (desclassificação do diferimento), em concordância com a pretensão do fisco, a impugnante, consequentemente, teria o direito ao aproveitamento dos créditos relativos a essas entradas, visto que a natureza da operação seria aquisição de mercadorias para fins de revenda (RICMS 2012 – arts. 309, I, “a” e §4º). Destacou também que o estorno ou a vedação da apropriação de créditos fiscais somente é possível quando as saídas subsequentes “*não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto*” (art. 310, II e art. 312, I, do RICMS/2012), e que essa situação não se verificou em relação às saídas com diferimento do imposto, nas quais há incidência do ICMS, porém, o pagamento é postergado. Citou, na peça defensiva, decisão judicial concorde que esse entendimento, reproduzida à fl. 345, conforme abaixo:

*O diferimento é uma substituição tributária para trás, consistindo em mera técnica de tributação, não se confundindo com isenção, imunidade ou não-incidência, uma*

*vez que a incidência resta efetivamente configurada, todavia, o pagamento é postergado. Tem por finalidade funcionar como um mecanismo de recolhimento criado para otimizar a arrecadação e, via de consequência, a fiscalização tributária. (STF – Plenário - Reconhecimento de Repercussão Geral no RE 781.926 — Relator Min Luiz Fux – Julgado em 29/11/2013).*

Nesse contexto, estar-se-ia lançando um débito relativo à importação contra a impugnante e, concomitantemente, deve ser reconhecido o direito de crédito de mesmo valor, sem qualquer resultado de imposto a pagar. Dessa forma, não haveria diferenças a recolher, no caso concreto, uma vez que, na saída subsequente, em razão do diferimento, não gerou débito de ICMS contra a SODECIA BAHIA.

Ainda na seara nos pedidos subsidiários a empresa argumenta que caso seja mantida qualquer exigência de imposto questionada na presente defesa, a penalidade imposta à impugnante, no percentual de 60%, deve ser afastada por esse Conselho, uma vez que se apresenta manifestamente desproporcional, extrapolando os limites próprios à sua finalidade e, assim, caracterizando-se como confiscatória, em violação ao art. 150, inciso IV, da Constituição Federal. Transcreveu na peça defensiva, às fls. 347/348, decisões judiciais relacionadas com esse tema, a exemplo do RE nº 754554/GO, julgado no STF (Supremo Tribunal Federal).

Ao finalizar a impugnação a defesa formulou os seguintes pedidos:

**1 - conhecimento e provimento de sua Impugnação para que seja cancelado integralmente o Auto de Infração nº 206944.0002/15-8;**

**2 - Subsidiariamente, requereu o afastamento da multa imposta com fundamento no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, ante o seu caráter confiscatório.**

Na **INFORMAÇÃO FISCAL** a autuante discorreu, inicialmente, que as infrações 05 e 06 se distinguem, em razão de:

*- A primeira (infração nº 05) trata de cobrança do ICMS diferido devido pelas importações de bens que foram remetidos em comodato para utilização na produção industrial de empresas, fora da produção compartilhada do projeto do PROAUTO e fora do estado da Bahia e;*

*- A segunda (infração nº 06) refere-se à cobrança de ICMS diferido devido pelas importações de bens que foram remetidos em comodato para utilização na produção industrial de empresa fora da produção compartilhada do projeto do PROAUTO e dentro do estado da Bahia.*

Entende a autuante que as duas imputações podem ser analisadas conjuntamente, valendo-se do fato de que bens importados com diferimento do ICMS, em ambos os itens, foram destinados e utilizados para gerar rendimentos fora do programa que lhes concedeu o benefício.

Detalhou que o citado benefício está amparado pela Lei nº 7.537/99 que, concede o diferimento do ICMS devido quando da importação de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias, dedicadas à atividade de fabricante de veículos automotores, estendendo-se aos fornecedores das empresas fabricantes, cujas atividades econômicas sejam correlatas ou complementares e que estejam listados no projeto do empreendimento aprovado pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE (§ 1º da Lei nº 7.537/99).

Enfatizou em seguida que as operações envolvidas nestas infrações se processam cronologicamente de forma diversa da mencionada pela autuada na peça de defesa, conforme abaixo:

*1- A Sodecia da Bahia importa os bens com ICMS diferido, com a finalidade de revenda (mercadorias adquiridas para comercialização) para integrar o ativo fixo da Ford estabelecida na Bahia;*

*2- Os bens são enviados em comodato, pela Sodecia da Bahia, imediatamente após a importação com ICMS diferido para a Sodecia - em Minas Gerais, IMBE- em São Paulo e IMBE- em Camaçari (todas elas empresas vinculadas à Sodecia Bahia). A Sodecia - Bahia emite nota de remessa dos bens para terceiros e, normalmente, à mesma data, emite também um contrato de cessão em comodato dos bens que importou com diferimento, para acobertar a nota fiscal de remessa. (note-se que a remessa em comodato ocorre antes mesmo da venda para a Ford na Bahia, diferentemente da tese sustentada do autuado). Os bens cedidos em comodato tem por objetivo serem usados na produção de bens no parque industrial das comodatárias;*

*3- Os bens são vendidos posteriormente pela Sodecia da Bahia (entre sete meses a um ano, após a cessão dos bens em comodato para terceiros) para a Ford da Bahia, com ICMS diferido, com a finalidade da Ford promover a integração dos bens ao seu ativo fixo (os bens não mais estão em poder da Sodecia, pois, antes mesmo da venda para Ford, já foi realizado a remessa em comodato para terceiros fora do projeto Proauto. Não há retorno real ou simbólico dos bens cedidos em comodato para a Sodecia ou a Ford da Bahia);*

*4- A FORD de São Paulo emite uma nota fiscal de remessa em comodato para a Sodecia Bahia e, acobertando a nota de remessa em comodato, faz um contrato de cessão em comodato para a Sodecia- Bahia, alguns meses após a aquisição do bem pela Ford da Bahia (destacou que tanto a nota fiscal de remessa, quanto o contrato de cessão em comodato são emitidos pela Ford de São Paulo, apesar dos bens não serem de sua propriedade);*

*5- Os bens enviados em comodato pela Sodecia para os terceiros comodatários não retornaram ao estabelecimento da Sodecia Bahia. (com exceção de duas notas fiscais que retornaram, em prazo superior a seis meses). O autuado declarou que os referidos bens são utilizados no parque industrial dos terceiros comodatários para produção de produtos que são por ela (Sodecia da Bahia) adquiridos e vendidos posteriormente à Ford da Bahia. Ressaltou ainda que as comodatárias dos bens (empresas vinculadas à Sodecia da Bahia) não tem sua produção exclusiva vendida à Sodecia da Bahia, portanto não há comprovação efetiva, pela Sodecia da Bahia, que os bens cedidos em comodato são utilizados para produção de bens que retornam ao seu estabelecimento.*

Afirmou que o disposto acima, na ordem em que as operações ocorreram, pode ser verificado no processo conforme exemplificado nas tabelas anexadas às fls. 518/519 deste PAF.

Na análise feita pela autuante, os bens importados pela Sodecia da Bahia, com diferimento do ICMS, não foram destinados a Ford da Bahia. Os referidos bens foram remetidos, após importação, imediatamente, em comodato, para outras empresas que fazem parte do grupo econômico da Sodecia da Bahia e, utilizados por eles nos seus parques industriais. Somente meses após essas remessas é que ocorreu a venda dos bens para a Ford da Bahia, porém, tais bens continuaram sob a posse e uso de terceiros, acobertados pelo comodato feito anteriormente pela Sodecia da Bahia com estes.

Destacou a autuante que não existem documentos que comprovem as operações de comodato entre a Ford Bahia e a Sodecia Bahia, pois as notas fiscais de remessa para comodato dos bens que passaram a ser propriedade da Ford Bahia, apresentadas pelo autuado, foram, estranhamente, emitidas pela Ford de São Paulo, assim como os contratos que acobertam essas notas, ou seja, não existem documentos que comprovem as operações de comodato entre a Ford Bahia e a Sodecia Bahia, já que os documentos apresentados não foram emitidos pelo estabelecimento que tem a propriedade dos bens.

Destacou ainda que o contribuinte autuado, intimado a apresentar autorização expressa da Ford Bahia para que os bens que passaram para sua propriedade fossem cedidos em comodato (ou subcomodato) para terceiros, declarou não existirem tais autorizações (fl. 84 deste processo).

Declarou linhas à frente não fazer sentido a alegação da autuada de que quando promoveu o empréstimo dos bens a terceiros estava na posse dos ferramentais em decorrência de comodato anterior entre ela e a Ford Bahia. O que teria ocorrido, na realidade, foi que os bens importados com diferimento foram de imediato transferidos a terceiros, a título de comodato (os contratos de comodato celebrados entre a Sodecia e terceiros, fazem referência às notas de remessa para empréstimo), para serem utilizados na produção de bens pelos comodatários que não estavam incluídos no projeto do PROAUTO. Somente depois, entre sete meses e um ano da transferência da posse dos bens para terceiros, é que houve a emissão da nota fiscal de venda dos bens para a Ford da Bahia, bens estes que continuaram na posse dos terceiros comodatários.

Disse que os bens cedidos em comodato para terceiros eram na realidade de propriedade da Sodecia Bahia, conforme constou na cláusula primeira dos contratos de comodato feitos entre a Sodecia da Bahia e terceiros a ela vinculados (contratos anexados às folhas 102 a 104, 115 a 117, 130 a 133, 143 a 145, 239 a 241, 260 a 262, 266 a 268 do PAF).

Entende, portanto, que os bens objeto das operações lançadas no A.I. não foram utilizados na produção compartilhada de veículos, cujas empresas estão listadas no programa do PROAUTO, configurando-se, assim, o desvio da finalidade para qual os bens foram importados, que seria ampliar e estimular o desenvolvimento da indústria automotiva baiana, em especial das empresas listadas no projeto do PROAUTO.

Em seguida passou a analisar a legislação aplicável aos fatos objeto da autuação (Decreto nº 7.798/00 – FUNDESE e *Lei nº 7.537/99 - PROAUTO*).

Transcreveu Pareceres da DITRI que tratam dessa temática:

**PARECER 14409/2011- PROCESSO 127063/2011**

**EMENTA:**

*ICMS. PROAUTO. Pedido de reconsideração do Parecer GECOT/DITRI nº 12.647/2011. Pelo atendimento do pleito. O diferimento previsto no art. 12, § 1º, inciso IV da Lei nº 7.537/99, benefício destinado a atividade de fabricante de veículos automotores, estende-se aos fornecedores das empresas fabricantes, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, que estejam listados no projeto do empreendimento a aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE, § 1º da Lei 7.537/99.*

**PARECER FINAL:**

*"A empresa acima identificada, estabelecida no Complexo Industrial FORD Nordeste, localizado no município de Camaçari, no nosso Estado, fabricante de peças e acessórios para veículos automotores e que atua como empresa sistemista da FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA, operando no sistema de produção industrial de veículos denominado "produção compartilhada" insurge-se, com este processo, contra o Parecer GECOT/DITRI nº 12.647/2011.*

*A consultante pretende se beneficiar do diferimento previsto no § 1º do art. 12 da Lei 7.537/99, nas suas operações de importação de ferramentas com o intuito de revenda à empresa FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA para incorporação ao ativo imobilizado desta última.*

*O citado Parecer GECOT/DITRI faz constar o entendimento de que o diferimento não alcança as operações de importação realizada pela consultante, considerando que a beneficiária do PROAUTO é a empresa FORD, e que a importação é operação realizada pela Consultante, e não diretamente pela FORD.*

*Contudo, a consultante apresenta os argumentos de que as ferramentas, em última instância irão compor o ativo da FORD (beneficiária do PROAUTO).*

*Considerando que o art. 12 da Lei 7.537/99, que instituiu o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, prevê o diferimento do lançamento do ICMS incidente nas sucessivas operações internas e nas decorrentes de importação com as mercadorias arroladas no seu § 1º, cujo destino final seja estabelecimento fabricante de veículos automotores (principais beneficiários do PROAUTO), para o momento das saídas dos produtos que o mesmo promover; Considerando o assim disposto no inciso IV do § 1º do citado art. 12 da mencionada lei :*

*"§1º O diferimento previsto neste artigo aplica-se às operações com:*

(...)

*IV - bens destinados ao ativo fixo, inclusive veículos automotores novos das empresas beneficiárias."*

*Considerando-se que a consulente é empresa sistemista do complexo FORD;*

*Considerando que o diferimento previsto no art. 12, § 1º, inciso IV da Lei nº 7.537/99, destinado a atividade de fabricante de veículos automotores, estende-se aos fornecedores das empresas fabricantes, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, que estejam listados no projeto do empreendimento a aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE, § 1º da Lei 7.537/99;*

*Entende-se pelo acolhimento do presente pleito apresentado pela consulente, que pretende ver alcançadas pelo diferimento ora comentado, tanto as operações de importação quanto as de revenda das ferramentas para a FORD."*

A partir das disposições da legislação mencionada e da interpretação das normas no Parecer DITRI nº 14409/11, emitido pela GECOT, a autuante argumentou que os benefícios concedidos pelo programa PROAUTO, tem como finalidade precípua o desenvolvimento social e econômico do Estado da Bahia, especificamente destinado a atividade de **fabricação de veículos automotores** e seus **fornecedores que estejam listados no projeto aprovado pela Lei nº 7.537/99**.

Que no caso concreto em exame foram apurados desvios ou distorções praticados pela SODECIA-BAHIA, em contrariedade às normas do benefício do PROAUTO, conforme abaixo:

*1 - Deixou de contribuir para o fomento a indústria automotiva baiana, em especial para as empresas listadas no projeto da Ford, pois os bens foram utilizados para fomentar a indústria automotiva de outros estados;*

*2 - Deixou de gerar emprego no estado da Bahia, gerando-o em outros estados;*

*3 - Deixou de gerar renda no Estado da Bahia, pois os bens foram utilizados para gerar renda em outros estados;*

*4- A Bahia sofreu o ônus dos créditos dos produtos adquiridos pela Sodecia, produzidos pelas comodatárias, a partir da utilização dos bens importados cedidos em comodato para outros estados, com o benefício do diferimento concedido pela Bahia;*

*5- A Bahia não teve geração de receita tributária pela importadora dos bens com diferimento, e nem pela Ford da Bahia, já que não houve a geração de receita tributária pela Sodecia da Bahia, a partir da produção de partes e peças com a utilização dos bens importados com diferimento, houve sim, incremento a receita tributária de outras unidades da federação, favorecendo-se e utilizando um benefício sobre os bens concedido pela Bahia.*

Disse ainda, a autuante, que foi solicitado, através de intimação (fls. 85 e 86, item 1), que o contribuinte declarasse qual a finalidade das remessas dos bens em comodato, e se os mesmos foram enviados visando industrialização. Pediu ainda que fossem indicadas as respectivas notas fiscais de retorno. No entanto, o sujeito passivo não apresentou quaisquer notas fiscais de retornos, ainda que simbólicas, dos bens fabricados, como também não apresentou notas fiscais de quaisquer serviços prestados de industrialização. Foi informado, porém, que as mercadorias (ferramentais) foram enviadas em comodato (fls. 86/89), sendo apresentados os respectivos contratos com a declaração de que não havia prazo definido para o retorno dos bens e que esta devolução só ocorreria quando não houvesse mais interesse das partes na continuidade do comodato.

Para a autuante, portanto, estaria caracterizada a inaplicabilidade do diferimento nas operações de importação objeto do lançamento visto que não foi comprovado que os bens adquiridos pela autuada e posteriormente remetidos em comodato se destinavam à produção compartilhada junto a empresas incluídas no programa do PROAUTO.

Quando à alegação do contribuinte de que teria direito ao aproveitamento de crédito fiscal para compensação com o débito, caso seja mantida a autuação, com a decorrente exigência do ICMS - Importação, a autuante informou que essa questão não é objeto deste auto de infração, ou seja, o direito ou não ao crédito do ICMS.

Postula a autuante igualmente pela manutenção integral dos itens 05 e 06 do presente lançamento de ofício.

No tocante às penalidades aplicadas, informou a autuante que as infrações tributárias advêm da não prestação do tributo ou do não cumprimento de deveres instrumentais. Que a competência da autoridade, para exigir o tributo ou a multa, é vinculada, não sendo lícito à autoridade fiscal deixar de cumprir a lei, ou cumpri-la quando quiser, discricionariamente. Entende não ser cabível a exclusão da multa aplicada. Com relação à alegação do efeito confiscatório da multa aplicada, declarou que o objetivo da multa aplicada é evitar o *periculum in mora* e dissuadir os infratores e, que esta atribuição, está no campo de competência do legislador.

A concluir a peça informativa a autuante pede que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

Na assentada de julgamento o patrono da empresa, habilitado a atuar no processo através do instrumento de procuração anexado à fl. 529, apresentou memoriais que foram posteriormente juntados aos autos.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 06 (seis) infrações, conforme foi detalhadamente apresentado no Relatório parte integrante deste Acórdão.

Inicialmente faz-se necessário observar que o estabelecimento do contribuinte autuado é beneficiário do Programa de Incentivo Fiscal instituído pela Lei Estadual nº 7.537/99, e regulado pelo Decreto nº 7.798/00, que estabelece como principal finalidade o estímulo à implantação e ao desenvolvimento de empreendimentos industriais do setor automotivo de relevante interesse para a economia do Estado, conforme disposto nos arts. 1º e 2º da norma legal, com o seguinte teor:

*Art. 1º - Fica criado o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia PROAUTO, vinculado ao Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico FUNDESE, regulado pela Lei nº 6.445, de 7 de dezembro de 1992, alterada pela Lei nº 7.503, de 13 de agosto de 1999, com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado.*

*Art. 2º - Poderão habilitar-se aos incentivos da presente Lei as empresas fabricantes de veículos automotores, denominadas empresas beneficiárias principais, que se comprometam, isoladamente ou em conjunto com seus fornecedores, a realizar investimentos totais superiores a R\$ 800.000.000,00 (oitocentos milhões de reais) e a utilizar métodos, sistemas e tecnologias avançados, compartilhados, no que couber, com órgãos, agências e universidades locais.*

*§ 1º A concessão dos benefícios e incentivos previstos nesta Lei, excluído o financiamento de capital de giro, estende-se aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE.*

*§ 2º O Chefe do Poder Executivo poderá estabelecer condições especiais de enquadramento no Programa, mediante proposta do Conselho Deliberativo do FUNDESE, desde que o empreendimento seja relevante para:*

- I - o desenvolvimento tecnológico da matriz industrial do Estado;*
- II - a geração de emprego e formação de mão de obra qualificada;*
- III - a consolidação do parque automotivo baiano.*

O referido diploma legal estipula que as fabricantes de veículos automotores (qualificação em que se enquadra a **FORD MOTOR COMPANY DO BRASIL, sediada em Camaçari - Ba**), serão as beneficiárias principais, estendendo-se o benefício aos seus fornecedores (onde se enquadra a **SODECIA BAHIA, ora impugnante, também sediada em Camaçari - Ba, no denominado Complexo FORD**), cuja atividade econômica seja correlata ou complementar à empresa principal do Programa. Por sua vez, as empresas beneficiárias deverão constar da lista do Projeto do empreendimento devidamente aprovadas pelo Conselho Deliberativo do **FUNDESE**.(.....)

No que toca ao incentivo específico, a Lei nº 7.537/99 concede em seu art. 12, entre outras vantagens fiscais, o diferimento do ICMS devido quando da importação de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias (montadoras de veículos automotores). O diferimento a que

faz referência a normal legal é aplicável também às operações realizadas entre fornecedores das empresas beneficiárias principais do PROAUTO, desde que as mercadorias tenham por destino final o estabelecimento da empresa fabricante de veículos automotores. Nessa hipótese: *i) a exigência do imposto fica diferida para o momento da desincorporação do bem; ii) há dispensa do pagamento (conversão do diferimento em isenção) quando a desincorporação ocorre após 1 (um) anos de uso.*

Feitas essas considerações iniciais passaremos, doravante, a examinar as infrações objeto do lançamento de ofício formalizado através do Auto de Infração nº 206944.0002/15-8.

Na infração 01, a exigência fiscal recaiu sobre as operações de remessa de mercadorias para industrialização, por conta e ordem da empresa autuada, sem que tenha havido o retorno dos produtos resultante do processo fabril, com a agregação das matérias-primas enviadas ou em razão do retorno ter se verificado após o prazo definido na legislação.

O sujeito passivo, por ocasião da defesa, alegou como fatos modificativos ou extintivos da obrigação tributária, a circunstância de ocorrerem sobras e perdas no processo de fabricação, verificadas nos estabelecimentos destinatários das encomendas, não havendo exata identidade de valores e quantidades, por ocasião dos retornos. Alegou que as referidas sobras são normalmente tratadas pelas empresas prestadoras dos serviços de industrialização como sucatas, cujas quantidades não retornavam ao estabelecimento autor das encomendas. Argumentou ainda que a mencionada operação, à luz da legislação do ICMS, submete-se à não incidência do imposto e que foi aventada na acusação fiscal, tão somente, a ausência de emissão das notas fiscais de retorno ou a devolução dos produtos após o esgotamento do prazo de 180 (cento e oitenta) dias. Entende que a ausência de vinculação entre as notas de remessa e de retorno, com a indicação precisa das quantidades e valores ou o alongamento do prazo de devolução, não têm o condão de transformar a natureza jurídica das operações objeto do levantamento fiscal, de não tributadas em tributadas. Haveria no caso mero descumprimento de obrigações acessórias ou de deveres instrumentais.

Passo a decidir a questão. De início cabe observar que as operações que compõem o item 01 da autuação são tratadas nos Regulamentos (RICMS) de 1997 e 2012, no âmbito do instituto da **suspensão** do imposto. Nessa específica situação jurídica a ocorrência do fato gerador do ICMS fica condicionada a um evento futuro e incerto, de forma que a não verificação, no caso concreto, das condições suspensivas, enseja a exigência do tributo, desde a verificação da primeira operação. Vejamos então o que dispõe os Regulamentos supracitados:

**RICMS/97**

**DA SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO**

**SEÇÃO I**

**Das Disposições Gerais**

**Art. 340.** *Há suspensão da incidência do imposto sempre que a ocorrência do fato gerador fique condicionada a evento futuro e incerto.*

**§ 1º** *Constitui condição da suspensão da incidência o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, em prazo fixado pela legislação, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade.*

**§ 2º** *Configura-se o fato gerador:*

**II - decorrido o prazo aludido no parágrafo anterior sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, hipótese em que será exigido o imposto devido por ocasião da saída efetuada com suspensão, sujeitando-se o recolhimento, mesmo espontâneo, à atualização monetária e aos acréscimos moratórios.**

**Das Hipóteses de Suspensão da Incidência do Imposto**

**Art. 341.** *É suspensa a incidência do ICMS:*

**I - nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência**

do imposto quanto ao valor adicionado, observadas as seguintes disposições regulamentares:

- a) *remessas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados por terceiros: arts. 615 a 623;*

(...)

**Art. 615.** *É suspensa a incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados, total ou parcialmente, em estabelecimento do mesmo contribuinte ou de terceiro, por conta do remetente (Conv. AE 15/74).*

**§ 3º** *A suspensão prevista neste artigo é condicionada a que as mercadorias ou bens ou os produtos industrializados resultantes retornem real ou simbolicamente ao estabelecimento de origem, dentro de 180 dias, contados da data da saída do estabelecimento autor da encomenda, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade, sendo que esse prazo poderá ser prorrogado até duas vezes, por igual período, em face de requerimento escrito do interessado, dirigido à repartição fiscal a que estiver vinculado.*

**§ 4º** *Decorrido o prazo estipulado no parágrafo anterior, salvo prorrogação autorizada pelo fisco, sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno das mercadorias ou bens ou dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem, real ou simbólico, será exigido o imposto devido por ocasião da saída originária, sujeitando-se o recolhimento, mesmo espontâneo, à atualização monetária e aos acréscimos moratórios.*

**§ 5º** *Considera-se encerrada a fase de suspensão da incidência do imposto, com a verificação de qualquer das seguintes situações:*

**III - o não atendimento da condição de retorno, no prazo regulamentar.**

#### **RICMS/2012**

#### **DA SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO**

**Art. 278.** *Há suspensão da incidência do imposto sempre que a ocorrência do fato gerador fique condicionada a evento futuro e incerto.*

**Art. 279.** *Constitui condição da suspensão da incidência o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, em prazo fixado pela legislação, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade.*

**Parágrafo único.** *Caso o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem não ocorra no prazo fixado pela legislação, será exigido o imposto a partir da data da saída efetuada com suspensão, hipótese em que, o recolhimento estará sujeito aos acréscimos moratórios.*

**Art. 280.** *É suspensa a incidência do ICMS:*

**I -** *nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço, desde que as mercadorias ou bens venham a ser objeto de incorporação ao ativo, posterior industrialização ou comercialização pelo autor da encomenda;*

**§ 1º** *Para a suspensão prevista no inciso I serão observadas as seguintes regras:*

**III - a remessa de mercadoria com suspensão do ICMS fica condicionada a que o retorno real ou simbólico ao estabelecimento de origem, ocorra em até 180 dias, contados da data da saída do estabelecimento autor da encomenda, sendo que esse prazo poderá ser prorrogado até duas vezes, por igual período, em face de requerimento escrito do interessado, dirigido à repartição fiscal a que estiver vinculado.**

As regras positivadas nos Regulamentos do imposto estabelecem de forma precisa que não atendidas as condições ali prescritas impõe-se a exigência do imposto a partir da data saída efetuada com suspensão, ficando sujeito o recolhimento do tributo também à incidência dos acréscimos moratórios.

Observo que as regras de suspensão contidas no ordenamento não obrigam o contribuinte a cumprir meros deveres instrumentais, visto o ICMS está inserido no rol dos impostos que se submetem ao lançamento por homologação, situação em que o contribuinte ou sujeito passivo tem a obrigação de antecipar o pagamento ou de proceder à execução de todos os atos

relacionados à escrituração dos fatos que estão relacionados ao campo de incidência do tributo. As denominadas obrigações acessórias ou instrumentais são em verdade meios para o cumprimento da obrigação principal (dever de pagar tributo). Deixando o contribuinte de cumpri-las, apresenta-se a impossibilidade do fisco em homologar os atos do sujeito passivo e certificar a ocorrência ou não de fato gerador que deflagra o nascimento da obrigação tributária principal.

Nessa perspectiva é que a não emissão das notas fiscais de retorno de matérias-primas e/ou produtos acabados ou a emissão dos documentos fiscais após o prazo definido na norma de regência do ICMS configura a ocorrência de fato gerador do tributo, visto que foram desatendidas as condições estabelecidas na legislação, desde a primeira operação, para que verificasse a não exigência do tributo.

Ademais, no caso concreto, não foi apresentado pelo contribuinte documentos que comprovassem as reais perdas nos processos fabris realizados pelos estabelecimentos destinatários das encomendas como também não foram apresentadas notas fiscais de retorno simbólico das matérias-primas remetidas para industrialização, em flagrante desatendimento ao quanto prescrito no art. 615, §§ 3º e 4º, do RICMS/97 e no art. 280, § 1º, inc. III, do RICMS 2012, acima transcritos.

Também não se mostrou plausível a alegação do contribuinte autuado de que tenham ocorrido perdas retidas nos estabelecimentos prestadores dos serviços de industrialização nos percentuais de 72,84%, 35,40% e de mais de 97%, conforme demonstrado no anexo 1 – fls. 11/12 e 510 deste PAF.

Frente ao acima exposto, julgo o item 01 do Auto de Infração totalmente procedente.

Na infração 02 a exigência fiscal tem origem nas remessas, por transferência, de matérias-primas e produtos semiacabados ou em processo, para outro estabelecimento empresarial do mesmo grupo econômico da autuada, situado no Estado da Bahia, com inscrição no CNPJ nº 56.995.327/0002-86, não inserido no projeto automotivo da FORD, regulado pela Lei nº 7.537/99 (PROAUTO).

Na peça defensiva o contribuinte se insurge contra a cobrança alegando a não ocorrência de fato gerador do ICMS, em conformidade com a Súmula 166 do STJ (Superior Tribunal de Justiça), que estabelece, no seu verbete, que *“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”*.

A impugnante declarou não desconhecer as razões da autuação inclusive aquelas originárias de julgamentos deste CONSEF, no sentido de que a aludida Súmula não seria aplicável ao regime jurídico atual do ICMS, uma vez que editada antes do advento da Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996, diploma de normas gerais do imposto e que mesmo após a publicação da citada lei, o STJ vem, há quase 19 (dezenove) anos, decidindo reiteradamente no mesmo sentido. Afirmou, ainda, que o Tribunal proferiu, em 25/08/2010, Acórdãos com essa orientação, sob a sistemática dos Recursos Repetitivos, de acordo com o art. 543-C do CPC (Código de Processo Civil), conferindo ao precedente especial eficácia persuasiva sobre casos análogos.

Verifico, no caso concreto, que o estabelecimento destinatário das mercadorias não figurava na condição de filial ou matriz do remetente, ora autuado. Sequer apresentava identidade de razão social. O CNPJ inserido nas notas fiscais de remessa, listadas no Anexo 2 (doc. fl. 23), revela que o destinatário dos produtos é a empresa **Indústria Mecânica Brasileira de Estampos IMBE Ltda.**, Insc. Estadual nº 76385301, com endereço na Via Axial, nº 1221, Polo Petroquímico, município de Camaçari – Bahia, CEP 42.810.000. O estabelecimento destinatário efetivamente faz parte do mesmo grupo empresarial da autuada, todavia, é pessoa jurídica distinta, com razão social e CNPJ próprios. Não há, portanto, qualquer identidade jurídica entre o caso em exame e aquele que ensejou a edição da Súmula 166 do STJ, conforme quis fazer entender os argumentos defensivos no seu pedido de exclusão da cobrança.

Por essas razões mantenho integralmente o item 02 do Auto de Infração.

Na infração 03 a cobrança se refere à falta de recolhimento de ICMS em razão de saídas de mercadorias para fins de exportação sem a devida comprovação das operações através das guias ou registros de exportação. O contribuinte sustentou, na fase de defesa, que a referida exigência está baseada em mera presunção e que a impossibilidade de vinculação dos documentos fiscais emitidos com os Registros ou Guias de Exportação não modificaria o “status” jurídico das operações, para transformá-las em saídas internas tributadas, com incidência do ICMS à alíquota de 17%.

O deslinde dessa questão deve ser precedido do exame das provas trazidas aos autos pelas partes. Observo de início que a autuante intimou o sujeito passivo, no curso da ação fiscal, para proceder às devidas comprovações das exportações, para que fizesse as vinculações documentais necessárias à comprovação das saídas das mercadorias do território nacional, conforme termo inserido à fl. 303 do processo. Porém, nada foi trazido ao processo, nem mesmo na fase de defesa, atrelando documentos emitidos pelo sujeito passivo e aqueles oriundos da aduana, cujos atos de certificação das exportações se encontram sobre a alçada e competência da Receita Federal do Brasil.

Diante dessa omissão do sujeito passivo em deixar de fazer as vinculações das notas fiscais emitidas com os comprovantes que atestassem a real ou efetiva saída das mercadorias do país, impõe a prevalência das regras positivadas na Lei nº 7.014/96 (art. 3º, inc. II e art. 4º, § 5º), com as seguintes prescrições:

***Lei 7014/96***

***Art. 3º O imposto não incide sobre:***

***(...)***

***II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias e serviços, observado o seguinte:***

***(...)***

***c) tornar-se-á devido o imposto quando não se efetivar a exportação, ressalvada a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio.***

***Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:***

***(...)***

***§ 5º A falta de comprovação da saída de mercadoria do território estadual pelo proprietário, transportador ou condutor do veículo, quando exigida, autoriza a presunção de que tenha ocorrido sua comercialização no território baiano.***

Frente ao acima exposto o item 03 do Auto de Infração fica também mantido em sua integralidade.

Na infração 04 a exigência do ICMS decorreu dos envio de mercadorias (produtos acabados, matérias-primas, material de embalagem e produtos inacabados ou em processo), para o estabelecimento da empresa Expresso Nepomuceno. As referidas remessas, segundo as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado, listadas no Anexo 3 (doc. fl. 30), se deram sem incidência do ICMS, pois se destinavam a depósito no local de destino, cuja posse decorreu de contrato de locação firmado entre as partes envolvidas na operação. A autuada deu o tratamento a essas operações de “**remessas para depósito fechado**”. A exigência fiscal, por sua vez, teve por lastro probatório, as seguintes circunstâncias, apuradas no curso da ação fiscal: **i)** a Expresso Nepomuceno (cedente e locadora do local utilizado como depósito) não estava autorizada pelo fisco estadual a prestar serviço de armazenagem para terceiros; **ii)** o local de destino das mercadorias também não estava autorizado pela Fazenda Estadual, no cadastro de contribuintes do ICMS, a funcionar como depósito fechado; **iii)** não foram identificadas, na ação fiscal, notas de retorno das mercadorias. Observo que também não foram efetuadas, no caso concreto, quaisquer vinculações entre as notas fiscais de remessa para fins de depósito e posteriores saídas a qualquer título: retorno – real ou simbólico, transferências, vendas a terceiros etc.

O contribuinte sustentou ainda que as exigências de inscrição/autorização de estabelecimento destinatário das mercadorias e de vinculação dos documentos fiscais de envio e retorno constituiriam meros detalhes formais, cuja inobservância jamais poderia embasar qualquer

exigência de imposto, constituindo no máximo descumprimento de obrigações acessórias ou instrumentais. Fez citação na peça de defesa de decisão prolatada por este CONSEF, reproduzida à fl. 333 do PAF, que afastou cobrança do ICMS remessa para estabelecimento não inscrito na condição de depósito fechado, frente à comprovação, no caso paradigma, de que as mercadorias guardadas e depositadas retornaram ao estabelecimento depositante.

Pontuou também a defesa que a manutenção da exigência fiscal em lide acarretaria grave distorção na cadeia de circulação de mercadorias processadas pela empresa autuada visto que não houve o reconhecimento dos créditos decorrentes da incidência do ICMS reclamado na autuação.

Observo mais uma vez, reiterando o quanto já foi alinhavado no exame das infrações 01 e 03, que as regras de suspensão da exigibilidade do imposto, contidas no ordenamento, não obrigam o contribuinte a cumprir meros deveres instrumentais, visto o ICMS, está inserido no rol dos impostos que se submetem ao lançamento por homologação, situação em que o sujeito passivo tem a obrigação de antecipar o pagamento ou de proceder à execução de todos os atos relacionados à escrituração dos fatos que estão inseridos ao campo de incidência do tributo.

Mais uma vez reafirmamos nesta oportunidade que as denominadas obrigações acessórias ou instrumentais são em verdade meios para o cumprimento da obrigação principal (dever de pagar tributo) ou para certificar ou documentar situações em que o contribuinte não se encontra obrigado a fazer qualquer recolhimento em favor do Erário, a exemplo do que ocorre nas hipóteses de imunidade, isenção ou não incidência qualificada na lei. Todavia, deixando o contribuinte de cumprir essas obrigações, o fisco se depara com a total impossibilidade de homologar os atos do sujeito passivo e certificar a ocorrência ou não de fato gerador que deflagra o nascimento da obrigação tributária principal.

No caso objeto da infração 04 o contribuinte foi devidamente notificado pela autuante, conforme atestam as intimações anexadas às fls. 277 a 296, para fazer as vinculações e apresentar concomitantemente as comprovações das efetivas saídas das mercadorias, além da justificativa para que as mesmas tenham saído sem destaque do ICMS. Em resposta o contribuinte apresentou a comprovação da efetiva saída das mercadorias para o local onde funcionava a empresa Expresso Nepomuceno e, declarou ainda que as mercadorias, na realidade, eram destinadas ao depósito da Sodecia, alugado da referida companhia e que, posteriormente, quando concluída a venda, as mesmas seriam remetidas à FORD, em Camaçari-Ba.

Foi expedida então a intimação nº 3A (cópia juntada às fls. 287 deste processo), solicitando ao contribuinte a comprovação, através de documentos fiscais, de que as mercadorias remetidas para a Expresso Nepomuceno foram posteriormente vendidas e entregues a Ford Bahia, bem como a apresentação da inscrição estadual ou autorização da SEFAZ-BA para que o galpão, situado no endereço da empresa Expresso Nepomuceno, fosse utilizado como depósito fechado da SODECIA.

O contribuinte, em resposta a intimação nº 3A (fls. 46/47 deste processo) declarou que não havia autorização ou inscrição cadastral para que o galpão alugado funcionasse como depósito fechado da Sodecia, mas que assim funciona, em razão da falta de local para armazenamento de mercadorias, dentro do parque industrial da Ford. Declarou também que *"... tendo em vista a grande quantidade de mercadorias vendidas à FORD, não foi possível estabelecer o vínculo entre as notas fiscais de vendas emitidas com as notas fiscais de saídas das mercadorias ao depósito"*.

A autuante, diante do que lhe foi informado pela empresa autuada, disse que o contribuinte, apesar de declarar e alegar que o local funcionava como depósito fechado não seguiu os procedimentos previstos nas normas de regência do imposto, entre elas:

*Lei 7014/96*

**Art. 34.** *São obrigações do contribuinte:*

**I** - *inscrever-se na repartição fazendária antes de iniciar suas atividades, na forma regulamentar;*

*RICMS/2012*

**Art. 1º.** O Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas, habilitando o contribuinte ao exercício de direitos decorrentes do cadastramento.

**Art. 2º.** Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades:

§ 1º O contribuinte terá que inscrever cada estabelecimento, ainda que filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou qualquer outro.

§ 2º O estabelecimento não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS será considerado clandestino, ressalvados os casos em que seja dispensada a inscrição cadastral.

#### **DOS DEPÓSITOS FECHADOS**

**Art. 460.** Nas saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte com destino a depósito fechado pertencente ao mesmo titular, ambos localizados neste estado, bem como em seus retornos, será emitida nota fiscal contendo os requisitos exigidos e, especialmente (Convênio S/N, de 15/12/1970):

**I** - valor das mercadorias;

**II** - natureza da operação;

**III** - dispositivo legal que prevê a não-incidência do ICMS.

**Art. 461.** Na saída de mercadoria armazenada em depósito fechado, com destino a estabelecimento diverso do depositante, ainda que da mesma empresa, o estabelecimento depositante emitirá nota fiscal com a indicação de que a mercadoria será retirada do depósito fechado, mencionando-se o endereço e a inscrição no estado e no CNPJ deste.

§ 1º Na hipótese deste artigo, será emitida nota fiscal de retorno simbólico da mercadoria do depósito fechado para o estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, indicando o número da nota fiscal referida no caput.

**Art. 463.** Para escriturar a circulação e o estoque das mercadorias no depósito fechado serão mantidos, apenas, os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;

Nessa perspectiva e frente aos fatos documentados no processo é de se concluir que a falta de emissão das notas fiscais de retorno, real ou simbólico, conjugada com a ausência de demonstração probatória do destino dado às mercadorias pelo autuado nas etapas posteriores de circulação, configura a ocorrência de fato gerador do tributo, visto que foram desatendidas as condições estabelecidas na legislação de regência do tributo, desde a primeira operação, para que verificasse a não exigência do imposto, por força da aplicação do instituto da suspensão do ICMS.

Verifico ainda que a decisão paradigma apresentada na peça defensiva, com trechos reproduzidos à fl. 333 do PAF, não tem nenhuma identidade com os fatos que ensejaram o lançamento fiscal em análise, visto que no caso tido com assemelhado foi apresentada a comprovação de retorno das mercadorias para o estabelecimento remetente. Já no caso em exame essa comprovação não foi trazida aos autos mesmo depois do contribuinte ter sido regularmente intimado para fazê-lo.

Quanto aos créditos fiscais reclamados pela defesa em razão da manutenção da cobrança do imposto exigido no item 04 do A.I., trata-se de direito que só se viabilizaria se demonstrado pelo contribuinte que as operações subsequentes com as mercadorias se realizaram com incidência do imposto. No entanto, no presente caso, o exame dessa questão ficou totalmente comprometido quanto à certeza e liquidez da pretensão da defesa, visto que o sujeito passivo não procedeu às vinculações das remessas indevidamente amparadas com a suspensão do imposto com as posteriores saídas. Não houve a demonstração probatória do destino dado às mercadorias retiradas do galpão utilizado de forma ilegal, pela SODECIA, a título de “depósito fechado”. A alegação da defesa, consignada à fl. 334 dos autos, de que as operações de saídas subsequentes de vendas (envio de peças às montadoras adquirentes) foram realizadas com tributação do ICMS não foi provada em todas as fases de tramitação deste no PAF. Assim, o direito ao crédito invocado na impugnação não se revelou plenamente evidenciado.

Aplica-se ao caso as disposições do art. 142 RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Dec. Estadual nº 7.629/99, que determina que “*A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha (ou deveria dispor) importa em veracidade da afirmação da parte contrária*”.

Ademais a matéria relativa ao creditamento de ICMS posterior à quitação de valores lançados através de Auto de Infração não é passível de verificação nessa etapa de julgamento da impugnação do contribuinte, de competência do CONSEF. Poderá, todavia, ser objeto de pedido em processo autônomo, junto à repartição fiscal do domicílio fiscal do sujeito passivo com a juntada das provas que estiverem em poder do interessado e desde que formulado antes da extinção do direito pela decadência.

Mantenho também a infração 04.

As infrações 05 e 06 tratam da remessa em comodato de bens importados no regime de PROAUTO, com o benefício do diferimento do ICMS.

A descrição dessas infrações imputadas à impugnante foi redigida nos seguintes termos: “*Deixou de recolher o ICMS de importação de bens (ferramentais e dispositivos) adquiridos com diferimento do imposto, para serem utilizados como ativo fixo da FORD Motor Company do Brasil Ltda. estabelecida na Bahia, cujos bens foram, após importação, objeto de saídas interestaduais a título de comodato, para utilização em parque industrial de contribuintes não participantes do programa PROAUTO, estabelecidos em outras unidades da federação*”.

O contribuinte, na peça de defesa, declarou que a referida cobrança está amparada nas seguintes premissas:

*I - Os bens objeto de comodato, que têm saída com não-incidência de ICMS, não retornaram ao estabelecimento baiano, o que supostamente caracterizaria desvio do programa de incentivo do PROAUTO, cuja finalidade, conforme dispõe os artigos 1º e 2º da Lei 7.537/99, é promover o desenvolvimento tecnológico da matriz industrial do Estado, a geração de emprego e formação de obra qualificada e a consolidação do parque automotivo baiano;*

*II - O PROAUTO alcança a FORD estabelecida na Bahia e estende-se apenas aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE;*

*III - O benefício do diferimento do ICMS na importação concedido à SODECIA foi supostamente transferido para empresas fora do projeto do PROAUTO, o que conduziu à cobrança superveniente do imposto.*

A impugnante esclareceu ainda que os fundamentos das Infrações 05 e 06 e o contexto fático são essencialmente iguais, distinguindo-se apenas pela primeira imputação tratar de **remessas em comodato interestaduais** (destinadas à SODECIA MINAS GERAIS e a IMBE-SÃO PAULO), e a segunda infração, de **remessas em comodato realizadas internamente/dentro do Estado da Bahia** (destinadas à IMBE-CAMAÇARI, empresa não beneficiária do PROAUTO).

Verifico de início, conforme já mencionado linhas acima, que o citado benefício do PROAUTO está amparado pela Lei nº 7.537/99 que concede, entre outras vantagens, diferimento do ICMS para a atividade de fabricante de veículos automotores instalado na Bahia, estendendo-se este tratamento aos fornecedores das empresas fabricantes, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar e que esteja listada no projeto do empreendimento aprovado pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE (§ 1º da Lei 7.537/99).

Conforme ficou comprovado nos autos, a partir dos documentos e intervenções da autuante no PAF, as operações envolvidas nessas duas infrações se processam cronologicamente da seguinte forma:

1- A Sodecia - Bahia importa os bens (equipamentos e ferramentais) com ICMS diferido com a finalidade de revenda (mercadorias adquiridas para comercialização), visando a posterior integração dos mesmos no ativo fixo da Ford estabelecida na Bahia;

2- Todavia, na operação subsequente à importação, os bens foram enviados em comodato, pela Sodecia da Bahia, com ICMS diferido, para as empresas Sodecia - Minas Gerais, IMBE - São Paulo e IMBE - em Camaçari (todas elas, empresas vinculadas ao mesmo grupo econômico da Sodecia - Bahia). A Sodecia - Bahia emitiu notas fiscais de remessa dos bens para aquelas empresas e, à mesma data, formalizou também contratos de cessão em comodato dos bens que importou com diferimento do ICMS, para acobertar a notas fiscais de remessa. Diferentemente do que foi alegado na peça de defesa pela autuada, a remessa em comodato para terceiros ocorreu antes mesmo da venda dos bens importados (ferramentais e equipamentos) para a Ford da Bahia, Por sua vez, esses bens cedidos em comodato foram usados na produção de mercadorias nos parques industriais das comodatárias, ou seja, em estabelecimentos de empresas não inseridas no PROAUTO;

3- Restou provado também nos autos que os bens importados (ferramentais e equipamentos) foram posteriormente vendidos (**entre sete meses a um ano, após a cessão em comodato para terceiros**) para a Ford da Bahia, com ICMS diferido, com a finalidade da Ford promover a integração dos mesmos em seu ativo fixo. Nesta etapa os bens não mais se encontravam na posse da Sodecia da Bahia, visto que foram remetidos em comodato para empresas não incluídas no projeto PROAUTO. Não houve também o retorno, real ou simbólico, dos bens cedidos em comodato para a Sodecia da Bahia, permanecendo os mesmos na posse de terceiros durante todo o tempo;

4- Posteriormente, a FORD de São Paulo emitiu uma nota fiscal de remessa dos bens em comodato para a Sodecia Bahia e, acobertando essa nota de remessa, foi celebrado um contrato de cessão em comodato para a Sodecia- Bahia;

5- Os bens enviados em comodato pela Sodecia para os terceiros comodatários não retornaram ao estabelecimento da Sodecia Bahia. (com exceção de duas notas fiscais que retornaram, em prazo superior a seis meses). O autuado declarou que os referidos bens são utilizados no parque industrial dos terceiros comodatários para produção de produtos que são por ela (Sodecia da Bahia) adquiridos e vendidos posteriormente à Ford da Bahia. Já as comodatárias dos bens (empresas vinculadas à Sodecia da Bahia) não procedem venda de sua produção exclusivamente à Sodecia da Bahia.

A partir dos fatos acima narrados e documentados no decorrer da ação fiscal, verifico, de plano, que os bens importados pela Sodecia da Bahia, com diferimento do ICMS previsto na Lei nº 7.537/99, não foram destinados, logo após o desembaraço aduaneiro, para a Ford da Bahia. Os referidos bens foram imediatamente remetidos em comodato para outras empresas, integrantes do mesmo grupo econômico da Sodecia da Bahia e, utilizados por estas empresas nos seus respectivos parques industriais. Somente meses após essas remessas em comodato para terceiros (**entre 7 meses e um ano**) é que ocorreu a venda dos bens para a Ford da Bahia, porém, os bens importados pela Sodecia Bahia continuaram sob a posse e uso de terceiros, acobertados pelo contratos de comodato celebrados anteriormente entre a Sodecia da Bahia e aquelas empresas (SODECIA MINAS GERAIS, IMBE-SÃO PAULO e IMBE-CAMAÇARI).

Observo ainda que não existe documentos que comprovem as operações de comodato entre a Ford Bahia e a Sodecia Bahia, pois as notas fiscais de remessa para comodato dos bens que passaram a ser “propriedade” da Ford Bahia, apresentadas pelo autuado, foram emitidas pela Ford de São Paulo, assim como os contratos que acobertaram essas notas, conforme se encontra

demonstrado à fl. 518, a partir dos documentos emitidos pelo próprio autuado. Em outras palavras: não existe documentos que comprovem as operações de comodato realizadas diretamente entre a Ford Bahia e a Sodecia Bahia, não se fechando, dessa forma, o ciclo de circulação dos bens amparados pelo diferimento do imposto previsto no art. 12 da Lei nº 7.537/99.

Por sua vez, o contribuinte foi intimado pela auditoria fiscal autuante para que comprovasse, através de documentos idôneos a expressa autorização da Ford Bahia para que os bens importados fossem cedidos em comodato (ou subcomodato) para terceiros. Todavia, foi declarado pela autuada, não existirem tais autorizações, conforme atesta a declaração da autuada anexada à fl. 84 deste processo.

Diante do que ficou documentalmente demonstrado neste PAF o que de fato ocorreu foi que os bens importados ao amparo da Lei nº 7.537/99, com o diferimento do ICMS Importação, foram de imediato transferidos a terceiros (empresas integrantes do grupo econômico da autuada), a título de comodato. Os contratos de comodato celebrados entre a Sodecia e terceiros (empresas do mesmo grupo econômico), fazem referência às notas de remessa para empréstimo para serem utilizados na produção de bens pelos comodatários, sendo que estes contribuintes não se encontravam, à época das operações, incluídos no projeto do PROAUTO. Somente depois, entre sete meses e um ano da transferência da posse dos bens para terceiros é que, houve a emissão de notas fiscais de venda dos bens para a Ford da Bahia, conforme atestam as cópias dos documentos juntados às fls. 96, 107 a 108, 138 a 142 e 230 deste PAF. Porém esses bens permaneceram na posse das empresas comodatárias. Importante consignar que duas dessas empresas sequer eram estabelecidas no território deste Estado (SODECIA MINAS GERAIS e IMBE-SÃO PAULO) e que nenhuma delas fazia parte do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO.

Em resumo: os bens importados com diferimento e posteriormente cedidos em comodato para terceiros eram na realidade, à época dos fatos geradores, de propriedade da Sodecia Bahia, conforme constou na cláusula primeira dos contratos de comodato formalizados entre a Sodecia da Bahia e terceiros a ela vinculados – as empresas: Sodecia Minas Gerais Indústria de Componentes Automotivos Ltda, estabelecida em Sete Lagoas – MG; Indústria Mecânica Brasileira de Estampos – IMBE Ltda, estabelecida em Camaçari – Ba, e, a Indústria Mecânica Brasileira de Estampos – IMBE Ltda, estabelecida em São Paulo, tudo conforme cópias das avenças juntadas às folhas 102 a 104, 115 a 117, 130 a 133, 143 a 145, 239 a 241, 260 a 262, 266 a 268.

Assim, frente aos fatos documentados acima é de se concluir que as operações com os bens importados não poderiam ser realizadas ao amparo do diferimento previsto na Lei nº 7.537/99 e disciplinado, no âmbito do Poder Executivo, pelo Dec. Estadual nº 7.798/00. O referido benefício fiscal foi utilizado de forma indevida pelo contribuinte autuado, pois estava circunscrito às operações promovidas por empresas industriais automotivas e suas fornecedoras, listadas no projeto do PROAUTO (Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia), e aprovadas por ato do Conselho Deliberativo do FUNDESE (Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico do Estado da Bahia, regulado pela Lei nº 6.445/1992, alterada pela Lei nº 7.503/1999).

As empresas Sodecia Minas Gerais Indústria de Componentes Automotivos Ltda, estabelecida em Sete Lagoas – MG; Indústria Mecânica Brasileira de Estampos – IMBE Ltda, estabelecida em Camaçari – Ba, e, a Indústria Mecânica Brasileira de Estampos – IMBE Ltda, estabelecida em São Paulo, destinatárias dos bens remetidos em comodato não integravam o rol de contribuintes inseridos no PROAUTO, estando configurada, desde a operação de origem, a indevida utilização pelo contribuinte do benefício do diferimento instituído pela Lei Estadual nº 7.537/99.

Restou, portanto, demonstrado na ação fiscal que bens objeto das operações lançadas no A.I. não foram utilizados na produção compartilhada de veículos, entre a FORD e a autuada (SODECIA BAHIA), visto que, após a importação, os equipamentos e ferramentais foram remetidos diretamente, via contrato de comodato, para empresas não integrantes do programa do PROAUTO,

sendo duas delas localizadas em outras unidades da Federação, configurando-se, assim, o desvio da finalidade do incentivo fiscal.

Em razões subsidiárias o contribuinte argumentou que na hipótese de manutenção da autuação remanesceria o direito ao aproveitamento dos créditos fiscais do ICMS incidente nas operações de importação, e que, no confronto entre débitos e créditos, não haveria diferenças a cobrar nos itens 05 e 06 deste Auto de Infração.

O direito ao crédito nas importações tem relação direta com o pagamento do imposto incidente nessa específica operação. Todavia essa matéria, relativa ao creditamento de ICMS após o pagamento do Auto de Infração é fato superveniente e não passível de verificação nessa etapa de julgamento da impugnação do contribuinte, de competência do CONSEF. Poderá, todavia, ser objeto de pedido em processo autônomo, junto à repartição fiscal do domicílio fiscal do sujeito passivo, com as provas de que dispuser e desde que formulado antes da extinção do direito pela decadência.

No tocante à penalidade de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto exigido, afasto também argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução da referida multa com espeque no princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV, da CF/88. Isto porque não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É que o prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Frente ao acima exposto mantenho as exigências fiscais que integram os itens 05 e 06 do Auto de Infração.

Voto, portanto, pela total PROCEDÊNCIA “*in totum*” do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206944.0002/15-8**, lavrado contra **SODECIA DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.024.007,70**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – JULGADOR