

A.I. Nº - 281082.0007/21-7
AUTUADO - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
AUTUANTES - MARCO ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO, JOSÉ MACÊDO DE AGUIAR
- MARCÍLIO JOSÉ AMORIM DOS SANTOS
- WÁGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS
- FRANCISCO ASSIS BELITARDO BARBOZA DE CARVALHO
- ALEXANDRE ALCÂNTARA DA SILVA.
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/06/2022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0096-02/22

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO USO ADMINISTRATIVO. Os bens não destinados à utilização no processo produtivo não são alcançados pelos benefícios do PROAUTO concedidos à atividade industrial. A tese fixada no julgamento da ADI 5469/DF, não alcança os fatos geradores ocorridos até 2021. Conforme modulação estabelecida pelo STF, a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento, exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula 9ª do Convênio ICMS 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI 5.464/DF. Por fim, ficaram ressalvadas dos efeitos da modulação as ações judiciais já em curso perante o Judiciário. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 22/10/2021, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 348.469,75, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração:

INFRAÇÃO 01 – 006.001.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, para os fatos apurados em janeiro de 2017 a março de 2018, maio a dezembro de 2018, fevereiro, abril a dezembro de 2019, janeiro, março, agosto e outubro a dezembro de 2020.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

A autuada, por seus advogados, impugnou o lançamento, fls. 30 a 38, onde inicialmente demonstra a tempestividade da defesa, faz um breve relato dos fatos e em seguida assinala que o lançamento não merece prosperar, argumentando que: (i) a autoridade fiscal não considerou sua inserção no Programa PROAUTO, que o dispensa do recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias; e, (ii) o ICMS-DIFAL incidente sobre a aquisições de bens para o ativo fixo não poderia ser exigido, tendo em vista a ausência de Lei Complementar vigente, disciplinando esta hipótese de cobrança.

Ao abordar o primeiro tópico, lembra que era beneficiária do PROAUTO, portanto, dispensada do recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo, o qual a Fiscalização pretende exigir.

Argui que no período da autuação não era contribuinte sujeito ao regime normal de tributação do ICMS, na medida que era beneficiária do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/99, o qual objetiva o desenvolvimento da indústria automobilística no estado da Bahia.

Explica que o programa trata de política de financiamento inserida na definição do art. 174 da Constituição Federal. Assim, uma das medidas visando ao fomento no setor automotivo consiste na dispensa do recolhimento do ICMS-DIFAL quando da aquisição de bens do ativo permanente destinados aos contribuintes beneficiários do incentivo fiscal, conforme se infere da leitura do art. 14 da Lei nº 7.537/99, que reproduz.

Explica que exatamente neste sentido, se encontra a jurisprudência do CONSEF, ao reconhecer a improcedência dos lançamentos fiscais objetivando a cobrança de diferencial de alíquotas em virtude da aquisição de bens destinados ao ativo fixo dos estabelecimentos, cujos contribuintes são inseridos no regime especial de tributação PROAUTO, conforme a ementa transcrita - Acórdão CJF nº 0263-12/14.

Adverte que não se diga que os produtos arrolados na infração não estariam relacionados com o processo produtivo do estabelecimento, como forma de afastar a disposição do art. 14 da Lei nº 7.537/99, pois, entende ser evidente que os itens como computadores, *notebooks* e *mouse* e os outros objeto constantes nas notas fiscais elencadas na autuação, são bens adquiridos destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, com a finalidade de modernização e adaptação às novas e altas tecnologias do processo fabril, exatamente nos termos da cláusula 2.1, alíneas “a” e “b”, do contrato firmado com o estado da Bahia.

Acrescenta que na Lei nº 7.537/99, que regulamenta a concessão do incentivo PROAUTO, sequer há qualquer restrição específica quanto ao emprego dos itens adquiridos, destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento beneficiário, de modo que em se tratando de concessão de tratamento fiscal diferenciado de tributação a interpretação deve ser feita de maneira literal, como determina o art. 111 do Código Tributário Nacional.

Traz o entendimento exarado no Acórdão do CONSEF nº CS 0101-21/02, o qual esclarece não ser correto restringir a aplicação de incentivos fiscais sobre bens adquiridos pelo estabelecimento beneficiário, com base em suposição de ausência de relação do referido bem com o processo produtivo do contribuinte, uma vez que a lei não impõe tal restrição, conforme trecho do voto transcrito.

Ressalta e admite, apenas por argumentar, que a regra para aproveitamento de créditos fiscais trazida pela Lei Complementar nº 87/96, no art. 20 e seguintes, jamais pode ser confundida com as diretrizes conferidas pela Lei nº 7.537/99 para fins de entendimento de aplicação de bens no processo produtivo do estabelecimento beneficiário.

Conclui que dessa forma, há que ser imediatamente cancelado o presente Auto de Infração, pois a fiscalização não se atentou para o fato de que a autuada era beneficiária no Programa PROAUTO, portanto, dispensada do pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinadas ao ativo imobilizado de seu estabelecimento industrial localizado no território baiano.

Complementa que não obstante as razões expostas, que entende suficientes para o cancelamento da autuação, aponta outro importante motivo que torna a presente exigência fiscal insubsistente, referindo-se ao fato da autuação está amparada na equivocada premissa segundo a qual, teria deixado de recolher o ICMS correspondente ao diferencial entre as alíquotas internas e interestaduais, decorrente da aquisição de mercadorias oriundas de outros estados e destinadas ao seu ativo fixo.

Continuando, relata que em 24/02/2021, por ocasião do julgamento do tema repetitivo nº 1.093, o Supremo Tribunal Federal, amparado nos artigos 146, inc. III, alínea “a” e 155, § 2º, inc. XII da

Constituição Federal, fixou a seguinte tese: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais. “. (Tese fixada no julgamento da ADI 5469/DF).

Pondera que apenas “agora”, em 05/01/2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022, a qual introduziu o inc. XV no art. 12 da Lei Complementar nº 87/96, atribuindo como uma das hipóteses de fato gerador do ICMS “a entrada no território do Estado de bem ou mercadoria oriundos de outro Estado adquiridos por contribuinte do imposto e destinados ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado “.

Ressalta que a Lei Complementar nº 190/2022, em seu art. 3º, prevê expressamente que os seus efeitos serão produzidos “observando o disposto na alínea ‘c’ do inciso III do caput do artigo 150 da Constituição Federal. “, contudo as regras relativas à cobrança do DIFAL-ICMS incidentes sobre as aquisições por contribuinte do imposto de bens destinados ao seu ativo imobilizado, só produzirão efeitos a partir de 2023, devendo ser respeitados cumulativamente os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, art. 150, inc. III, alínea “c”, da Constituição Federal.

Destaca trecho voto da Desembargadora Heloísa Pinto de Freitas Vieira Grandi que no Acórdão proferido pela Quarta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, tratando sobre a cobrança do DIFAL-ICMS, em caso similar ao presente, antes da promulgação da Lei Complementar nº 190/2022 (Agravado de Instrumento, Processo: 0011694-58.2017.8.05.0000, publicado em 03/10/2019).

Acrescenta que inexistindo à época dos fatos geradores na Lei Complementar nº 87/96, qualquer disposição prévia acerca da aquisição de bens ao ativo imobilizado via operação interestadual ser definida como fato gerador do ICMS, bem como considerando a impossibilidade de irretroatividade dos efeitos da Lei Complementar nº 190/2022, torna-se inviável a aplicação da norma constitucional que prevê o diferencial de alíquota interestadual nesta hipótese, assim como, por obviedade, qualquer aplicação de lei estadual nesse sentido.

Por fim, requer seja o Auto de Infração julgado inteiramente insubsistente, com o cancelamento integral da exigência fiscal.

Um dos autuantes, ao prestar a informação fiscal às fls. 74 a 81, relata os fatos, transcreve a infração e faz um breve resumo dos argumentos da defesa. Em seguida, registra que a autuada é beneficiária do Programa de Incentivo ao Setor Automobilístico - PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/99, que no art. 7º autoriza o Poder Executivo a celebrar com as empresas que se habilitarem, contrato para a implantação de complexo industrial automotivo e para a concessão dos financiamentos de que trata o art. 6º da citada lei.

Conta que em 17/12/2014 foi editada a Resolução FUNDESE nº 205/2014, habilitando a autuada aos benefícios requeridos em processo datado de 09/12/2014, onde as condições para fruição dos benefícios previstos no PROAUTO foram estabelecidas em contrato celebrado entre a empresa habilitada e o estado da Bahia, tendo como interveniente a DESENBAHIA, que em linhas gerais apresentam os seguintes termos:

No item 1.1 do objeto assim dispõe:

A FORD assume o compromisso de realizar investimentos, cujas características estão detalhadas na Cláusula 2.1 deste CONTRATO, visando ao desenvolvimento do COMPLEXO FORD (“PROJETO”).

A Cláusula segunda, trata das obrigações da FORD. O item 2.1 e alíneas define e estima os investimentos.

1. OBRIGAÇÕES DA FORD

- 2. O PROJETO** consiste na realização, pela FORD, de investimentos estimados em R\$ 2.400.000.000,00 (dois bilhões e quatrocentos milhões de reais) no período estabelecido pelo Anexo A, limitados a:

- a) Investimentos em novas máquinas, equipamentos e ferramentais para modernização e adaptação do processo produtivo para fabricação de novos modelos de veículos com alta tecnologia;
- b) Investimentos em projetos de pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica de novos produtos e/ou processos produtivos, bem como aprimoramento de produtos já existentes com o objetivo de melhoria de qualidade, produtividade, segurança, competitividade dos produtos e serviços FORD, atendendo não só ao mercado brasileiro como também ao mercado internacional; e
- c) Aquisições de materiais para validação e testes de novos equipamentos, construção e testes de veículos protótipos, preparação dos procedimentos e folhas de processo para novos veículos;

Já o Anexo A do CONTRATO, previsto na Cláusula segunda, apresenta de forma individualizada a previsão de investimentos por ano por grupos de investimentos que demonstra em tabela plotada: *“A Ford se compromete a investir R\$ 2.400.000.000,00 (dois bilhões e quatrocentos milhões de reais) no período de 1º de janeiro de 2015 a 31 de dezembro de 2019”*, sendo sua calendarização anual estimada conforme cronograma que reproduz.

Conclui, com base nos textos legais e infralegais citados, que para fazer fruição ao benefício fiscal do PROAUTO, a beneficiária, ora autuada, teria que realizar operações vinculadas, as finalidades descritas nas alíneas do item 2.1 da Cláusula segunda do Contrato.

Ressalta que no caso específico a autuada adquiriu ativo fixo em outras unidades da Federação não vinculados ao processo produtivo da empresa, sem pagamento do diferencial de alíquota, sob alegação de fazer jus ao diferimento nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado estabelecido pelo PROAUTO.

Frisa que os bens adquiridos além não serem vinculados ao processo produtivo da autuada, também não possuem a finalidade dos investimentos previstos nas alíneas “a”, “b” e “c” do item 2.1 - Cláusula segunda do Contrato.

Nota que os ativos fixos como: *mouse*, microcomputadores, *notebooks*, dentre outros, utilizados inclusive pelas equipes de vendas, fora da unidade fabril e até em outras unidades da Federação, não estão discriminados nos investimentos definidos no Contrato, nem são utilizados no processo produtivo, logo não fazem jus ao diferimento do ICMS-DIFAL.

Quanto a outros bens como: monitor, microfone, câmara digital, TV, celular, *Smart TV*, dentre outros, pela própria nomenclatura fica evidenciado não se tratar de imobilizado vinculado ao processo fabril ou incluídos nos investimentos previsto em Contrato.

Diz que em julgamento análogo, o CONSEF já externou ser esse o entendimento ao apreciar na primeira instância o Auto de Infração nº 2810820006/20-2, onde figura como autuada também a FORD, transcrevendo a ementa do Acórdão JJF nº 0087-01/21-VD.

Copia parte do voto condutor do citado julgamento e conclui que resta evidenciado a natureza das aquisições da autuada, que apesar de fazerem parte do seu ativo permanente, não faz jus ao benefício do diferimento previsto na lei do PROAUTO, seja pela sua natureza, seja pela falta de previsão na norma contratual.

Quanto a arguição de inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 87/15, afirma não merecer guarida a pretensão da defesa, haja vista que foge da competência do CONSEF a análise da inconstitucionalidade de norma, em conformidade com o previsto no art. 167 do RPAF/99.

Acrescenta que o STF no citado julgamento modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à Cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira,

segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para os quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento (2022).

Refuta todas as alegações da defesa e roga pela procedência total do Auto de Infração.

Participou da sessão de julgamento a representante da empresa, a Dra. Ana Carolina Martins OAB/RJ 216.338, que em sustentação oral, afirmou que o Auto de Infração foi lavrado decorrente do entendimento da fiscalização de que a empresa não teria direito a dispensa do pagamento do ICMS-DIFAL.

Diz que o citado Contrato firmado entre a FORD e o estado da Bahia, fica clara que os itens lançados no levantamento são destinados a questões tecnológicas, portanto, alcançadas pelo contrato e pelos benefícios do PROAUTO.

O outro ponto, refere-se ao processo nº 2810820006/20-2, que em 1ª instância foi julgado procedente, por entender que esses mesmos itens não fariam parte do processo produtivo da empresa, sendo que em 2ª instância, ficou claro que os bens destinam-se ao processo fabril da empresa com aplicação na melhoria tecnológica, restando do entendimento a exclusão de parte dos itens.

Requer que seja aplicado o mesmo entendimento no citado processo e protesta pela improcedência da autuação.

Indagada pelo Presidente da 2ª JJF se o PAF nº 2810820006/20-2, já havia sido julgado em 2ª instância, a patrona da empresa respondeu que sim, porém, admitiu que provavelmente os autos tenham sido encaminhados a Procuradoria Geral do Estado para emissão de parecer.

Questão essa que restou esclarecida, pelo Presidente que confirmou a remessa dos autos à PGE para parecer, portanto, ainda pendente de decisão da Câmara de Julgamento Fiscal.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de ter cometido uma infração à legislação do ICMS, cujos fatos geradores ocorreram entre fevereiro de 2017 e setembro de 2020, tempestivamente impugnada.

Estabelecida no Polo Industrial de Camaçari, a autuada é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro Estadual na condição Normal, na atividade econômica principal de fabricação de automóveis, camionetas e utilitários, dentre outras secundárias como comércio por atacado de automóveis, camionetas e utilitários novos e usados e de peças e acessórios novos para veículos automotores.

O sujeito passivo foi cientificado do início da ação fiscal em 21/01/2021, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 07 e 08, e notificado da lavratura do Auto de Infração, em 22/11/2021, através dos Correios, fls. 23 a 25-A.

Preliminarmente, constato que o lançamento se conforma com o art. 142 do CTN, vez que o crédito tributário exigido foi constituído por autoridades administrativas competentes para tal, que aplicando os roteiros de auditoria fiscal exigidos para a correta apuração dos ilícitos apontados, concluíram pela ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinaram a matéria tributável, calcularam o montante do tributo devido, identificaram o sujeito passivo e propuseram a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 7.014/96.

Os trabalhos de auditoria se pautaram no exame de informações constantes nos registros fiscais, transmitidos pelo contribuinte, através da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, que resultaram na infração imputada ao contribuinte, tendo como suporte os demonstrativos analíticos e sintéticos,

impressos e anexados aos autos, fls. 09 a 19, gravados em arquivo eletrônico na mídia CD, fl. 21, que foram elaborados pelos autuantes de forma suscita e objetiva, constando todos os dados e elementos necessários para a completa cognição da infração com identificação de cada operação, documentos fiscais, valores e a metodologia de cálculo que resultou no imposto, ora exigido.

Consultando os registros da autuada, constato que em 17/12/2014, através da Resolução nº 205/2014 o Presidente do Conselho Deliberativo do FUNDESE, com base no Decreto nº 7.798, de 05/05/2000, habilitou a autuada a usufruir dos benefícios do PROAUTO, ressalvando que as condições para fruição destes benefícios serão estabelecidas em contrato a ser celebrado entre a empresa habilitada e o Estado da Bahia, e a DESENBAHIA, como interveniente.

Com base no contrato firmado com o Estado da Bahia e sua habilitação no Programa PROAUTO, passou a usufruir de benefícios fiscais nele concedidos, sendo oportuno no presente caso, destacar o previsto no art. 14, *verbis*.

Art. 14. Fica dispensado o pagamento da diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições, em outros Estados, de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO.

A autuada não arguiu questões preliminares, motivo pelo qual passo a analisar o mérito da infração que exige do sujeito passivo o pagamento da diferença de alíquotas incidente sobre às aquisições interestaduais de bens destinados ao seu ativo imobilizado.

Conforme dito no relatório, a defesa argui improcedência da exação fundamentada em dois pontos: (i) a autuada é habilitada no Programa PROAUTO, que o lhe dispensaria do recolhimento do ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo; e, (ii) a ausência de lei complementar vigente disciplinando a hipótese de cobrança o ICMS-DIFAL incidente sobre a aquisições de bens para o ativo fixo não poderia ser exigido, tendo em vista o julgamento pelo STF da ADI 5469/DF

Instituído pela Lei nº 7.537/99, o Programa do PROAUTO teve como finalidade estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais do setor automotivo na Bahia e contemplava a concessão de incentivo fiscal e de infraestrutura para as montadoras e para as fabricantes de autopeças através de benefícios como financiamento de capital de giro, investimentos fixos e despesas capitalizáveis do empreendimento, engenharia, pesquisa e desenvolvimento de produtos e outras; diferimento do lançamento e pagamento do ICMS nas aquisições internas e do exterior; e crédito presumido de até 100% sobre o valor do ICMS incidente nas operações, todos voltados para a operacionalização do empreendimento industrial e sempre relacionados com a atividade.

Tanto assim que o RICMS/97, vigente até 31/03/2012, no seu art. 27, §§ 3º e 4º, ao regulamentar a isenção sobre algumas operações de mercadorias, condicionava a fruição do benefício, que a aprovação técnica estivesse vinculada a projeto de implantação ou ampliação da planta de produção, *in verbis*.

Art. 27. São isentas do ICMS as operações ou movimentações de mercadorias, bens ou materiais: (...)

§ 3º Será dispensado o reconhecimento de que trata a alínea “b” do inciso II deste artigo quando o contribuinte tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal ou financeiro concedido por este Estado, desde que esta aprovação esteja vinculada a projeto de implantação ou ampliação da planta de produção.

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, o contribuinte deverá manter cópia do Diário Oficial do Estado em que foi publicada a resolução de aprovação do projeto, para apresentação ao fisco, quando solicitado.

Pelos objetivos que miraram o programa PROAUTO, estariam fora do alcance dos benefícios todas as entradas e saídas não vinculadas ao objeto do programa de incentivo.

Oportuno trazer o posicionamento da Diretoria de Tributação frente a uma consulta formalizada pela autuada no processo nº 156153/2001-3, acerca da interpretação da legislação do ICMS, referente ao art. 27, inc. II, alínea “b” do RICMS/97 que regulamenta o usufruto da isenção do ICMS

nas entradas de bens e materiais de consumo procedentes de outras unidades da Federação, relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas.

Esclareceu a consulente, na oportunidade, que estando habilitada no PROAUTO para instalação de seu parque industrial, adquiria ou recebia de outras unidades da Federação, máquinas, equipamentos, aparelhos e outros bens destinados ao ativo imobilizado de seu estabelecimento.

Como as operações interestaduais são regularmente tributadas pelo ICMS, ressalvado o pagamento da diferença de alíquotas nas entradas dos bens no seu estabelecimento, por força do disposto no art. 14 da Lei nº 7.537/99, a dúvida suscitada decorreu do disposto no art. 27, inc. II, alínea “b” do RICMS/97, que ao disciplinar a isenção do diferencial de alíquotas, estabelecia que o benefício tem de ser reconhecido, caso a caso, por ato do Diretor de Tributação. Entretanto, o art. 14 da Lei nº 7.537/99 não faz qualquer alusão a que o benefício da isenção prevista deveria ser previamente reconhecido.

Em resposta à consulta, a DITRI assim se posicionou:

“É nosso entendimento que tais dispositivos expressam claramente que contribuintes com aprovação técnica, mediante programa especial, vinculada a projeto de implantação ou ampliação da empresa, não necessitam de reconhecimento para fruição do benefício fiscal da isenção previsto no artigo 27, inciso II, alínea ‘b’ do RICMS-BA/97.

A consulente e seus fornecedores sistemistas são beneficiários do PROAUTO - Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia, por conseguinte, enquadram-se no previsto nos §§ 3º e 4º do artigo 27 transcritos retro, desta forma, não necessitam de reconhecimento do benefício previsto no artigo 14 da Lei nº 7.537/99...”.

Da leitura do pequeno trecho transcrito, a resposta da DITRI, deixa claro o entendimento da administração tributária baiana que o usufruto de benefícios fiscais concedidos mediante aprovação técnica de projeto, este vinculada a projeto de implantação ou ampliação da empresa, entendimento que se amolda perfeitamente ao caso, ora analisado.

Assim, estariam excluídas dos benefícios todas as entradas e saídas não vinculadas ao projeto incentivado, como ocorre em relação às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado não empregados no processo produtivo, motivo do incentivo fiscal.

Na atividade operacional do empreendimento, a utilização dos créditos fiscais referentes às aquisições de bens do ativo imobilizado sempre esteve condicionada ao uso do referido bem na execução da atividade. Se o benefício concedido é destinado à atividade industrial, o crédito fiscal somente será admissível se o bem for utilizado na área onde ocorre o processo produtivo e se associado a projeto incentivado para fomentar uma determinada atividade, os benefícios somente se aplicaram as atividades específicas da ampliação ou implantação dos novos projetos, objetos da concessão do benefício.

Assim ocorre, por exemplo com o benefício concedido pelo estado da Bahia para incentivar a atividade industrial através do Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001. No caso, verifica-se que na apuração do saldo devedor passível do incentivo, os créditos fiscais vinculados às aquisições de bens não destinados ao processo produtivo não entram na sua apuração, constituindo-se em regramento favorável ao contribuinte, pois não reduz o saldo devedor passível do incentivo.

A apropriação dos créditos fiscais vinculados às aquisições de bens do ativo imobilizado não é admissível se os bens não forem utilizados nas atividades específica do beneficiário, ou seja, se tratando de indústria, os bens que gozam do benefício são aqueles empregados na atividade fabril. Por conseguinte, os bens e materiais do ativo que não fazem parte dessa atividade, não podem ser contemplados com o benefício.

As mercadorias relacionadas nos demonstrativos, fls. 09 a 19 são bens destinados ao emprego e uso nas atividades de caráter administrativo, pois são computadores, *mouses*, monitores, discos

rígidos, teclados, *softwares*, celulares, câmera digital, mesas, estações de trabalho, licenças e cessão de uso de programas, aparelhos celulares e armários.

Portanto, o pagamento do diferencial de alíquotas conforme exigido no presente lançamento é devido, restando superadas as razões da defesa, nesse sentido.

O outro argumento trazido pela autuada está relacionado ao julgamento do tema repetitivo nº 1.093, onde o Supremo Tribunal Federal, amparado nos artigos 146, inc. III, alínea “a” e 155, § 2º, inc. XII da Constituição Federal, fixou a seguinte tese: “*A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais.*”, no julgamento da ADI 5.469/DF.

Considerando que somente em 05/01/2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022, a qual introduziu o inc. XV no art. 12 da Lei Complementar nº 87/96, estabelecendo as regras relativas à cobrança do DIFAL-ICMS incidentes sobre as aquisições, por contribuinte do imposto, de bens destinados ao seu ativo imobilizado, só produzirão efeitos a partir de 2023, devendo ser respeitados cumulativamente os princípios da anterioridade anual e nonagesimal.

Importante nesse contexto historiar de forma breve os fatos.

Ao regulamentar a Emenda Constitucional nº 87/15, os estados e o Distrito Federal aprovaram o Convênio ICMS 93/2015, que foi questionado no STF pelas vias concentrada e difusa, especialmente nas ADI's 5.464/DF, 5.469/DF e no RE 1.287.019/DF.

A ADI 5.469/DF teve o mérito julgado em fevereiro de 2021, cuja decisão foi pela inconstitucionalidade do convênio, com modulação apenas a partir de 2022:

“*Decisão:*

O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS 93, de 17/9/15, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por invasão de campo próprio de lei complementar federal, nos termos do voto do Relator, (...).

Em seguida, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADIn 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADIn 5.464/DF.

Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. (...)”

A ADI 5.464/DF acabou extinta sem solução de mérito, em julgamento finalizado em maio de 2021, determinando-se a observância do decidido na ADI 5.469/DF.

Já no RE foi fixada a tese de repercussão geral 1.093, segundo a qual “*A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional 87/15, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais*”.

O STF foi além da declaração de inconstitucionalidade do convênio para modular os efeitos de sua decisão, permitindo que o imposto continuasse a ser cobrado em 2021 e somente a partir de 2022 é que o ICMS-DIFAL seria indevido.

Conforme decisão do ministro Dias Toffoli, a modulação de efeitos se fez necessária porque os estados e o Distrito Federal estavam cobrando o ICMS e seria importante “*recordar que a EC nº*

87/15 e o convênio impugnado, o qual a regulamentou, vieram com o objetivo de melhor distribuir entre os estados e o Distrito Federal parcela da renda advinda do ICMS nas operações e prestações interestaduais”.

Com tal decisão o STF, praticamente pressionou os estados e Distrito Federal a buscarem a aprovação de uma lei complementar em 2021 para suportar juridicamente a cobrança em 2022. Assim, em 20/12/2021 foi aprovado no Congresso Nacional a Lei Complementar nº 190/2022, contudo, o executivo sancionou a lei apenas em 04/01/2022.

No Agravo Regimental na ADI 5.439/DF, a ministra relatora Carmem Lúcia assim se posicionou:

“(...) 9. A presente ação direta de inconstitucionalidade está prejudicada.

10. No recente julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5.469, Relator o Ministro Dias Toffoli, em 24.2.2021, o Plenário deste Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17.9.2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária Confaz, por exorbitar o campo destinado à lei complementar federal, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Nunes Marques e Gilmar Mendes e, parcialmente, os Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux (Presidente).

O Plenário deste Supremo Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data do deferimento da medida cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às leis dos Estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto quanto às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/2015, cujos efeitos retroagem à data do deferimento da medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade nº 5.464/DF. Ressalvaram-se da proposta de modulação as ações judiciais em curso, vencidos, no ponto, o Ministro Edson Fachin e o Ministro Marco Aurélio. (...)”

No presente caso, observando os efeitos da modulação da decisão das ações e tendo em vista que os fatos apurados ocorreram entre janeiro de 2017 a dezembro de 2020, não há óbices à exigência do ICMS-DIFAL, devido pelas razões alinhadas acima. Portanto a infração é subsistente.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281082.0007/21-7**, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 348.469,75** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2022.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR