

PROCESSO - A. I. Nº 269194.0007/21-8
RECORRENTE - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JF nº 0146-06/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 24/03/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0052-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. A apropriação de créditos fiscais referente a bens do ativo imobilizado é possível, na forma do § 6º, do art. 29 da Lei nº 7.014/96. Reconhecido o direito à apropriação correspondente a 1/48 dos valores pertinentes a bens do ativo, mantida a exigência de multa sobre as parcelas remanescentes. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0146-06/22-VD proferido pela 6ª JF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 25/10/2021 no valor histórico de R\$115.026,35, abordando a seguinte infração:

Infração 01 – 001.002.030 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria(s) com saída(s) subsequente(s) tributadas.

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

A informação fiscal foi precisa nas suas exposições, motivo pelo qual a acolho em todos os seus fundamentos, a seguir discriminados.

A exigência tem a ver com prestações de serviços de frete em operações de entrada de mercadorias com saídas subsequentes não sujeitas à tributação. Trata-se do transporte nas entradas interestaduais por transferências de bens para o ativo fixo e materiais de uso e consumo.

Assim como o auditor, não concordo com a argumentação relativa à suposta falta de recomposição da escrita fiscal, em face do pagamento da importância prevista em aditivo contratual atinente ao período de 2014 até maio de 2021, pois a cifra de R\$ 2.149.982.767,46 paga ao Estado da Bahia representa o montante devido em decorrência do encerramento do contrato.

O valor pago foi suficiente para a plena quitação de todas as obrigações e compromissos da empresa no âmbito da avença.

O contrato prevê que o pagamento desobriga a Ford de quaisquer obrigações concernentes ao instrumento, sem que caiba invocar seu descumprimento para fins de obtenção de indenizações, compensações ou condenações de quaisquer naturezas.

Por conseguinte, o encerramento do contrato entre as partes trouxe a situação de quitação de débitos por ventura existentes, mas adstritos ao contrato em si, firmado dentro do âmbito dos direitos administrativo e/ou privado, nada tendo a ver com as obrigações de natureza tributária.

No termo aditivo de contrato acostado pelo defendente não se observa menção à quitação de qualquer obrigação de natureza tributária. Ao contrário, o que se nota é a manifestação da Ford, interessada em prosseguir no exercício do direito de defesa para questionar as autuações fiscais referentes ao período do contrato, fato que evidencia a total independência entre as obrigações tributárias e aquelas de distintas naturezas. Vide letra L do tópico CONSIDERANDO da avença (fl. 75).

Em suma, não há relação entre a quitação de obrigações adstritas ao contrato de direitos administrativo e/ou privado celebrado entre o sujeito passivo e o Estado da Bahia e as obrigações decorrentes das relações jurídicas

tributárias travadas entre os mesmos atores no período em apreço.

Com efeito, as vantagens decorrentes do programa PROAUTO/FUNDESE não podem ser utilizadas pelo autuado, haja vista inexistir previsão legal para gozo do benefício fiscal em comento relativamente a imposto devido, apurado mediante procedimento de fiscalização.

Outra razão para a não aplicação do indigitado benefício é que, para que haja utilização de crédito fiscal presumido a título de financiamento do capital de giro, é necessária a prévia apuração desses valores pelo impugnante, além de emissão de nota promissória junto ao credor.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, o defendente sustenta que o art. 13, § 4º da LC (Lei Complementar) 87/96 e os arts. 28/29 da Lei 7.014/96 asseguram o direito de se creditar dos valores destacados nos documentos fiscais que acobertaram as operações de transporte.

Observa-se que a defesa se reporta apenas às transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado (CFOP 2.552), mas não menciona os casos de entradas de materiais de uso e consumo, em relação aos quais há vedação ao uso de crédito (CFOP 2.557).

No tocante às entradas de bens para o ativo fixo, não é o fato de ter havido destaque de imposto sobre o item transferido nos conhecimentos de transporte associados que implica direito ao uso do crédito de ambos, ao contrário do que aponta o impugnante. O creditamento para esses casos deveria ocorrer não de uma vez, mas em 48 parcelas, como prevê a legislação. Para os casos de entradas de materiais de uso e consumo - o uso dos créditos -, tanto das mercadorias quanto dos fretes, não é permitido.

O que ocorre é que há previsão expressa no art. 29, § 4º, I e II da Lei 7.014/96 que proíbe o uso de créditos nas entradas de mercadorias e serviços a elas relativos quando as saídas subsequentes forem não tributadas. É justamente o que acontece no caso em apreço, já que as saídas posteriores de bens do ativo fixo e materiais de uso e consumo, se ocorrerem, já que não é comum, não se sujeitam, em regra, à tributação.

A apropriação de créditos fiscais restringe-se àqueles vinculados às operações ou prestações subsequentes tributadas pelo imposto. A não cumulatividade garante que o montante cobrado nas operações ou prestações anteriores seja compensado com o que for devido posteriormente com a mesma mercadoria ou com a mercadoria resultante de processo de industrialização. Ou seja, a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais não vinculados a operações de comercialização ou industrialização não significa ofensa à não cumulatividade.

Com relação aos Acórdãos CJF 0336-11/15 e CS 0101-21/02, o primeiro contém Voto vencido da conselheira Rosany Nunes de Mello, enquanto o segundo trata do item resina trocadora de íons (equiparáveis a catalisadores), que não guarda relação com a irregularidade em pauta, a qual se refere ao transporte nas entradas interestaduais por transferências de bens para o ativo fixo e materiais de uso e consumo.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Inicialmente, argui a preliminar de nulidade material da autuação em virtude do erro detectado na apuração do crédito tributário exigido.

Explica que participava do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo (PROAUTO/FUNDESE) que objetivava o desenvolvimento da indústria automotiva na Bahia e, por conta disso, recebeu uma linha de crédito do FUNDESE, conversível em isenção parcial de ICMS, mas era obrigada a efetuar o recolhimento mínimo à vista, correspondente a 20% do ICMS devido.

Relata que, em 2021, a Recorrente e o Estado da Bahia acertaram a liquidação antecipada do crédito presumido acumulado, relativo ao financiamento de capital de giro, resultando no pagamento de R\$2.149.982.767,46 de modo que a presente autuação está centrada em suposto creditamento indevido referente à aquisição do serviço de frete em operações de transferências de ativos imobilizados entre seus estabelecimentos.

No entanto, a metodologia usada na autuação seria ilegal, uma vez que não houve a devida recomposição da escrita fiscal do estabelecimento autuado após o pagamento, ou seja, o pagamento foi ignorado por completo, assim como todas as disposições normativas do Termo Aditivo mencionado.

Diz que, como o lançamento se refere à quantificação de tributos supostamente não recolhidos em

virtude da glosa de créditos em comento, a nova realidade jurídico-fiscal do estabelecimento deveria ser considerada pela apuração. Como o autuante não promoveu a recomposição da sua escrita fiscal para refletir o pagamento efetuado, nem teria apresentado qualquer embasamento normativo para a cobrança, como se a recorrente fosse beneficiária da sistemática de apuração do PRO-AUTO/FUNDESE, o lançamento deve ser declarado nulo, pois, prejudicado o seu embasamento legal e liquidez.

No mérito, defende a legitimidade dos créditos glosados, discorrendo sobre o direito ao creditamento do ICMS sobre as transferências de bens do ativo fixo empregados diretamente no processo produtivo do estabelecimento autuado, afirmando ter cumprido todos os requisitos exigidos pela legislação baiana.

Destaca que todas as operações foram submetidas à tributação do ICMS, e que se referem ao transporte de itens utilizados no seu processo produtivo, o que garante o direito ao crédito fiscal. Além disso, lembra que, como se trata de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, estas transferências foram tributadas de acordo com a legislação, garantindo o direito ao crédito do ICMS incidente sobre os serviços de frete.

Aponta dispositivos legais que assegurariam seu direito de se creditar dos valores destacados nos documentos fiscais que acobertaram as operações de transporte de bens, com base no princípio da não-cumulatividade do ICMS. Para comprovar seu argumento, traz um acórdão proferido pela Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento (Acórdão CJP nº 0336-11/15), segundo o qual para ter direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição dos serviços de frete, é necessário apenas que (1) o serviço contratado esteja vinculado às atividades comerciais/produzidas do contratante e (2) as mercadorias transportadas sejam tributáveis e reproduz trecho de decisão do Tribunal de Justiça de Pernambuco, no mesmo sentido.

Sustenta o pleno direito ao crédito do ICMS sobre o transporte de bens do ativo fixo pois ao contrário do que constou da autuação os bens do ativo fixo que foram objeto de glosa dos créditos fiscais tiveram sua transferência oferecida à tributação e se encontram diretamente envolvidos no processo produtivo do estabelecimento de modo que o seu transporte confere o direito ao crédito de ICMS, reproduzindo trecho do Acórdão CS nº 0101-21/02.

Conclui pedindo a procedência do Recurso Voluntário para cancelar integralmente a exigência fiscal.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Pautado para julgamento na sessão de julgamento de 28/02/2023, compareceu representando a recorrente o Dr. Gabriel Freire Henriquez Bolívar, OAB/RJ 222.513-E.

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade. A reclamada não trouxe qualquer fundamento de fato ou de direito para a pretensão de recomposição de sua escrita fiscal.

Ora, se a tese do recurso é que o valor do pagamento pertinente à liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento outrora existente deveria ser considerado na apuração, a recorrente não teria dificuldade em apresentar a forma como entende que este montante refletiria em sua escrita, impactando na exigência da autuação.

Diante da possibilidade de existência de saldo credor acumulado em sua conta corrente, após a liquidação antecipada do crédito presumido, além de seu direito, seria do seu interesse demonstrar a existência e o respectivo montante para evitar eventual *bis in idem*. Segundo o art. 143 do RPAF/BA, “*A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*”.

Por outro lado, o termo aditivo que trata da extinção do contrato existente com o Estado da Bahia (fls. 73-77) não contém qualquer cláusula que justifique a referida providência e nem a capacidade

de produzir este efeito em relação à apuração do imposto, considerando que a quitação foi outorgada apenas para as obrigações contidas no contrato encerrado (cláusula segunda), e não para as obrigações *ex lege*, como as tributárias.

Além disso, como observou o autuante na informação fiscal, dentre os “considerandos” do mencionado documento há expressa indicação de que o ajuste não recai sobre as autuações fiscais, em relação às quais a recorrente manifestou expressamente o interesse em manter a discussão administrativa, na forma a seguir transcrita:

“[...] **CONSIDERANDO**

...

(l) que a SEFAZ, por meio da Diretoria de Controle da Arrecadação, Crédito Tributário e Cobrança – DARC, apontou a existência de débitos de natureza tributária, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS e ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, que se encontram com a exigibilidade suspensa em decorrência de impugnação na via administrativa; e a FORD manifestou interesse em prosseguir no exercício de defesa para questionar as autuações fiscais; [...]” (grifamos)

Assim, entendo que, neste caso, era ônus da recorrente comprovar o alegado saldo credor acumulado, caso existente, inexistindo obrigação de recomposição da escrita fiscal pela fiscalização.

Portanto, rejeito a preliminar.

No mérito, a pretensão merece prosperar apenas em parte.

Antes de tudo, destaco que a autuação se refere a operações de transferências de bens do ativo imobilizado (CFOP 2552) e de transferências de material para uso e consumo (CFOP 2557), tendo a recorrente abordado apenas as primeiras em seu recurso.

Ocorre que, em se tratando de material de uso e consumo – e a recorrente nada trouxe para demonstrar que possui outra natureza – o direito ao crédito somente existirá a partir de 1º/01/2023, se o inciso I do art. 33 da Lei Kandir não for alterado novamente até esta data.

Por outro lado, concordo que não cabe a exigência de imposto pertinente às transferências de bens do ativo imobilizado. A legislação apenas estabelece limite proporcional ao creditamento quanto às entradas de mercadorias para o ativo fixo, de acordo com o que dispõe a Lei nº 7.014/96, nos termos abaixo:

Lei Estadual nº 7.014/96

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

...

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo; e

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

É certo que a recorrente não poderia se creditar do valor correspondente de uma vez, devendo respeitar a proporcionalidade determinada pela legislação. Entretanto, considerando que para algumas competências já transcorreu o prazo de quatro anos para o creditamento, cabe a conversão da exigência do tributo para a multa correspondente à utilização extemporânea (antecipada) dos créditos pertinentes aos 47 meses posteriores à aquisição, na forma do art. 157 do RPAF/BA.

Nestes termos, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para converter a exigência do imposto referente ao frete sobre transferências do ativo imobilizado para multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, resultando no demonstrativo abaixo:

Ano	Mês	CFOP	Operação	Lançado		Julgado	
				ICMS	Multa	ICMS	Multa
2017	1	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	469,50	60%		275,83
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	479,51	60%	479,51	60%
	2	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.830,75	60%		1.075,57
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	2.839,20	60%		1.668,03
	3	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	464,84	60%	464,84	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	958,02	60%		562,84
	4	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	473,55	60%		278,21
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.889,70	60%		1.110,20
	5	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	453,12	60%	453,12	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	923,39	60%		542,49
	6	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.918,65	60%		1.127,21
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	950,71	60%		558,54
2018	1	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	477,98	60%		280,81
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	470,57	60%	470,57	60%
	2	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	5.844,30	60%		3.433,53
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	903,03	60%	903,03	60%
	3	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	3.973,53	60%		2.334,45
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	948,49	60%		557,24
	4	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.921,24	60%		1.128,73
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	470,15	60%	470,15	60%
	5	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.421,18	60%		834,94
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	2.387,45	60%		1.402,63
	6	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	513,38	60%	513,38	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.037,50	60%		609,53
2019	7	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	976,27	60%		573,56
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	484,99	60%	484,99	60%
	8	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.721,51	60%		1.011,39
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.845,52	60%	1.845,52	60%
	9	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	3.404,70	60%		2.000,26
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	554,39	60%		325,70
	10	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	547,88	60%	547,88	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	849,68	60%		499,19
	11	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	561,64	60%	561,64	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.115,38	60%		655,29
	12	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.042,65	60%		612,56
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	514,49	60%	514,49	60%
2020	1	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.042,75	60%		612,62
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	6.182,87	60%		3.632,44
	2	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	524,16	60%	524,16	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.045,20	60%		614,06
	3	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.042,08	60%	1.042,08	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	511,44	60%		300,47
	4	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	514,87	60%	514,87	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.038,71	60%	1.038,71	60%
	5	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	6.660,68	60%		3.913,15
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.038,31	60%	1.038,31	60%
	6	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	5.138,49	60%		3.018,86
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	521,96	60%	521,96	60%
2021	7	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	3.061,26	60%		1.798,49
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	529,54	60%	529,54	60%
	8	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	8.702,33	60%		5.112,62
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	511,00	60%	511,00	60%
	9	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	518,44	60%		304,58
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.043,03	60%	1.043,03	60%
	10	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	1.029,66	60%	1.029,66	60%
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	15.895,47	60%		9.338,59
	11	2552	Transf. de bem do ativo imobilizado	9.286,25	60%		5.455,67
		2557	Transf. de material para uso ou consumo	1.549,01	60%	1.549,01	60%

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269194.0007/21-8, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado, o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.051,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$57.560,28**, prevista no inciso VII, “a” da mesmas Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS