

**PROCESSO** - A. I. Nº 269194.0010/21-9  
**RECORRENTE** - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0048-01/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/05/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0105-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FRETE DE MERCADORIAS EM SAÍDAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS. É vedado a utilização de crédito fiscal do imposto relativo a frete, na condição de remetente da mercadoria em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo. Não há previsão de recomposição de conta corrente fiscal para contempla aplicação do benefício de utilização de crédito fiscal a título de financiamento do capital de giro, previsto em programas de incentivo fiscal. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo (fls. 111/125), por meio dos advogados Leonardo Gallotti Olinto, OAB/SP 150.583-A, José Guilherme Missagia OAB/RJ 140.829 e Daniel Augusto de Souza Ribeiro, OAB/RJ 175.193, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a Decisão da 1ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 25/10/2021, que acusa o cometimento da seguinte infração:

**Infração 01 – 001.002.081:** Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo. Consta na descrição dos fatos que trata-se de saídas para a zona franca de Manaus, remessa de sacarias, transferências de bens do ativo fixo e outras saídas cujas operações ora sejam isentas ora não sujeitas a tributação (2017; 2018; 2019 e 2020). **Enquadramento legal:** art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96. **Multa** aplicada: art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 - R\$ 772.368,17, mais multa de 60%.

Na decisão recorrida (fls. 95 a 98) a 1ª JJF apreciou que:

*Preliminarmente, o autuado arguiu a nulidade da autuação argumentando erro na apuração do crédito tributário ora exigido.*

*Alegou que celebrou com o Estado da Bahia Termo Aditivo ao Contrato de Desenvolvimento de Empreendimento Industrial e Outras Avenças, a fim de pactuar a liquidação antecipada relativa ao crédito presumido de financiamento.*

*Neste contexto, frisou que efetuou o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, para fins de liquidação de todo o crédito presumido acumulado, alterando sua conta corrente fiscal.*

*Dessa forma, entende que os autuantes deveriam recompor a escrita fiscal do estabelecimento autuado, para refletir o pagamento efetuado da liquidação antecipada do crédito presumido, devendo, inclusive, ter observado as regras do incentivo fiscal do PROAUTO/FUNDESE.*

*Entretanto, conforme inclusive já decidido por esta JJF em outro processo similar do mesmo contribuinte, foi verificado que não existe conflito entre a forma de apuração da presente exigência fiscal e o tratamento tributário disposto ao autuado como beneficiário do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/99. A utilização indevida de crédito fiscal reduziu no mesmo valor o saldo devedor a recolher, que deveria ter sido apurado nos respectivos períodos de apuração objeto deste Auto de Infração.*

*O benefício do autuado, consistia na apropriação como crédito fiscal de valor a título de financiamento de*

capital de giro, limitado a um percentual do saldo devedor apurado em cada mês. Dentre os critérios e condições para fruição do financiamento de capital de giro, estabelecidos no art. 5º da Lei nº 7.537/99, constava o da obrigatoriedade da empresa beneficiada, de emitir títulos de crédito em favor do gestor financeiro do FUNDESE, no valor de cada parcela liberada.

O art. 4º do Decreto nº 14.209/12, reiterou que a escrituração de créditos fiscais para compensação do valor do ICMS a recolher, no valor correspondente ao financiamento de capital de giro, dependia da emissão da correspondente nota promissória em favor do agente credor. A utilização de créditos fiscais indevidos resultou em redução do saldo devedor a recolher do imposto, sendo exigido no presente lançamento de ofício, o qual não poderá ser reduzido com base no lançamento de crédito fiscal a que teria direito para fruição do financiamento de capital de giro, estabelecido na Lei nº 7.537/99.

O impedimento, reside no fato de que a apropriação do crédito fiscal dependia da emissão da correspondente nota promissória ao agente credor no valor do crédito fiscal, decorrente da consequente apuração do valor devido na escrita fiscal. A exigência do ICMS não apurado à época da ocorrência dos fatos geradores, mediante lançamento de ofício, afasta a possibilidade de utilização do benefício de financiamento de capital de giro, porque o valor devido não foi apurado pelo autuado e não foi emitida a correspondente nota promissória ao agente credor.

No mérito, o presente processo imputa ao autuado a utilização indevida, na condição de remetente da mercadoria, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo.

O autuado alegou que os créditos glosados se referem a bens empregados diretamente no processo produtivo, em especial vasilhames e sacarias, entendendo fazer jus ao crédito do ICMS relativo ao serviço de transportes, afirmando que o referido serviço foi oferecido à tributação.

Contudo, a situação em questão diz respeito a operações de saídas, e não de entradas, ou seja, se trata de saídas para a zona franca de Manaus, de remessa de sacarias, transferências de bens do ativo fixo e outros, cujas operações ora são isentas ora não sujeitas a tributação.

Verifico ainda, que as operações em lide, na sua grande maioria são referentes a transferências de bens do ativo imobilizado, que não foram contestadas na peça defensiva.

Quanto aos vasilhames e sacarias mencionados pelo defendente, não ensejam o direito ao crédito fiscal, pois não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final, e não são indispensáveis à sua composição. Caracterizam-se, portanto, como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo vedada a utilização de crédito fiscal de ICMS, inclusive no que diz respeito à aquisição de serviço de transporte para as mesmas.

Descabe também a argumentação do autuado, de que havendo destaque de ICMS em documentos fiscais dos serviços de transporte, é o bastante para que se tenha por garantido o seu direito de apropriação desse valor como crédito fiscal.

De acordo com o que dispõe o art. 29, § 2º da Lei 7.014/96, não dão direito a crédito as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas.

Destarte, restou evidenciado nos autos, que as operações que foram objetos da autuação se referem a saídas não tributadas, não havendo nesses casos previsão legal para uso de crédito fiscal relativo ao frete.

Diante do exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No recurso voluntário interposto (fls. 111 a 125), o sujeito passivo inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração objeto da autuação, argumentos apresentados na impugnação inicial e julgamento pela Primeira Instância, que entende deva ser reformado.

Preliminarmente, suscita a nulidade da autuação, sob argumento de que a fiscalização não promoveu a recomposição da escrita fiscal para refletir a nova realidade, após o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, pela liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento firmado em 2014, de adesão aos incentivos do programa PROAUTO/ FUNDESE.

Esclarece que como beneficiária destes Programas tinha concessão de financiamento de capital de giro, que podiam ser compensados do ICMS mensal (art. 4º do Decreto nº 14.209/2012), com crédito concedido pelo FUNDESE, que se convertia em isenção parcial do ICMS, no equivalente a 80% do ICMS mensal apurado, lançado como crédito presumido e recolhimento à vista de 20%, tendo em 2021, firmado “ADITIVO AO CONTRATO”, liquidando antecipadamente o crédito presumido acumulado, em decorrência do encerramento das atividades fabris no Estado, efetuou o pagamento (R\$ 2.149.982.767,46), para fins de liquidação de todo o crédito presumido acumulado,

relativo ao financiamento de capital de giro, concedido pelo PROAUTO/FUNDESE.

Neste contexto, entende que a presente autuação está centrada no suposto creditamento indevido do ICMS, em relação a operações não vinculadas à atividade produtiva do estabelecimento autuado, cuja metodologia empregada revela se ilegal, por não recompor a escrita fiscal, considerando o montante liquidado antecipadamente relativo ao crédito presumido acumulado, ignorando o pagamento efetuado e as disposições normativas do Termo Aditivo em regência, definindo uma nova situação jurídica e fiscal a sociedade empresarial.

Manifesta que a partir do momento que antecipou o pagamento de todo o crédito presumido de ICMS, relacionado ao PROAUTO/FUNDESE, os créditos fiscais lançados na apuração do estabelecimento até o mês de maio de 2021, deixaram de existir, podendo existir saldo credor acumulado, com reflexos fiscais não levados a efeito pela fiscalização com a autuação, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Requer que seja declarado a nulidade do lançamento relativo aos fatos geradores de janeiro/2017 a dezembro/2020, em virtude de que a glosa de créditos deveria ter sido apurada com base na nova realidade jurídico-fiscal da empresa e das obrigações assumidas perante ao Estado.

No mérito, alega que os vasilhames e sacarias, cujo crédito fiscal de ICMS relativo ao frete foi glosado, são produtos intermediários empregados diretamente no processo produtivo, cujo crédito foi apropriado foi oferecido à tributação do imposto, pois o serviço de transporte tributado está relacionado à atividade operacional do estabelecimento autuado.

Ressalta que os vasilhames são utilizados no acondicionamento de materiais produtivos, possibilitando o transporte, conservação, alocação de fluidos, óleos, graxas e outras substâncias inexoráveis à linha de produção, definindo como “produto intermediário”, nos termos do Parecer Normativo nº 10/1975, prolatado pela SEFAZ/RJ; Decisão Normativa CAT nº 01/2001, da SEFAZ/SP, além de Decisão do STJ (REsp 1486991/MT/2017), todos em matérias envolvendo a definição e classificação de “produto intermediário”, transcritos às fls. 119 a 121.

Argumenta que a fiscalização não pode ignorar que o transporte de vasilhames seja alheio a atividade produtiva do estabelecimento, que justifique a glosa do crédito.

Quanto a utilização do crédito fiscal relativo ao serviço de transporte de vasilhames, afirma que se classificam como produtos intermediários, inseridos no processo produtivo, cujos produtos foram devidamente tributados, e conferem o direito ao crédito de ICMS, em consonância com a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (AC 10024130387970001/MG) cujo trecho do voto transcreveu às fls. 122/123.

E ainda que o mesmo entendimento foi exarado na decisão contida no Acórdão CS Nº 0101-21/02, proferido pelo CONSEF (fl. 124) manifestando o direito de aproveitamento de créditos fiscais de ICMS oriundos da aquisição de serviço de transporte de produtos vinculados ao processo produtivo do estabelecimento, que apesar de não se integrarem ao produto final, são utilizados diretamente no processo produtivo.

Ressalta que as operações de transporte de produtos intermediários listadas no presente lançamento foram submetidas à tributação do ICMS, o que garante o pleno aproveitamento dos créditos fiscais do referido imposto. Requer que o Auto de Infração julgado inteiramente insubsistente.

A secretaria do CONSEF em despacho de fl. 161, redistribuiu o processo para este Relator, em vista do afastamento da Conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Registra-se presente na sessão de videoconferência, Sra. Joyce Oliveira que acompanhou o julgamento deste PAF.

## VOTO

O auto de infração acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a transporte



efetuado por transportadora ou autônomo, pertinente a saídas para a Zona Franca de Manaus, remessas de sacarias, transferências de bens do ativo e outras saídas contempladas com isenção do imposto ou não sujeitas a tributação.

Quanto a nulidade suscitada observo que o recorrente apresentou os seguintes argumentos:

- i) Promoveu o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, pela liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento relativo a adesão aos incentivos do programa PROAUTO/ FUNDESE, em função do encerramento de atividades no Estado da Bahia.
- ii) Tendo antecipado todo o crédito presumido de ICMS, os créditos fiscais lançados na apuração do estabelecimento até o mês de maio/2021, deixaram de existir;
- iii) Deveria recompor a escrita fiscal, considerando o montante liquidado antecipadamente para apurar o saldo real, se persistia a ocorrência de apropriação de crédito fiscal indevido.

Observo que conforme apreciado na decisão ora recorrida, o benefício fiscal consistia na apropriação como crédito fiscal de valor a título de financiamento de capital de giro, limitado a um percentual do saldo devedor apurado em cada mês, tendo como critérios e condições para fruição do financiamento de capital de giro (art. 5º da Lei nº 7.537/99) a obrigatoriedade da empresa beneficiada, de emitir títulos de crédito em favor do gestor financeiro do FUNDESE, no valor de cada parcela liberada, cujos créditos fiscais para compensação do valor do ICMS a recolher (art. 4º do Decreto nº 14.209/12.), correspondia ao financiamento de capital de giro (convertia em isenção parcial do ICMS, no equivalente a 80% do ICMS mensal apurado, lançado como crédito presumido e recolhimento à vista de 20%), conforme estabelecido na Lei nº 7.537/99.

E como a apropriação do crédito fiscal dependia da emissão da correspondente nota promissória ao agente credor no valor do crédito fiscal, decorrente da consequente apuração do valor devido na escrita fiscal, o ICMS apropriado indevidamente durante o período que ocorreram os fatos geradores, resultou em redução do saldo devedor a recolher do imposto que afetou a apuração do montante de créditos utilizados no benefício de financiamento de capital de giro.

Pelo exposto, em função do encerramento de atividades no Estado da Bahia, diante do incentivo do programa PROAUTO/ FUNDESE, o montante quitado decorre de débitos decorrentes do contrato e não tem pertinência com créditos fiscais escriturados em desconformidade com a legislação tributária, o que será apreciado nas razões de mérito, porém não justifica a nulidade suscitada sob alegação de vinculação do montante quitado com os créditos fiscais do mencionado Programa.

Além disso, conforme ressaltado pela fiscalização na informação fiscal, no Termo “ADITIVO AO CONTRATO”, firmado com o Estado da Bahia em 27/05/2021 (fls. 71/75), foi indicado na Cl. 1ª o valor a ser pago de R\$ 2.149.982.767,46, “*em decorrência de encerramento do contrato*”.

Já a Cl. 2ª estabelece que após o recebimento do montante estipulado, a quitação em favor da FORD e afiliadas “... *referente ao cumprimento integral do CONTRATO, desobrigando a FORD de quaisquer obrigações objeto do referido instrumento, sem que caiba invocar seu descumprimento para fins de obtenção de novas indenizações, compensações ou condenações de qualquer natureza de âmbito administrativo ou judicial, após efetivado o crédito na conta do ESTADO...*”, conforme estabelecido no § único da CL. 1ª.

Por tudo que foi exposto, entendo que o pagamento do valor de R\$ 2.149.982.767,46, da sociedade empresarial ao Estado da Bahia, tem vinculação ao contrato de adesão dos benefícios fiscais concedido pelo PROAUTO/FUNDESE, em decorrência do encerramento das atividades e não tem vinculação direta com créditos fiscais lançados durante a vigência do contrato. Muito embora o montante de créditos e débitos escriturados (devidos/indevidos) tenha influenciado no financiamento do capital de giro utilizado em concessão de linha de crédito conversível em isenção parcial do ICMS (saldo apurado: 80% como crédito presumido e recolhimento de 20%).

Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

No mérito, o recorrente em linhas gerais argumentou que os créditos fiscais de ICMS relativo a prestação de serviço de transporte de VASILHAMES e SACARIAS:

- a) foram empregados diretamente no processo produtivo;
- b) são definidos como produtos intermediários, cujo crédito fiscal é assegurado.

De acordo com os elementos no processo constato que o demonstrativo sintético de fls. 9 a 11, relacionam: **a)** venda destinada a Zona Franca de Manaus; **b)** Remessa de vasilhame ou sacaria; **c)** transferência de bens do ativo imobilizado; **d)** outra saída de mercadoria/serviço não especificada (CFOP 6949).

Conforme apreciado na decisão ora recorrida, não foi contestado os valores exigidos em decorrência de saídas para a zona franca de Manaus, transferências de bens do ativo fixo e outras operações isentas ou não sujeitas a tributação, que em se tratando de utilização de crédito fiscal vinculado operações de saídas isentas ou não tributadas tem vedação expressa no art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/1996.

Quanto aos vasilhames e sacarias, conforme fundamentado na decisão proferida pela primeira instância, não ensejam o direito ao crédito fiscal, pois não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final, na condição de indispensáveis à sua composição, ou que mesmo não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no processo produtivo. Ressalte-se que o contrato social da sociedade empresarial (fl. 50) indica como objeto a fabricação, comércio, importação e exportação de veículos automotores e outros. Logo, as sacarias e vasilhames caracterizam-se como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo vedada a utilização de crédito fiscal de ICMS, *“inclusive no que diz respeito à aquisição de serviço de transporte para as mesmas”*.

Inclusive esse entendimento foi exarado na decisão contida no Acórdão CS Nº 0101-21/02, do CONSEF/BA, citada pelo recorrente (fl. 124) ao expressar que *“...apesar de não se integrarem ao produto final, são utilizados e consumidos diretamente no processo produtivo...”*

Assim sendo, apesar de haver destaque de ICMS em documentos fiscais dos serviços de transportes contratados, vinculados às operações de saídas contempladas com isenção ou não tributação do ICMS, cuja vedação é estabelecida no art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, ou seja, não dão direito a crédito as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas.

Por tudo que foi exposto, considero correta a decisão proferida no julgamento da primeira instância e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269194.0010/21-9**, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 772.368,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR.PGE/PROFIS