

A. I. N° - 281082.0003/20-3
AUTUADO - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM
DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/09/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0125-03/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração subsistente. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Infração não impugnada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2020, refere-se à exigência de R\$1.497.990,51 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de julho, setembro a dezembro de 2016. Valor do débito: R\$392.475,43.

Infração 02 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a abril de 2016. Valor do débito: R\$102.100,49.

Infração 03 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de outubro a dezembro de 2015; abril a setembro, novembro e dezembro de 2016. Valor do débito: R\$1.003.414,59.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 44 a 53 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e antes de adentrar as questões de mérito relacionadas à improcedência do lançamento, destaca que efetuou o pagamento integral do crédito tributário correspondente à Infração 02, extinguindo-o, nos termos do art. 156, I do CTN (Doc. 02.).

Faz uma síntese dos fatos e alega, quanto à Infração 01, que o crédito indevido está calcado basicamente no fato de a Fiscalização, equivocadamente, acreditar que o combustível adquirido pelo estabelecimento autuado é utilizado unicamente para abastecimento de veículos por ele produzidos, na etapa final da linha de montagem, seria classificado como bem de uso e consumo do estabelecimento.

Ressalta que o combustível cujo ICMS é objeto de glosa ora em debate, constitui insumo empregado nos veículos produzidos pelo estabelecimento autuado, na etapa final do processo fabril, com o fim de propiciar o abastecimento mínimo dos automóveis. Trata-se de insumo integrado ao produto final necessário para a locomoção básica dos veículos da linha de produção

para o pátio; do pátio para o caminhão cegonha; do caminhão cegonha para o estacionamento da concessionária revendedora.

Afirma ser evidente que a presente autuação revela-se absolutamente ilegal, uma vez que o Autuante deveria ter realizado uma investigação mais detida acerca do processo produtivo do estabelecimento e a efetiva utilização do combustível dentro das atividades operacionais do estabelecimento autuado, no que viria a concluir que o combustível enquadra-se no conceito de insumo, eis que integrado ao produto final e diretamente empregado na atividade fim do Impugnante.

Registra que adquire o combustível de distribuidores retalhistas, cujos caminhões abastecem um tanque com capacidade de aproximadamente trinta mil litros, situado na parte externa do estabelecimento autuado.

Diz que o combustível é bombeado do tanque de estocagem até o equipamento de abastecimento contíguo à linha de montagem da fábrica. Para melhor ilustrar, apresenta fotografia para demonstrar o momento exato em que o veículo novo é abastecido pela primeira vez, com os dez litros mínimos iniciais, para fins de ignição e movimentação básica.

Informa que somente após a realização deste abastecimento mínimo de dez litros, os veículos produzidos estão aptos para locomoção básica necessária dentro do complexo industrial e estabelecimentos comerciais revendedores. Caso contrário, os automóveis recém-fabricados teriam que ser empurrados ou rebocados por outros veículos, o que mostraria inviável do ponto de vista operacional.

Entende não restar dúvidas de que o combustível em questão constitui um insumo imprescindível empregado na parte final da produção dos veículos automotores, passível de ter os respectivos créditos de ICMS integralmente aproveitados.

A título elucidativo, alega que outras Unidades Federativas admitem a tomada de créditos de combustível, quando tal insumo, como no presente caso, é classificável com um autêntico produto intermediário. Neste Sentido, reproduz o item 2.1.2, letras “a” e “b”, número 1, Capítulo V, da Instrução Normativa DRP nº 45/98, editada pela Secretaria da Fazenda do Rio Grande do Sul.

Também reproduz o Parecer Normativo nº 10/1975 prolatado pela Secretaria de Estado da Fazenda do Rio de Janeiro, definindo produto intermediário. Cita a Instrução Normativa CAT 01/2001 da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, bem como, a Instrução Normativa SLT nº 01/2001 da Secretaria Estadual de Fazenda de Minas Gerais. Menciona, ainda, decisão do Superior Tribunal de Justiça, reconhecendo o direito ao crédito de ICMS em relação à aquisição de produtos intermediários.

Conclui que agiu corretamente ao aproveitar-se de créditos de ICMS em virtude da aquisição de combustível destinado unicamente para locomoção inicial e básica dos seus veículos recém produzidos, porque integra o produto final.

INFRAÇÃO 03: Primeiramente, ressalta que na base de apuração desta infração há diversas operações de remessa interestadual de mercadorias entre estabelecimentos de sua titularidade, hipótese em que não há operação comercial que confira aos respectivos bens deslocados a natureza de mercadoria e, conseqüentemente, não há prática do fato gerador do ICMS, muito menos de diferença de alíquotas, o que já torna insubsistente a autuação.

Destaca que em 15/08/2020, o Supremo Tribunal Federal ratificou a jurisprudência sobre a matéria aqui trazida, no Tema STF 1099, fixando definitivamente a Tese no sentido de que “*não incide ICMS de bens de um estabelecimento para o outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver transferência de titularidade ou ato de mercancia*”.

Alega que os Estados apenas poderão exigir o recolhimento do ICMS nas hipóteses da operação correspondente àquela descrita na norma constitucional, a qual exige, necessariamente, a

circulação de mercadoria, o que difere completamente do simples deslocamento físico de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Diz que se trata de conceito já arraigado na cultura jurídico-tributária nacional, pois, conforme já sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça, tantas vezes decidido pelo Supremo Tribunal Federal e demais Tribunais de Justiça do País, a incidência do ICMS exige a circulação jurídico-econômica da mercadoria, entendendo-se como tal a que decorre de negócio jurídico mercantil, o que não aconteceu em parte das operações relacionadas nesta infração. Menciona a Súmula 166 do STJ e o Projeto de Lei do Senado nº 332/18.

Entende que devem ser excluídas da base de apuração desta infração as operações de transferência interestaduais entre seus estabelecimentos, pois não há incidência de ICMS, tampouco de diferença de alíquotas, em razão de flagrante ausência de circulação jurídico-econômica da mercadoria necessária à cobrança do imposto.

Alega, ainda, que além da inclusão de diversas operações em que não há incidência de ICMS, a presente autuação também é flagrantemente improcedente, na medida em que o cálculo elaborado pelo Autuante na apuração da base de cálculo do ICMS-ST está dissociado do que determina a regra de regência da substituição tributária, ao realizar agregação à base tributável DIFAL-ST, ambas metodologias sem qualquer amparo na legislação de regência baiana.

Afirma que na fórmula de cálculo adotada pela Fiscalização é possível notar que, quando da apuração do montante relacionado à diferença de alíquotas o Autuante inclui o valor do próprio imposto incidente na operação, majorando ilegalmente a aludida base, além de considerar para a composição desta base a alíquota interna no Estado da Bahia, quando o correto seria apenas o percentual resultante da diferença de alíquotas.

Ressalta que esta regra estava introduzida no Convênio ICMS 52/2017, o qual dispunha sobre a metodologia de cálculo do ICMS – ST, com a aplicação do próprio imposto na base de cálculo de ICMS-ST. Alega que esta metodologia já havia sido suspensa pela ADI 5866, e restou excluída do ordenamento após o advento das novas normas trazidas pelo Convênio 142/2018, o qual expurgou a aludida modalidade de cálculo da base de cálculo do ICMS-ST.

Também alega que nem mesmo ignorando-se o ilegal cálculo “por dentro” ora efetuado, é certo que a metodologia de apuração da diferença de alíquota, pela simples aplicação dos percentuais devidos está absolutamente equivocada. Isto porque o Autuante elaborou uma equação matemática própria para a apuração da diferença de alíquota supostamente devida ao Estado da Bahia.

Diz que este entendimento não merece prosperar, posto não competir ao autuante a criação de equação para o cálculo do imposto devido, haja vista que o Convênio ICMS 93/2015 já conferia, expressamente, a forma como o imposto deveria ser apurado. A fórmula criada pelo Autuante destoa completamente daquela expressamente desenhada pelo aludido Convênio, o que, como não poderia deixar de ser, em se tratando de aritmética, o levou a apurar valores absolutamente diversos daqueles efetivamente devidos, e já recolhidos.

Além disso, ressalta que há mais erros na apuração dos cálculos, na medida em que o Autuante não aplicou a redução da base de cálculo do ICMS, prevista na Cláusula primeira do Convênio 52/91, nos meses de outubro a dezembro de 2015 e abril a dezembro de 2016, pois desconsiderou que várias operações ora autuadas continham mercadorias elencadas no Anexo do aludido Convênio.

Ressalta que quando da elaboração dos cálculos, o Impugnante, para algumas operações, também não considerou a redução do Convênio nº 52/91, ocasionando um recolhimento a mais do imposto. Assim, não obstante o cálculo da exigência fiscal não tenha considerado a redução imposta pelo diploma legal acima mencionado, também é evidente que o Autuante tinha o dever de abater os valores pagos indevidamente a mais para a apuração do levantamento ora impugnado.

Diz restar evidente que a metodologia de cálculo que adotou para cômputo da base de cálculo do ICMS-ST devido ao Estado da Bahia está correta, tendo efetuado pagamento a mais do que o efetivamente devido ao Erário baiano.

Além dos equívocos acima citados, afirma que há reiterado erro material nos valores apresentados no Auto de Infração, a partir do mês de abril de 2016, porque os montantes totais apurados pelo Autuante contêm claro equívoco no resultado da subtração entre a diferença de alíquotas apurada pela Fiscalização e o corretamente lançado e recolhido.

Apresenta um exemplo extraído da planilha do Autuante no mês de abril de 2016, cujo valor devido seria R\$74.693,03. Contudo, o Auto de Infração consta o infundado valor de R\$118.481,03.

Salienta que o mesmo erro também se repetiu para os meses subsequentes, de maneira que é certo que o somatório referente à infração 03 encontra-se completamente equivocado, devendo o mesmo ser prontamente corrigido por esta SEFAZ.

Por fim, o que admite apenas por argumentar, alega que o STF está em vias de julgar a constitucionalidade ou não da cobrança da diferença de alíquota, implementado pela edição da EC 87/15, em razão da ausência de Lei Complementar que a regulamente, já contando com dois votos favoráveis à declaração de contrariedade à Carta Magna, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5469, vindo também a corroborar a flagrante antijuridicidade cometida pelas Autoridades Fiscais para lavrarem a presente autuação.

Requer seja o presente Auto de Infração julgado improcedente, com o cancelamento integral da exigência fiscal a que o mesmo se refere.

O autuante presta informação fiscal às fls. 76 a 82 dos autos. Faz uma síntese dos fatos apurados e das alegações defensivas, registrando que o próprio Autuado aduz, em sua peça de defesa, que o combustível adquirido é utilizado no processo produtivo, especificamente no primeiro enchimento mínimo do tanque. Logo, o combustível objeto da glosa da infração 01 é utilizado no veículo novo para que o comprador tenha condições de chegar até um posto revendedor de combustível.

Entende restar evidente que o combustível não é utilizado durante o processo produtivo da Ford e sim em situações pós-venda, onde o veículo já não é mais de propriedade do Autuado, visto que se encontra de posse da concessionária.

Quanto à Infração 03, afirma que também não assiste razão ao defendente. Os demonstrativos anexados ao lançamento restaram caracterizados porque os produtos autuados são destinados ao uso ou consumo, sendo devido o ICMS nas aquisições interestaduais correspondentes à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Sobre a questão da incidência do ICMS nas transferências interestaduais e, em consequência, da diferença de alíquota, afirma que também não assiste razão ao Autuado, porque a lei instituidora do ICMS no Estado da Bahia, Lei Estadual nº 7.014/96, no seu art. 4º, inciso XV, expressamente prevê que *“ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra Unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem foram destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quanto o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto”*.

Em relação à base de cálculo e a inclusão do valor do próprio imposto incidente na operação, diz que o inciso XI da Lei 7.014/96 é claro ao definir que a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na Unidade Federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquota integrar a base de cálculo.

Conclui que a base de cálculo do imposto a pagar será o valor referente à aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação

interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, determinado pelo § 6º do mesmo artigo da lei supracitada.

Quanto a alegação de que o Convênio 142/2018 na Cláusula 12ª expurgou do mundo jurídico o cálculo por dentro da diferença de alíquota, esclarece que o Convênio citado trata de operações sujeitas à substituição tributária, matéria totalmente diferente das operações autuadas, que se referem à diferença de alíquota nas entradas interestaduais de material para uso e consumo, tributadas normalmente.

A respeito da aplicação da redução da base de cálculo prevista no Convênio 52/91, informa que o referido Convênio trata de redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, as operações autuadas não tratam desses equipamentos e o Defendente não apontou quais os produtos autuados constam no Anexo 1 do mencionado Convênio.

Quanto ao erro material apontado na peça de defesa, registra que a infração 03 é composta dos seguintes demonstrativos:

1. Débito de Diferença de Alíquota – material de uso e consumo, Resumo de débito.
2. Débito de Diferença de Alíquota – material de consumo, Lista de notas/ítems
3. Débito de Diferença de Alíquota – material de consumo, Demonstrativo de Cálculo.

Ressalta que no primeiro demonstrativo é identificado com clareza o valor devido por mês, o valor recolhido e a diferença apurada. No segundo demonstrativo, o valor devido por nota fiscal e item de mercadoria. O terceiro demonstrativo evidencia por mês, igualmente ao primeiro demonstrativo, o valor devido da diferença de alíquota por mês, o valor recolhido e a diferença apurada.

Esclarece que por um erro sistêmico, o terceiro demonstrativo que traz as mesmas informações que o primeiro, repetiu o valor da diferença de alíquota lançado e o valor devido em todas as operações, entretanto, sem trazer qualquer prejuízo ao contraditório, porque o terceiro demonstrativo traz as mesmas informações da apuração constante no primeiro demonstrativo, que reflete fielmente os valores lançados no Auto de Infração.

Assegura que não existe erro na apuração da base de cálculo, devendo o lançamento ser julgado totalmente procedente.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Ana Carolina de Oliveira Martins, OAB-RJ Nº 216.338. Também foi realizada sustentação oral pelo Autuante, o Auditor Fiscal Marcos Antônio Moura Crisóstomo.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

A autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelos autuantes, e foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Defendente, o imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de julho, setembro a dezembro de 2016.

O Defendente alegou, que o combustível cujo ICMS é objeto da glosa ora em debate, constitui insumo empregado nos veículos produzidos pelo seu estabelecimento autuado, na etapa final do processo fabril, com o fim de propiciar o abastecimento mínimo dos automóveis. Disse que se trata de insumo integrado ao produto final necessário para a locomoção básica dos veículos da linha de produção para o pátio; do pátio para o caminhão cegonha; do caminhão cegonha para o estacionamento da concessionária revendedora.

Afirmou que o combustível se enquadra no conceito de insumo, eis que integrado ao produto final e diretamente empregado na sua atividade fim, inexistindo dúvidas de que o combustível em questão constitui um insumo imprescindível empregado na parte final da produção dos veículos automotores, passível de ter os respectivos créditos de ICMS integralmente aproveitados.

Observo que em relação à utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que sejam consumidos no processo industrial e integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização ou produção. Se consideram de uso ou consumo os materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto elaborado, a exemplo de peças de reposição e de manutenção.

É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo, é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo. O correto é verificar, caso a caso, apurando o que seja utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo ou se foi utilizado após o mencionado processo.

O Autuante disse restar evidente, que o combustível não é utilizado durante o processo produtivo da Ford, e sim em situações pós-venda, onde o veículo já não é mais de propriedade do Autuado, visto que se encontra de posse da concessionária.

No caso em exame, a lide se refere aos combustíveis que foram utilizados em veículos após a sua fabricação, para proporcionar sua locomoção do setor de produção para o pátio; do pátio para o caminhão cegonha; do caminhão cegonha para o estacionamento da concessionária revendedora.

Entendo que a palavra “consumida”, não significa “incorporada”, se constatando que no processo produtivo dos veículos, sem esse combustível a fábrica produz sem qualquer dificuldade. Neste caso, conclui-se que tal mercadoria não integra o produto final. Refere-se a bens que foi alegado estarem vinculados ao processo produtivo do autuado, entretanto, com base na descrição feita pelo próprio Contribuinte, não podem ser considerados insumos.

Tendo em vista que é vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo, pelos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os bens em discussão são típicos materiais de consumo, sendo, portanto, ilegítimo o uso do crédito fiscal relativo à sua aquisição. Mantida a exigência fiscal.

De acordo com as razões de defesa, o Autuado não impugnou a Infração 02, tendo informado que efetuou o pagamento integral do crédito tributário correspondente, extinguindo-o, nos termos do art. 156, I do CTN. Dessa forma, é subsistente o item não contestado, considerando que não há lide a ser decidida.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de outubro a dezembro de 2015; abril a setembro, novembro e dezembro de 2016.

Em relação ao pagamento da diferença de alíquota, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto, em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

O defendente alegou que nas operações de remessa interestadual de mercadorias entre estabelecimentos de sua titularidade, hipótese em que não há operação comercial que confira aos respectivos bens deslocados a natureza de mercadoria, e, conseqüentemente, não há prática do fato gerador do ICMS, muito menos de diferença de alíquotas.

Nas operações interestaduais, referentes a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens do ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, quando da entrada no estabelecimento destinatário, é devido o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, na forma prevista na legislação de cada Unidade da Federação.

Vale salientar, que o legislador constituinte não disse que o imposto relativo à diferença de alíquota recai sobre vendas. No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação, e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96.

Considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS. Na descrição dos fatos, verifico que foi utilizada a palavra aquisições, tendo sido empregada esta palavra no sentido amplo, compreendendo-se como entradas dos bens procedentes de outros Estados.

Como já mencionado, para efeito da legislação tributária, é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, conforme estabelece o § 3º, II, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, e o pagamento da diferença de alíquotas é prevista no art. 155, § 2º, VIII da Constituição Federal; no art. 4º, XV, e art. 17, XI da Lei nº 7.014/96:

Lei nº 7.014/96:

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

...

XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra Unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

...

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na Unidade Federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Vale destacar, que as decisões dos tribunais e órgão julgadores administrativos trazidos pelo impugnante não obstam a aplicação da Legislação Tributária Estadual, considerando que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, e não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167 do RPAF-BA/99.

O Autuado também alegou, que o Autuante incluiu o valor do próprio imposto incidente na operação, majorando ilegalmente a aludida base, além de considerar para a composição desta base a alíquota interna no Estado da Bahia, quando o correto seria apenas o percentual resultante da diferença de alíquotas.

Conforme esclarecido pelo Autuante, em relação à base de cálculo e a inclusão do valor do próprio imposto incidente na operação, o inciso XI do art. 17 da Lei 7.014/96, estabelece que a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na Unidade Federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquota integrar a base de cálculo:

Lei nº 7.014/96:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

...

XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na Unidade Federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Acato a conclusão do Autuante, de que a base de cálculo do imposto a pagar será o valor referente à aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Vale ressaltar, que a indicação da alíquota de 18% no demonstrativo de débito do Auto de Infração, é por imposição do Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, mas não onerou o sujeito passivo, como se pode comprovar pelo confronto dos valores do imposto apurados no levantamento fiscal com o referido demonstrativo de débito.

O Impugnante comentou, ainda, que o Convênio ICMS 93/2015, já conferia, expressamente, a forma como o imposto deveria ser apurado. Disse que a fórmula criada pelo Autuante destoa completamente daquela expressamente desenhada pelo aludido Convênio, o que, como não poderia deixar de ser, em se tratando de aritmética, o levou a apurar valores absolutamente diversos daqueles efetivamente devidos, e já recolhidos.

Além disso, ressaltou que há mais erros na apuração dos cálculos, na medida em que o Autuante não aplicou a redução da base de cálculo do ICMS, prevista na Cláusula primeira do Convênio 52/91, nos meses de outubro a dezembro de 2015 e abril a dezembro de 2016, pois desconsiderou que várias operações ora autuadas continham mercadorias elencadas no Anexo do aludido Convênio.

A respeito da aplicação da redução da base de cálculo prevista no Convênio 52/91, o Autuante informou, que o referido Convênio trata de redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, as operações autuadas não tratam desses equipamentos e o Defendente não apontou quais os produtos autuados constam no Anexo 1 do mencionado Convênio.

Observe que o Convênio 52/91, concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, ficando reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais indicados no referido Convênio.

Conforme previsto na sua Cláusula quinta, para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio, reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas.

Entretanto, como ressaltou o Autuante na informação fiscal, o Defendente não apontou quais os produtos autuados constam no Anexo 1 do mencionado Convênio que foram incluídos na

apuração deste item da autuação fiscal. Neste caso, o impugnante deveria indicar os dados e exibir as provas, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

O Defendente alegou ainda, a existência de erro material nos valores apresentados no Auto de Infração, a partir do mês de abril de 2016, porque os montantes totais apurados pelo Autuante contêm claro equívoco no resultado da subtração entre a diferença de alíquotas apurada pela Fiscalização e o corretamente lançado e recolhido.

Apresentou um exemplo extraído da planilha do Autuante no mês de abril de 2016, cujo valor devido seria R\$74.693,03. Contudo, o Auto de Infração consta o infundado valor de R\$118.481,03. Disse que o mesmo erro também se repetiu para os meses subsequentes, de maneira que o somatório referente à infração 03 encontra-se completamente equivocado.

Na informação fiscal, o Autuante esclareceu que foram elaborados três demonstrativos. No primeiro demonstrativo é identificado com clareza o valor devido por mês, o valor recolhido e a diferença apurada. No segundo demonstrativo, o valor devido por nota fiscal e item de mercadoria. O terceiro demonstrativo evidencia por mês, igualmente ao primeiro demonstrativo, o valor devido da diferença de alíquota por mês, o valor recolhido e a diferença apurada.

Também informou, que por um erro sistêmico, o terceiro demonstrativo que traz as mesmas informações que o primeiro, repetiu o valor da diferença de alíquota lançado e o valor devido em todas as operações, mas não houve qualquer prejuízo ao contraditório, porque o terceiro demonstrativo traz as mesmas informações da apuração constante no primeiro demonstrativo, que reflete fielmente os valores lançados no Auto de Infração.

Analisando os demonstrativos elaborados pelo Autuante, à fl. 37 do PAF (Mídia CD), constatei que na transposição dos valores apurados no “demonstrativo analítico” para o “Resumo do Débito” há divergências em relação aos meses de abril, maio e junho de 2016, assistindo razão ao defendente, quando mencionou que na planilha do Autuante no mês de abril de 2016, cujo valor devido seria R\$74.693,03, o Auto de Infração consta valor de R\$118.481,03.

No mês de maio de 2016, o débito correto é R\$43.959,41, e em junho desse mesmo ano, o imposto devido é de R\$28.710,12. Tudo conforme levantamento fiscal constante na mídia CD à fl. 37. Dessa forma, refazendo o demonstrativo de débito desta infração, com base no levantamento efetuado pelo autuante, o débito originalmente apurado fica reduzido para R\$934.547,92, de acordo com a planilha abaixo, concluindo-se pela subsistência parcial deste item do presente lançamento:

	VALOR DIF. ALIQUOTA APURADO	VALOR DIF. ALIQUOTA LANÇADO	VALOR DIF. ALIQUOTA DEVIDO
out/15	151.029,40	-	151.029,40
nov/15	124.420,07	-	124.420,07
dez/15	174.768,12	-	174.768,12
abr/16	343.974,32	269.281,29	74.693,03
mai/16	149.209,04	105.249,63	43.959,41
jun/16	119.593,34	90.883,22	28.710,12
jul/16	117.783,52	90.224,92	27.558,60
ago/16	189.524,94	140.062,85	49.462,09
set/16	198.624,74	115.988,30	82.636,44

nov/16	292.054,22	224.670,13	67.384,09
dez/16	358.995,37	249.067,82	109.927,55
TOTAL	-	-	934.548,92

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	392.475,43
02	PROCEDENTE	102.100,49
03	PROCEDENTE EM PARTE	934.548,92
TOTAL	-	1.429.124,84

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0003/20-3**, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.429.124,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “f” e inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA