

PROCESSO	- A. I. N° 269616.0022/22-7
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0058-01/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 19/12/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0344-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. REGULARMENTE ESCRITURADAS. Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas. Infração insubstancial, referente aos veículos que foram alienados com menos de 1 ano de sua imobilização, em função da isenção prevista, à época dos fatos geradores, no inciso X, do art. 265 do RICMS/BA. Também descebe a exigência relativa aos veículos que permaneceram no ativo imobilizado do contribuinte por mais de 1 ano e foram posteriormente comercializados, diante do que dispõe o artigo 3º, inciso VIII da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF em razão do Acórdão JJF N° 0058-01/23-VD, que julgou improcedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 25/02/2022, no valor histórico de R\$ 1.417.676,70, decorrente do cometimento da seguinte infração à legislação tributária estadual.

Infração 01 – 002.001.003: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”.

“Trata-se de operações internas”.

Refere-se aos meses de março a dezembro de 2017.

Enquadramento legal: art. 2º, inciso I e artigo 32 da Lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada de 60%, conforme o artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Decorrida a fase de instrução processual, conforme Termo de Instrução presente à fl. 213, o Processo Administrativo Fiscal foi remetido ao CONSEF, tendo sido proferida a seguinte decisão a seguir transcrita:

“VOTO”

Preliminarmente verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não sendo constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos acostados aos autos.

O sujeito passivo pode exercer de forma plena o seu direito ao exercício do contraditório, diante, inclusive, do fato da peça apresentada analisar detidamente a autuação, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais, não havendo de que se falar de cerceamento ao direito de defesa.

Em relação à alegação de duplidade de exigência, verificaremos na abordagem do mérito da autuação deste processo, que a exigência do Auto de Infração nº 269194.0004/21-9, já julgado procedente por este mesmo relator, (estorno de créditos correspondentes às entradas dos itens utilizados na fabricação de veículos vendidos sem tributação), não se consubstanciará em bis in idem.

Dessa forma, o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos

na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

No que diz respeito a decadência arguida, ressalto que a PROCURADORIA ESTADUAL (PGE/PROFIS), através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 firmou entendimento de que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações e prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento do imposto em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

No caso concreto, nos encontramos frente a lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS não recolhido, relativo às saídas internas de veículos.

A situação se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “anticipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade. Nessa situação a contagem do prazo decadencial tem início a partir da data de ocorrência dos correspondentes fatos geradores.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente A.I., se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 04/03/2022, os fatos geradores anteriores, ou seja, ocorridos até 03/03/2017, foram atingidos pela decadência, de forma que o crédito tributário reclamado na data de 02/03/2017 fica extinto, incidindo a regra do art. 156, inc. V, do CTN, assistindo razão ao autuado em relação a esse pleito.

No mérito, o presente Auto de Infração acusa a falta de recolhimento de ICMS em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, relativas às saídas internas de veículos, tanto fabricados quanto daqueles importados, que segundo os autuantes não foram oferecidos à tributação.

O autuado alegou que:

(i) não foi feita a necessária recomposição da escrita contábil do estabelecimento autuado, a fim de retratar a nova situação fiscal decorrente do aditivo contratual firmado com o Estado da Bahia, para o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado ao montante do crédito presumido utilizado durante o período de vigência do regime de tributação diferenciado PROAUTO/FUNDESE;

(ii) parte das mercadorias questionadas foram consideradas pela Impugnante como bens do ativo imobilizado (permanência por mais de 1 ano), estando fora do alcance de incidência do imposto estadual, na forma prevista pelo artigo 3º, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96;

(iii) que o pagamento do ICMS, referente aos veículos que foram alienados com menos de 1 ano, após a imobilização no estoque do estabelecimento autuado, foi efetuado.

No que diz respeito à primeira alegação, conforme 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.

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.

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 que tange às duas últimas alegações defensivas, esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o processo em diligência para que os autuantes excludessem da autuação a exigência do ICMS sobre os veículos que foram alienados com menos de 1 ano de sua imobilização, cujo pagamento tenha sido realizado antes da ação fiscal, além de que fosse elaborado novo demonstrativo de débito, também excluindo os valores exigidos sobre os

veículos que permaneceram no ativo imobilizado do contribuinte por mais de 1 ano e foram posteriormente comercializados, haja vista o que dispõe o artigo 3º, inciso VIII, da Lei n.º 7.014/96.

Atendendo à solicitação supra, os diligentes elaboraram novos demonstrativos de débito às fls. 186/188, constantes também da mídia à fl. 189.

O demonstrativo 1, resultante da exclusão do ICMS sobre os veículos que foram alienados com menos de 1 ano de sua imobilização, cujo pagamento foi realizado antes da ação fiscal, permanecendo a exigência apenas no valor de R\$ 7.781,25, relativo à NF n.º 88845, de 15/05/2017.

E o demonstrativo 2, onde os autuantes mantiveram os valores exigidos sobre os veículos que permaneceram no ativo imobilizado do contribuinte por mais de 1 ano e foram posteriormente comercializados.

Entretanto, a segunda solicitação da diligência requerida por esta JJF, foi no sentido de excluir as operações contidas no demonstrativo 2, acima mencionado, tendo em vista que, de acordo com o que dispõe o artigo 3º, Inciso VIII da Lei n.º 7.014/96, abaixo reproduzido, não incide o ICMS sobre as saídas de bens integrados no ativo permanente, que tenham sido objeto de uso no próprio estabelecimento por mais de um ano, antes de sua desincorporação:

Lei 7.014/96:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

...
VIII - saídas de bens integrados no ativo permanente, desde que tenham sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação;

Destarte, tratando-se de saída com não incidência, descabe a aplicação da infração em comento, ou seja, a exigência de imposto acusando a realização de operações tributáveis como não tributáveis.

No que tange ao demonstrativo 1 acima citado, restou apenas uma operação de alienação com menos de 1 ano de sua imobilização, cujo pagamento não foi realizado antes da ação fiscal.

Todavia, ao verificar o que estabelece o inciso X do art. 265 do RICMS/BA, constata-se que, à época da ocorrência dos fatos geradores, havia previsão de isenção do ICMS nas operações de saída de veículos usados. A referida regra alcançava inclusive os veículos com menos de um ano de uso, somente sendo modificada com a alteração promovida pelo Decreto n.º 20.893, de 18/11/21, que passou a limitar a isenção aos veículos com mais de 12 meses de uso.

Dessa forma, também resta insubstancial a exigência para a saída mantida pelos autuantes no demonstrativo 1.

No entanto, o inciso IV do § 1º do art. 12 da Lei n.º 7.537/99, estabelecia o deferimento do lançamento do ICMS incidente nas sucessivas operações internas e nas decorrentes de importação de veículos automotores novos com destino final ao ativo fixo de estabelecimentos fabricantes de veículos automotores, beneficiários principais do PROAUTO, para o momento das saídas dos produtos por eles promovidas.

Portanto, o deferimento do ICMS se aplicava tanto na importação quanto na transposição do estoque de veículos produzidos no estabelecimento, quando destinados ao ativo imobilizado.

Nas operações de saída subsequentes dos veículos importados ou produzidos no estabelecimento, incorporados ao ativo imobilizado, a tributação deveria ocorrer nos termos da legislação em vigor, independentemente do tratamento tributário que lhe foi concedido por ocasião da sua incorporação ao ativo imobilizado, tendo em vista as disposições do art. 15 da Lei n.º 7.537/99.

Ou seja, a insubstancialidade da presente exigência fiscal não afasta a possibilidade de uma nova ação fiscal visando verificar a eventual diferença do imposto deferido que não tenha sido efetivamente recolhido pelo autuado, observando o prazo decadencial, uma vez que de acordo com o dispositivo legal acima mencionado, a sua dispensa somente era admitida nas hipóteses em que as saídas dos veículos usados eram amparadas por isenção ou não-incidência, para as quais existisse previsão expressa de manutenção do crédito do imposto nas operações anteriores, o que não se aplicava às saídas com base no inciso VIII do art. 3º da Lei n.º 7.014/96 ou no inciso X do art. 265 do RICMS/BA.

Por fim, destaco que nessa situação a base de cálculo será o valor do imposto deferido na importação ou na transposição do estoque dos veículos destinados ao ativo imobilizado, devendo ser anexado as referidas notas fiscais, bem como as notas fiscais de saídas dos veículos usados como prova das saídas subsequentes com isenção ou não-incidência sem previsão expressa de manutenção de crédito.

De tudo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo

Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

VOTO

Preliminarmente, este Relator CONHECE o Recurso de Ofício emanado da presente decisão, consoante os termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

No que tange ao mérito deste Recurso de Ofício, assinala-se que ele se pauta na exigência da falta de recolhimento do ICMS pelo Recorrido em decorrência de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos registros fiscais.

O lançamento de ofício foi materializado através da lavratura em 25/02/2022 do Auto de Infração nº 269616.0022/22-7 em 22/02/2022, tendo como crédito tributário reclamado o valor de R\$ 1.4117.676,70, tendo como base o fato de que a autuada deixou de recolher o ICMS incidente nas operações de saídas internas de veículos importados com o benefício do diferimento ou por ela produzidos (com o mesmo benefício), transferidos para o ativo imobilizado e posteriormente comercializados como usados, sem que houvesse nenhum pagamento do ICMS.

Na peça defensiva (fls. 14 a 35), o Recorrido argumenta que parte das operações que integram o auto de infração já foram objeto de lançamento no Auto de Infração nº 269194.0004/21-9, constituindo esta cobrança uma evidente hipótese de *bis in idem*. Além disso, alega que há diversas operações com automóveis que foram empregados na frota do estabelecimento autuado e alienados após transcorrido mais de 1 ano de sua internalização no estoque, revestindo-se da condição de bens do ativo fixo e, portanto, não tributados pelo ICMS. Quanto aos demais veículos, informou que pagou o ICMS exigido pelo Estado, conforme guias de recolhimento anexadas.

Aduz que o lançamento de ofício contém cobrança que se refere a fatos geradores ocorridos em 02/03/2017 (Nota Fiscal nº 68892), que perpassam o prazo de 5 anos anteriores a data da ciência que ocorreu em 04/03/2022.

Por outro lado, os autuantes, em sede de informação fiscal (fls. 81/84), reconhecem de modo parcial as alegações da defesa no que tange a duplicidade da cobrança, em vista de parte das operações lançadas no auto em comento, integram o Auto de Infração nº 269194.0004/21-9. Procedem a exclusão das cobranças em duplicidade e apresentam novo demonstrativo de débito (fls. 85/87) e a relação dos documentos excluídos. (fl. 88)

Posteriormente, a Recorrida apresenta Petição de juntada de documentos (fl. 104) e traz aos autos nas fls. (108/176) a relação de comprovantes de pagamentos do ICMS incidente sobre a venda dos ativos com menos de 1 ano de incorporação, requerendo, por fim, que esses valores sejam retirados da cobrança do Auto de Infração.

O processo foi baixado em diligência solicitada pela 1ª JJF (fl. 178) para fins de análise dos autuantes dos documentos acostados pela autuada e elaboração de novo demonstrativo de débito, excluindo da cobrança os valores recolhidos antes do início da ação fiscal.

Os autuantes realizaram a cotejamento dos demonstrativos/documentos apresentados e revisitaram mensalmente as operações cujo imposto foi recolhido, procedendo a exclusão dos valores efetivamente recolhidos referente as operações com veículos com menos de um ano de uso. Restou mantida a cobrança relativa a Nota Fiscal nº 88845 de 15/05/2017 para a qual não houve apresentação de comprovação do pagamento do ICMS no valor de R\$ 7.781,25. (Demonstrativo _1_após exclusão com menos de 1 ano de uso_ fl. 185).

Além disso, foi elaborado um segundo demonstrativo (fl. 186 a 188) no qual constam as operações com veículos com mais de um ano de uso, no qual permaneceu uma cobrança no valor de R\$ 1.610.815,61.

O Recorrido se manifesta após a diligência Fiscal reiterando o pedido de total improcedência do lançamento fiscal no que tange às operações com os automóveis alienados com mais de um ano

de uso de sua internalização no estoque, vez que estes bens se revestem na condição de ativo imobilizado, fazendo jus ao tratamento tributário da isenção prevista no artigo 3º, inciso VIII da Lei nº 7.104/96.

O julgador de piso, em seu voto condutor, em relação as operações de venda de veículos usados com mais de 1 ano de uso, recorre ao disposto no inciso VIII da Lei nº 7.014/96 a seguir transcrita:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

VIII - saídas de bens integrados no ativo permanente, desde que tenham sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação;

Acrescenta ainda que o disposto no art. 265, X do RICMS estabelecia na época dos fatos geradores a isenção do ICMS nas operações de venda de veículos usados. Somente havendo alteração para o prazo de 12 meses a partir de 19/11/2021, através do Decreto nº 20.893 de 18/11/2021.

Art. 265. São isentas do ICMS:

X – as operações de saídas de veículos com mais de 12 (doze) meses de uso;

Nota: A redação atual do inciso X do caput do art. 265 foi dada pelo Decreto nº 20.893, de 18/11/21, DOE de 19/11/21, efeitos a partir de 19/11/21. Redação anterior efeitos até 18/11/21:

“X - as operações de saídas de veículos usados;”

Conclui, que em face dos dispositivos acima indicados, a ação fiscal restou totalmente insubsistente.

Analizando o mérito do Recurso de Ofício, passamos a utilizar o princípio da legalidade como balizador e alicerce da formação da convicção.

O princípio da estrita legalidade ou princípio da reserva absoluta da lei formal foi enfatizado pelo legislador constituinte de 1988, que fez questão de reforçar a obrigatoriedade desse princípio em matéria tributária ao fazer constar, no art. 150, inciso I, da atual Constituição, em dispositivo integrante do capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, vedação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, para exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça.

Ensina Roque Carrazza, referindo-se à lei como limitação ao exercício da competência tributária:

“De fato, em nosso ordenamento jurídico, os tributos só podem ser instituídos e arrecadados com base em lei. Este postulado vale não só para os impostos, como para as taxas e contribuições que, estabelecidas coercitivamente, também invadem a esfera patrimonial privada.

No direito positivo pátrio o assunto foi levado às últimas consequências, já que uma interpretação sistemática do Texto Magno revela que só a lei ordinária (lei em sentido orgânico-formal) pode criar ou aumentar tributos. Dito de outro modo só à lei -tomada na acepção técnico-específica de ato do Poder Legislativo, decretado em obediência aos trâmite e formalidade exigidos pela Constituição - é dado criar ou aumentar tributos.”

Nesse diapasão, exortamos que a Lei nº 7.104/96 que instituiu o ICMS no estado da Bahia quando trata da isenção, remete para o RICMS/BA disciplinar as condições para sua concessão, bem como exige a indicação do convênio que a instituiu.

“Art. 37. As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto somente serão concedidos ou revogados conforme as disposições das leis complementares que tratem dessas matérias, observado o disposto no § 6º do art. 150 e no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal.

.....
§ 2º O regulamento indicará as isenções, incentivos e benefícios vigentes, fazendo referência ao convênio que os instituiu.”

Nesse deslinde, conforme já manifestado pelo julgador de piso, o art. 265, inciso X, vigente à época dos fatos geradores, determina que são isentas as operações de saída de veículos usados, fulmina de forma inequívoca o lançamento de ofício.

Pelos elementos de fato e de direito expostos, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a decisão exarada pela 1ª JJF que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE**, o Auto de Infração nº 269616.0022/22-7, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ERICK VASCONCELOS TADEU SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS