

PROCESSO	- A. I. N° 281082.0007/21-7
RECORRENTE	- FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0096-02/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEPE INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20/09/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0255-11/23-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO USO ADMINISTRATIVO. O contrato que a FORD firmou com o estado da Bahia não vincula a dispensa do pagamento do DIFAL apenas às aquisições voltadas ao projeto de modernização da companhia por ausência de qualquer limitação ao benefício tributário fixado pela Lei nº 7.537/99, cuja condicionante cinge-se apenas para a aquisição de itens para o ativo da empresa. Logo, por conseguinte os efeitos jurídicos da vinculação ao projeto de modernização se circunscrevem ao contrato de financiamento, sendo o único condicionante para a dispensa da DIFAL que as aquisições sejam destinadas ao ativo fixo da empresa beneficiária do PROAUTO. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão de decisão em primeira instância deste Conselho de Fazenda que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 22/10/2021, para lançar 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.

O contribuinte impugnou o lançamento às fls. 30/3 e os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 74/81, e a JJF julgou o Auto de Infração Procedente, conforme voto abaixo:

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 autoparças através de benefícios como financiamento de capital de giro, investimentos fixos e despesas capitalizáveis do empreendimento, engenharia, pesquisa e desenvolvimento de produtos e outras; deferimento 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 consultante, 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 consultante 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 transscrito, 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.

Inconformado o recorrente ingressou com Recurso Voluntário, abaixo transscrito.

Trata-se de infração lavrada por equivocadamente entender a d. Fiscalização que a ora Recorrente

teria deixado de recolher o ICMS, quando da apuração do diferencial de alíquotas, nas operações de aquisição de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento autuado.

Coadjuvando a exigência do imposto supostamente devido pela ora Recorrente, o i. Fiscal lançou a penalidade prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/99 – equivalente a 60% (sessenta por cento) do tributo alegadamente devido.

Entretanto a presente exigência fiscal revela-se absolutamente improcedente, na medida em que a Autoridade Fiscal não se atentou para o fato de a Recorrente encontrar-se inserida no Programa PROAUTO, promovido pelo estado da Bahia, o qual, conforme estabelecido no artigo 14 da Lei nº 7537/99, dispensa o recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do aludido incentivo fiscal.

Não obstante a robustez das alegações apresentadas pela ora Recorrente, a C. 2ª Junta de Julgamento Fiscal julgou procedente o presente lançamento, baseada, *data maxima venia*, no equivocado entendimento segundo o qual “*As mercadorias relacionadas nos demonstrativos, fls. 09 a 19 são bens destinados ao emprego e uso nas atividades de caráter administrativo*”.

Desta forma, diante da flagrante ilegalidade da decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0096-02/22-VD a Recorrente devolve a matéria ora debatida a esse E. Conselho de Recursos Fiscais, confiante de que o mesmo será conhecido e integralmente provido.

Conforme informado anteriormente, a autuação ora questionada foi lavrada pela d. Fiscalização com base na equivocada premissa, segundo a ora Recorrente teria deixado de recolher o ICMS, quando da apuração do DIFAL, nas operações de aquisição de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento autuado.

Após a apresentação da Impugnação, foi proferida a r. decisão pela C. 2ª Junta julgando procedente o presente lançamento, por entender, principalmente, que a Recorrente teria aplicado indevidamente os incentivos concedidos pelo PROAUTO na entrada de bens destinados ao seu ativo fixo, que supostamente não estrariam relacionados com o processo produtivo do estabelecimento autuado.

Veja-se trecho da decisão:

“Assim, estariam excluídas das 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

(...)

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. (Fl. 7 - ACÓRDÃO JJF Nº 0096-02/22-VD)

Contudo, é evidente que estas alegações da d. fiscalização não são capazes de sustentar a manutenção deste lançamento. Isto porque, primeiramente, resta claro que itens como: computadores, notebooks e mouse, por exemplo, são bens adquiridos destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, com a finalidade de modernização e adaptação às novas e altas tecnologias do processo fabril do aludido estabelecimento, exatamente nos termos da cláusula 2.1, “a” e “b” do contrato firmado entre a Recorrente e o Estado da Bahia.

Além disto, é importante **ressaltar 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 do aludido incentivo**, 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 artigo 111 do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, vale trazer o entendimento exarado no Acórdão CONSEF nº CS 0101-21/02, proferido pelo i. Conselheiro Fábio de Andrade Moura, o qual esclarece não ser correto restringir a aplicação de incentivos fiscais sobre bens adquiridos pelo estabelecimento beneficiário, com base em suposição de ausência relação do referido bem com o processo produtivo do contribuinte, uma vez que a Lei não impõe tal restrição.

Veja-se o trecho do voto abaixo colacionado:

“A divergência instaurada refere-se exclusivamente ao Recurso Voluntário e no que concerne à infração 10, na qual foi atribuída ao contribuinte a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ao fundamento de que o recorrente classificou por equívoco as mercadorias objeto desta cobrança como ativo fixo.

Da simples leitura do dispositivo legal (que foi repetido integralmente no art. 29, da Lei Estadual nº 7.014/96), percebe-se, sem o menor esforço, que o legislador complementar não inseriu no ordenamento jurídico vigente a limitação vislumbrada pela nobre relatora quanto à concessão do crédito tributário para os materiais destinados ao ativo fixo do estabelecimento, de forma a exigir que as mercadorias adquiridas estejam vinculadas às atividades finais de comercialização ou industrialização.

Logo, a tese do voto vencedor é, a meu ver, bastante discutível do ponto de vista da hierarquia das normas. (...) voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, divergindo da relatora apenas no que concerne à infração 10, a qual, no meu entendimento, é insubsistente”

Ademais, vale ressaltar também, o que se admite apenas por argumentar, que a regra para aproveitamento de créditos fiscais trazida pela Lei Complementar nº 87/96, no artigo 20 e seguintes, jamais pode ser confundida com as diretrizes conferidas pela Lei nº 7.537/99 (PROAUTO) para fins de entendimento de aplicação de bens no processo produtivo do estabelecimento beneficiário.

Assim, há que ser imediatamente reformada a r. decisão de 1ª instância, a qual entendeu por manter a autuação aqui questionada, com base em fundamentação restritiva quanto ao emprego dos bens do ativo fixo nas atividades produtivas do estabelecimento, sem analisar efetivamente as individualidades da própria Lei Estadual que regulamenta o incentivo fiscal PROAUTO, sobretudo quanto à modernização do parque industrial da ora Recorrente.

Como anteriormente assinalado, a d. Fiscalização acredita que a ora Recorrente teria deixado de recolher o ICMS- DIFAL supostamente devido em razão da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, durante o período de janeiro de 2017 a dezembro de 2020.

Ocorre que, como é do conhecimento do Fisco Baiano, a Recorrente não é contribuinte sujeita ao regime normal de tributação do ICMS, na medida em que a mesma é beneficiária do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo- PROAUTO, concedido na Lei nº 7.537/99, o qual objetiva o desenvolvimento da indústria automobilística no Estado da Bahia.

Trata-se de política de financiamento inserida na definição do artigo 174 da Constituição Federal. Assim, uma das medidas visando ao “fomento” no setor de automóveis consiste justamente na dispensa do recolhimento do DIFAL quando da aquisição de bens do ativo permanente destinados aos contribuintes beneficiários do incentivo fiscal em questão, conforme se infere da leitura do artigo 14 da Lei nº 7.537/99. Veja-se:

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.

Logo, estando a ora Recorrente regularmente inserida no programa de incentivos fiscais PROAUTO, é certo que não está sujeita ao pagamento do diferencial de alíquotas, ao adquirir de outras unidades da federação, bens destinados ao ativo imobilizado de seu estabelecimento industrial localizado no solo baiano.

É exatamente neste sentido que se encontra a jurisprudência do E. 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. Confira-se a ementa abaixo:

“EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. a) TRANSFERÊNCIA DE USO E CONSUMO. Preliminar de pedido de Representação à Câmara Superior indeferido por maioria. Mantida a cobrança face a previsão contida no art. 17 da Lei n.º 7.014/96 e a impossibilidade do CONSEF declarar constitucionalidade de norma vigente. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Acolhida a arguição de não incidência para os itens comprovadamente enquadrados como imobilizado em face ao benefício do PROAUTO. Infração mantida parcialmente. c) BENS DE USO E CONSUMO. Acolhida a alegação da devolução ocorrida no mesmo período. Infração mantida parcialmente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVÍDIO. Decisão não unânime.” (Acórdão CJF nº 0263-12/14. 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Relatora Evany Candida Vieira dos Santos — Sessão do dia 27 de agosto de 2014)

Portanto, diante do exposto, não há dúvidas de que a exigência fiscal ora impugnada revela-se absolutamente ilegal, posto que o estabelecimento autuado é beneficiário do programa de fomento baiano PROAUTO, de modo que a Recorrente está legalmente dispensada do recolhimento do diferencial de alíquotas, no momento da aquisição de bens destinados ao seu ativo imobilizado.

Por fim, cabe destacar que no dia 24 de fevereiro de 2021, por ocasião do julgamento do tema repetitivo nº. 1.093, o Supremo Tribunal Federal, amparado nos artigos 146, III, “a” e 155, § 2º, XII da CF/88, 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)

Entretanto, apenas agora, em 05 de janeiro de 2022, foi publicada a Lei Complementar 190/2022, a qual introduziu o inciso XV, no artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96, atribuindo como umas da hipótese 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”*.(g.p)

Ressalta-se que a referida Lei Complementar nº 190/2022, em seu artigo 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”*.

Ou seja, 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, iii, “c” da CF/88).

De modo a reforçar o entendimento da Recorrente, veja-se trecho voto da i. Desembargadora Heloísa Pinto de Freitas Vieira Grandi em um Acórdão proferido pela Eg. 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 LC 190/2022:

“(...) Observe-se que, do exame sistemático dos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais acima consignados, tem-se à lume a existência de possível inovação legal ilegítima por parte do legislador estadual, na medida em que “criou hipótese de incidência tributária”, sem lastro constitucional ou mesmo no dispositivo legal jungido constitucionalmente de tal atribuição para fazê-lo. (...)

Por conta disso, em clara coerência sistemática, não há qualquer edição de lei complementar federal estabelecendo contornos jurídicos a suposta novel figura tributária. (...)” (Classe: Agravo de Instrumento, Processo: 0011694-58.2017.8.05.0000, Relator(a): HELOISA PINTO DE FREITAS VIEIRA GRADDI, Publicado em: 03/10/2019)

Desta forma, inexistindo à época dos fatos geradores na LC 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 LC 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.

DO PEDIDO:

Ante todo o exposto, a Recorrente requer seja o presente Recurso Voluntário julgado inteiramente procedente, com o cancelamento integral da exigência fiscal a que o mesmo se refere, pelas razões acima aduzidas.

Às fls. 162/63 o processo foi convertido em diligência à PGE/PROFIS com os seguintes fundamentos:

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0096-02/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 281082.0007/21-7, lavrado em 22/10/2021, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 348.469,75, em razão de uma única infração, descrita da forma a seguir.

Infração 01 - 006.001.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Consta ainda que “Referente a aquisições de ativo imobilizado não vinculados ao processo produtivo do Auditado, conforme demonstrativos acostados ao PAF, e entregue ao contribuinte em meio físico e magnético”.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 19/05/2022 (fls. 96 a 104) e julgou Procedente o Auto de Infração.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 114 a 125, mediante o qual aduz, dentre outras coisas, o seguinte.

Explica que a fiscalização acredita que a Recorrente teria deixado de recolher o ICMS-DIFAL supostamente devido em razão da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, durante o período de outubro de 2015 a dezembro de 2016. Argumenta, todavia, que, como é do conhecimento do Fisco Baiano, não é contribuinte sujeita ao regime normal de tributação do ICMS, na medida em que é beneficiária do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo - PROAUTO, concedido na Lei nº 7.537/99, o qual objetiva o desenvolvimento da indústria automobilística no Estado da Bahia.

Alega as operações autuadas se referem a aquisições de computadores, notebooks e mouses (por exemplo) que são bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, com a finalidade de modernização e adaptação às novas e altas tecnologias do processo fabril do aludido estabelecimento, exatamente nos termos da cláusula 2.1, “a” e “b”, do contrato firmado entre a Recorrente e o Estado da Bahia.

Além disto, ressalta 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 do aludido incentivo, de modo que, em se tratando de concessão de tratamento fiscal diferenciado de tributação, conclui que a interpretação deve ser feita de maneira literal, como determina o artigo 111 do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, traz o entendimento exarado no Acórdão CONSEF nº CS 0101-21/02, proferido pelo Conselheiro Fábio de Andrade Moura, 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.

Logo, estando a Recorrente regularmente inserida no programa de incentivos fiscais PROAUTO, defende ser certo que não está sujeita ao pagamento do diferencial de alíquotas, ao adquirir de outras unidades da federação, bens destinados ao ativo imobilizado de seu estabelecimento industrial localizado no solo baiano.

Transcreve julgado da 2ª CJF, exarado no Acórdão nº 0263-12/14, para apoiar a ideia de que a jurisprudência do Conseg reconhece 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.

Pautado para julgamento na sessão do dia 19/12/2022, presente, à sessão, o representante do Sujeito Passivo, após debates acerca da matéria, considerando tratar-se de matéria eminentemente jurídica e inexistindo, nos autos, parecer da procuradoria, deliberou, esta 1ª CJF, por converter o feito em diligência à PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico sobre o tema, esclarecendo as questões postas a seguir.

1. *A dispensa de pagamento do ICMS diferencial de alíquotas, prevista no art. 14 da Lei 7.537/99, tem prazo limitado ao projeto de implantação da Ford, que se encerrou em 2014? Ou possui efeitos que perduram até a presente data?*
2. *O novo ciclo de investimentos, por parte da montadora, previsto no contrato que a Ford Motor firmou com o Estado da Bahia, em 29 de dezembro de 2014 (cópias às folhas 55/70-verso do PAF), vincula a dispensa de pagamento do DIFAL apenas às aquisições voltadas ao projeto de modernização da companhia? Ou seus efeitos jurídicos se circunscrevem ao contrato de financiamento?*

Após a emissão do parecer solicitado, pede-se que a secretaria cientifique o Sujeito Passivo para, querendo, manifestar-se no prazo de dez dias.

Depois da manifestação do contribuinte, o PAF deve ser devolvido para este Relator.

Às fls. 167/69 após trazer a legislação pertinente e a sua interpretação, conclui que em resposta ao primeiro questionamento entende que a dispensa do DIFAL NÃO SE LIMITE APENAS À FASE DE IMPLANTAÇÃO DO PROJETO FABRIL, espalhando-se para além da fase pré-operação. Que aliás a redação do art. 14 da Lei do PROAUTO (Lei nº 7.537/99) não traz nenhuma delimitação temporal ao uso do benefício, trazendo como único condicionamento que as aquisições fossem feitas para o ativo fixo da empresa beneficiária da benesse fiscal.

No que toca ao segundo questionamento, entende que o novo ciclo de investimentos, por parte da montadora, previsto no contrato com a FORD MOTOR com o Estado da Bahia não vincula dispensa de pagamento da DIFAL às aquisições apenas voltadas ao projeto de modernização, por ausência de qualquer limitação ao benefício tributário fixado pela Lei nº 7.537/99.

Poder-se-ia objetar que por uma inferência lógica que como a empresa celebrou avença para um novo ciclo de modernização, por óbvio a dispensa ficaria restrita a aquisições de ativos para o projeto de modernização, mas uma leitura da norma prevista no art. 14 não sustenta tal ilação.

Por conseguinte, os efeitos jurídicos da vinculação ao projeto de modernização se circunscrevem ao contrato de financiamento, sendo o único condicionante para dispensa da DIFAL, que as aquisições sejam destinadas ao ativo fixo da empresa beneficiária do PROAUTO.

O parecer foi submetido à censura hierárquica da Procuradora Paula Morris Matos, fl. 170, sendo acolhido.

Sendo intimada a se manifestar, o recorrente apresentou sua manifestação às fls. 181/84 em que reproduz trechos do parecer e alega que diante do exposto, não há dúvidas de que a exigência fiscal ora recorrida se revela absolutamente ilegal, posto que o autuado é beneficiário do programa de fomento baiano PROAUTO, de modo que a ora recorrente reitera os termos do seu Recurso Voluntário para que a presente autuação seja julgada totalmente improcedente.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário decorrente de julgamento pela procedência total do lançamento, em primeira instância deste Conselho de Fazenda, em que foi lançada a diferença de alíquotas interestaduais nas aquisições de ativo imobilizado ditos não vinculados ao processo produtivo de empresa beneficiária do programa PROAUTO, que alega possuir benefício fiscal que a dispensa do recolhimento da DIFAL em operações interestaduais.

O Recurso cinge-se a 2 abordagens exaustivamente discorridas no voto recorrido. A de que o

PROAUTO, um benefício fiscal concedido ao recorrente o dispensaria do tributo relativo à DIFAL, e por fim, à própria constitucionalidade da cobrança em virtude de ausência de lei complementar à época dos fatos geradores.

Em princípio seria preciso verificar se a inclusão das mercadorias conforme os autuantes esclareceram à fl. 80, celulares, mesas, computadores, monitores, discos rígidos, mouses, câmaras frigoríficas serem extensivos aos ativos incentivados.

De acordo com o contrato celebrado entre a recorrente e o estado da Bahia, o anexo A, do item 2.1 da cláusula segunda encontra-se relacionado os investimentos, máquinas e equipamentos, ferramental de produção e o próprio teor da cláusula segunda transcrita à fl. 76 não deixa razões para se entender que itens do ativo que não tem vínculo direto com a produção, sejam beneficiados, bastando ler por exemplo, o item “a” do item 2.1 – investimentos em novas máquinas, equipamentos e ferramenta para modernização e adaptação do processo produtivo para fabricação de novos veículos; evidente que materiais de escritório como mesa e computadores e seus acessórios, não podem ser inseridos neste rol. No anexo A, o item de móveis e utensílios, por exemplo, encontra-se “zerado”.

Os autuantes inclusive afirmam que há itens como microfone, celular, TV, monitores, etc. não tem como serem vinculados ao processo fabril, além de não estarem incluídos nos investimentos previstos em contrato, no que devo concordar, já que são itens claramente destinados ao uso administrativo, e até de vendas.

Importa trazer a este voto, parte da Lei nº 7.537 de 28.10.1999, que instituiu o PROAUTO:

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

(...)

Art. 7º Fica autorizado o Poder Executivo a celebrar, com as empresas que se habilitarem ao PROAUTO, contrato para a implantação de complexo industrial automotivo e para a concessão dos financiamentos de que trata o artigo anterior.

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.

Art. 15. Fica dispensado o pagamento do ICMS deferido em relação as mercadorias recebidas com deferimento do ICMS, no caso de as mesmas, no mesmo estado ou após submetidas a processo de industrialização, serem objeto de saída amparada por isenção, não-incidência ou deferimento, para a qual haja previsão de manutenção do crédito do imposto nas operações anteriores.

Contudo, verifico que há um parecer da PGE/PROFIS, em processo similar, também julgado procedente em primeira instância.

A.I. Nº - 281082.0006/20-2 AUTUADO - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA AUTUANTES - MARCOS ANTONIO MOURA CRISÓSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM - DOS SANTOS ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07/07/2021 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0087-01/21-VD EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. Aquisição interestadual de bens destinados ao uso administrativo. Os bens não destinados à utilização no processo produtivo não são alcançados pelos benefícios concedidos à atividade industrial. Auto de infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

No caso do processo acima, o lançamento foi julgado procedente com as mesmas razões, a de que a aquisição dos bens não destinados à utilização no processo produtivo não são concedidos os benefícios fiscais do PROAUTO.

O Procurador Dr. José Augusto Martins Filho, ponderou inicialmente que o benefício tem caráter nitidamente extrafiscal, e que possuía a intenção clara de fomentar o seguimento automotivo no Estado, induzindo a implantação de novos empreendimentos industriais. Que se extrai cristalinamente da redação do art. 1º cuja redação expõe expressamente a finalidade das normas desonerativas para estimular a implantação e desenvolvimento de empreendimentos industriais

nesse setor.

Que nesta senda o benefício não se situa apenas na fase pré-operacional (implantação do projeto fabril), espalhando-se além da fase de pré-operação. Que o art. 12 não traz nenhuma delimitação temporal ao uso do benefício, trazendo como único condicionamento que as aquisições fossem feitas para o ativo da empresa beneficiária da benesse fiscal.

Diz ainda que o contrato que a FORD firmou com o estado da Bahia não vincula a dispensa do pagamento do DIFAL apenas às aquisições voltadas ao projeto de modernização da companhia por ausência de qualquer limitação ao benefício tributário fixado pela Lei nº 7.537/99, cuja condicionante cinge-se apenas para a aquisição de itens para o ativo da empresa.

Logo, por conseguinte os efeitos jurídicos da vinculação ao projeto de modernização se circunscrevem ao contrato de financiamento, sendo o único condicionante para a dispensa da DIFAL que as aquisições sejam destinadas ao ativo fixo da empresa beneficiária do PROAUTO.

Verifico ainda a jurisprudência deste Conselho de Fazenda:

PROCESSO - A. I. N° 206940.0001/13-4 RECORRENTE - FERROLENE S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0210-05/13 - ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA INTERNET - 04/09/2014 2 a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0263-12/14 - EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. a) TRANSFERÊNCIA DE USO E CONSUMO. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Acolhida a arguição de não incidência para os itens comprovadamente enquadrados como imobilizado em face ao benefício do PROAUTO. Infração mantida parcialmente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO.

Vejamos trecho do voto:

Desta forma, independente da prova de serem os itens vinculados ou não à produção do recorrente, este fato não lhes retira a característica de ativo imobilizado. Uma vez estabelecido que microcomputador e outros hardwares são itens componentes do ativo imobilizado, resta-nos verificar a dispensa do ICMS diferencial de alíquota, conforme arguido pelo recorrente. Acerca da isenção, o art. 14 da Lei nº 7.537/99, que assim dispõe: 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. Depreende-se da norma que a única condição para a dispensa é que a empresa seja beneficiária do PROAUTO, independente da forma ou local onde o bem será utilizado e, dúvidas não restam, quanto ao cumprimento do requisito. Desta forma, voto pela exclusão do valor de R\$ 263,66, do débito de maio de 2008, relativo ao ICMS cobrado em relação à Nota Fiscal n.º 456.111.

Verifico que o fundamento do voto acima, centra-se no art. 14 da mesma Lei do PROAUTO, em que se assenta o parecer da PGE/PROFIS, entendendo que não cabe restrição, mesmo que eventuais contratos posteriores o façam, haja vista que contrato entre as partes não tem o condão de se sobrepor à lei.

O art. 122 do Código Civil, dita que: *são lícitas, em geral, todas as condições não contrárias à lei, à ordem pública ou aos bons costumes.*

Assim, para um contrato que contenha cláusulas contratuais contrárias à lei, mesmo que assinado de boa fé e livre concordância, podem vir a ser anuladas, e em que pese um contrato constitua lei entre as partes, não pode se sobrepor ao ordenamento jurídico. Assim, concordo com o parecer jurídico da PGE/PROFIS.

É certo que a interpretação tida como literal, gramatical ou restritiva, não pode implicar em diminuição “preventiva” ou cautelosa quanto ao alcance da norma, mas como dito na decisão do STJ, mas na sua exata compreensão pela literalidade da norma, e no caso da lide, a discussão técnica e formal se o estabelecimento é industrial, não apenas é nebulosa, mas torna-se ínfima, diante do núcleo da norma, que não restringiu o benefício, como bem pontuado pelo representante da PGE/PROFIS.

Uma vez que se trata de benefício fiscal, quando falamos em interpretação literal ou restritiva é necessário ter bastante cuidado de forma a não se restringir a norma além do alcance pretendido pelo legislador, conforme o Professor Humberto Ávila, que lança uma boa clareza ao tema:

A segurança jurídica, portanto, constitui o fundamento primordial do art. 111 do CTN, e deve funcionar como o principal vetor para compreender a norma derivada dessa disposição. Como explica de modo perspicaz Humberto Ávila, um dos sentidos em que a expressão “segurança jurídica” pode ser compreendida é como uma norma do tipo princípio, dirigida aos Poderes Legislativo, Executivo de Judiciário, “que determina a busca de um estado de confiabilidade e de calculabilidade do ordenamento jurídico com base na sua cognoscibilidade”. Em particular, o art. 111 do CTN é uma instanciação da “função eficácia”.

A exigência de “interpretação literal”, portanto, deve ser entendida, com base na razão de ser da norma e na sua interpretação teleológica, entendida como a interpretação que melhor atenda aos deveres de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade do Direito, com vistas à proteção das legítimas expectativas geradas no contribuinte a partir das conexões sistêmicas do enunciado normativo interpretado.

Que se adote, dentre as interpretações semanticamente possíveis da legislação tributária, a que melhor atenda aos deveres de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade do Direito, em nome do princípio da segurança jurídica.

Vejamos 2 decisões do STJ, nesta seara:

A imposição da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção (artigo 111, inciso II, do CTN) proscribe tanto a adoção de exegese ampliativa ou analógica, como também a restrição além da mens legis ou a exigência de requisito ou condição não prevista na norma isentiva. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1098981/PR, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. 02.12.2010, DJe 14.12.2010.

A interpretação a que se refere o art. 111 do CTN, é a literal, que não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma. “ Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1.468.436/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 01.12.2015, DJe 09.12.2015.

Entendo que o parecer da PGE/PROFIS se assenta com perfeição nas ementas acima de julgamentos do STJ. Além disso, muitos dos itens do processo acima são também idênticos a este em julgamento, conforme trecho do voto recorrido:

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.

Face ao exposto, em decorrência do parecer da douta PGE/PROFIS e de decisão precedente neste Conselho de Fazenda, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Auto de Infração IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 281082.0007/21-7, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS