

A. I. Nº - 278996.0009/22-9
AUTUADO - SODECIA DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA
ORIGEM - DAT METRO - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/03/2023

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº. 0013-06/23-VD

EMENTA: ICMS. 1 DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO. Diante do contrato de comodato celebrado entre a autuada e outro estabelecimento, o benefício contido na Lei 7.537/99 perde a sua validade, vez que o bem adquirido não se destinou de fato ao estabelecimento autuado, beneficiário do PROAUTO, devendo ser exigido o imposto a título de diferença de alíquota, ainda mais se considerado o fechamento da fábrica da Ford em momento anterior ao da aquisição do bem. Reconhecimento de erro do autuante quanto a base de cálculo aplicada, reduz o valor lançado. Negado o pedido para realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 20 de junho de 2022 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 382.351,61, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte 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, ocorrência lançada em abril de 2021.

A autuada, por seu advogado devidamente constituído nos termos do instrumento de fl. 49, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 23 a 45, onde argumenta após breve síntese dos fatos, que antes de adentrar nas razões de mérito da presente impugnação, ser imperioso destacar o vício de fundamentação cometido pela Superintendência de Administração Tributária ao qualificar a suposta infração cometida. Trata-se de infração por suposta ausência de recolhimento do ICMS diferencial de alíquota, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Aduz que ao capitular o enquadramento legal que teria dado margem para a autuação combatida, a fiscalização invocou os artigos 4º, inciso XV da Lei 7.014/96 combinado com o 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012 que estabelecem que nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente.

No caso, pontua que o primeiro equívoco da fundamentação do Auto de Infração decorre do erro da autoridade lançadora ao mencionar que o “DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL – N7B5 A211A04AA/...05AA. N7B5A27834AA/...355AAN7B5A03408AA” foi remetido a título de Comodato, em 18/08/2021, à Sodecia Minas Gerais Industria de Componentes Automotivos Ltda., através da Nota Fiscal nº 41.044, sem comprovação de trânsito e não relacionada em MDF-e do Estado da Bahia para o Estado de Minas Gerais e CTE nº 8.053 no valor de R\$ 1.814.400,00 se deu através da Nota Fiscal nº 27.156 emitida em 25/03/21”. Isto porque, a Nota Fiscal nº 41044 (Doc. 04) mencionada pela

autoridade lançadora corresponde à remessa em Comodato de outras mercadorias cuja operação não foi objeto da autuação fiscal, conforme se pode verificar do destaque indicado.

Assevera que a Nota Fiscal que acoberta a operação de remessa em comodato do item objeto de autuação é a de nº 410.069 (Chave de acesso nº 2921 0404 0955 7100 0108 5500 1000 4100 6911 0002 4723) (Doc. 05), conforme destaques da nota fiscal de remessa em comodato (Nota Fiscal nº 410.069) do DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL – N7B5 A211A04AA/...05AA. N7B5A27834AA/...355AA, N7B5A03408AA (Nota Fiscal de aquisição nº 27.156).

O segundo equívoco decorre do erro na descrição do evento considerado fato jurídico tributável pela autoridade lançadora, bem como do fundamento legal para a autuação. Isto porque a autoridade lançadora elencou como motivo da autuação a ausência de recolhimento do ICMS DIFAL pela Sodecia na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao seu ativo fixo em decorrência da alegada utilização indevida do benefício fiscal previsto no artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei nº 7.537/99, sustenta.

Menciona que o dispositivo mencionado estabelece o diferimento nas operações decorrentes de importação e nas sucessivas operações internas (dentro do Estado da Bahia). Contudo, no caso, a ausência de recolhimento do ICMS na referida operação se deu em razão da dispensa do recolhimento do ICMS previsto pelo artigo 14 da Lei 7.537/99, que estabelece a dispensa do recolhimento do ICMS DIFAL na aquisição interestadual de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO, conforme plotagem apresentada.

Considerando que o benefício da Lei nº 7.537/99 aplicável ao caso em análise encontra-se previsto no artigo 14 e não no artigo 12 da legislação do PROAUTO e tendo em vista o erro na indicação da Nota Fiscal, denota o vício do lançamento em razão de ambos os equívocos na narrativa da autuação, em violação ao artigo 142 do CTN, que estabelece como requisito essencial para a constituição do crédito tributário a devida demonstração da ocorrência do fato gerador, conforme previsão legal.

O equívoco na narrativa da infração e no enquadramento legal da autuação viola o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), formalizado por meio do Decreto 7.629/99, assegura.

Nesse sentido, o equívoco na descrição dos fatos considerados como infrações de obrigações tributárias e no enquadramento legal não lhe permite defender-se de forma concreta e específica dos elementos que o constituíram, impedindo a empresa de ter se utilizado, com proveito, dos mecanismos de defesa na busca do afastamento do pretense crédito tributário.

Por esta razão, considera evidente a nulidade do Auto de Infração ora impugnado, maculado por vício de fundamentação e motivação, pois incumbe à Fiscalização investigar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato jurídico tributário - devendo tal vício ser reconhecido por este órgão Julgador, na linha da decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal em situação similar, Acórdão JF 0172-05/08, reproduzido em trechos.

Por essas razões, considera dever ser declarada nula a autuação, haja vista a flagrante ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa em razão do equívoco na descrição dos fatos considerados como infração e da fundamentação legal que justificaria a cobrança do imposto, em total descumprimento no artigo 142 do CTN e, especialmente, o artigo 39 do Decreto 7.629/99. A ausência de motivação dificulta o próprio exercício do direito de defesa do contribuinte, devendo por óbvio, ser anulado o Auto de Infração impugnado.

Além da nulidade do Auto de Infração por deficiência de fundamentação, já demonstrada no tópico anterior, aponta que a autuação padece de outro equívoco que também ocasiona sua nulidade, qual seja, o erro no cálculo do tributo supostamente devido.

Fala ser sabido que a legislação do Estado da Bahia estabelece a sistemática de base dupla para o cálculo do ICMS DIFAL em operações destinadas a contribuintes do Estado. Nesta sistemática, o cálculo deverá ser efetuado com base no preço total da operação, com exclusão do valor do ICMS devido ao Estado de origem, incluindo-se, na própria base, o imposto calculado pela alíquota da mercadoria no Estado de destino (ICMS “por dentro”). Calculada a nova base de cálculo, o imposto devido corresponderá à multiplicação da alíquota interna sobre esse montante, subtraindo-se o valor do imposto calculado pela aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação. Nesse sentido, o artigo 17, XI e § 6º da Lei 7.014/96, o Parecer Estadual 30.280/2016 e o Perguntas e Respostas (Doc. 06), disponíveis no site da Sefaz Bahia, todos igualmente transcritos.

Aponta se tratar de cobrança de ICMS DIFAL na aquisição do equipamento “DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL – N7B5 A211A04AA/...05AA. N7B5A27834AA/...355AAN7B5A03408AA” no valor de R\$ 1.814.400,00, através da Nota Fiscal nº 27156 emitida em 25/03/21 pela HEXAGON METROLOGY SISTEMAS DE MEDIÇÃO, na qual a autoridade lançadora entendeu que houve a utilização indevida do benefício fiscal previsto no artigo 12, §1º da Lei 7.537/99. O crédito tributário objeto do lançamento ora impugnado totaliza o montante histórico de R\$ 382.351,61, conforme o demonstrativo do cálculo que apresenta.

Verifica, em análise ao cálculo do ICMS DIFAL realizado pela autoridade lançadora, que o mesmo diverge da orientação acima exposta, vez que não houve a subtração do ICMS devido ao Estado de origem, cujo montante, destacado na Nota Fiscal nº 27.156 colacionada, totaliza R\$ 72.576,00.

Por essa razão, o valor do crédito tributário constituído pela autoridade lançadora totaliza o valor histórico de R\$ 382.351,61 e não R\$ 309.775,61, valor correto pela aplicação da sistemática do cálculo acima exposta e descrita que apresenta.

Esse equívoco no cálculo do crédito tributário pela autoridade lançadora, ocasionou uma cobrança de ICMS em face da Impugnante R\$ 72.576,00 maior do que valor supostamente devido, em nítida violação ao artigo 142 do CTN, copiado, e considerando o equívoco no cálculo do tributo devido, deve ser declarada nula a autuação, haja vista a flagrante ofensa ao mencionado artigo do CTN.

Caso não se entenda pela nulidade do Auto de Infração, em razão do erro insanável na apuração do montante devido - o que se admite apenas para fins de argumentação – a requer seja refeito o cálculo da autoridade lançadora, para considerar, na presente autuação, o valor histórico do débito de ICMS no montante de R\$ 309.775,61 e, conseqüentemente, que a multa aplicada seja calculada em percentual sobre esse valor.

Isso, caso a presente defesa não seja acolhida e integralmente cancelado o Auto de Infração, o que se espera pelas razões que serão expostas a seguir.

Relata ser a exigência por meio do Auto de Infração impugnado o diferencial de alíquota incidente sobre as operações de aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação que foram destinadas ao seu ativo fixo e para fins de qualificação da infração, foram invocados os artigos 4º, inciso XV da Lei 7.014/96 combinado com o artigo 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA sendo alegado que houve a utilização indevida do benefício fiscal previsto pelo artigo 12º, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei nº 7.537/99.

Conforme narrado, na condição de fornecedora de peças e ferramentas para a Ford, está amparada pelo benefício fiscal denominado PROAUTO, conforme também se observa do certificado de habilitação que acosta em imagem.

Diz que a Lei Estadual 7.537/99, instituidora do referido programa, estabelece como sua finalidade o estímulo à implantação e ao desenvolvimento de empreendimentos industriais do setor automotivo de relevante interesse para a economia do Estado:

Aponta que o diploma em apreço estipula que as fabricantes de veículos automotores (qualificação em que se enquadra a Ford) serão as beneficiárias principais, estendendo-se o benefício aos seus fornecedores *“cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE”*, denominados beneficiários secundários.

No que toca ao item que compõe a presente autuação, ressalta que este foi adquirido para que verificasse se o bem produzido se encontrava dentro dos parâmetros necessários para a venda à Ford, sendo destinado ao seu ativo imobilizado, conforme se verifica do extrato da conta “122199 - IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO” e “122104 - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS” do livro razão (Doc. 07).

Considera que diante de seu enquadramento no rol de beneficiárias do PROAUTO, a exigência do diferencial de alíquota (DIFAL) de bens destinados ao ativo fixo é expressamente afastada pela Lei Estadual nº 7.537/99, a rigor do artigo 14, transcrito.

A vista do dispositivo acima, sustenta ser indene de dúvidas que se deixou de observar o artigo 14 da Lei 7.537/99, atinente às empresas beneficiárias do PROAUTO, como é o caso, e se limitou a afirmar que houve a utilização indevida do benefício previsto pelo artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei nº 7.537/99, o que também não procede.

Garante ter atendido ao requisito relativo à destinação dos bens adquiridos ao seu ativo fixo, aplica-se, às referidas operações, a dispensa no recolhimento do ICMS DIFAL, ao tempo em que destaca recente precedente deste Conselho de Fazenda Estadual, proferido no Auto de Infração 279757002219-1, também lavrado contra si, tendo a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em situação idêntica à já exposta, reconhecido que, *“comprovado estarem os bens arrolados na autuação amparados pela dispensa do recolhimento do imposto, por força da Lei 7.537/99, artigo 14, por se tratarem de integrantes do ativo imobilizado, insubsistente a cobrança efetuada”*, conforme Ementa copiada.

No mesmo sentido, o precedente da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no qual restou consignado no voto vencedor transcrito em trecho.

Assevera ter o autuante se fundamentado no artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei Estadual 7.537/99, baseando sua autuação sob a equivocada premissa de que, por meio de operação de comodato, houve a saída dos bens importados para outras unidades da Federação, o que, no seu entendimento, caracterizaria causa de encerramento do benefício do diferimento.

Conforme já exposto anteriormente, garante não há que se falar em exigência do ICMS DIFAL na operação de aquisição do equipamento através da Nota Fiscal nº 27.156, justamente em razão da dispensa do recolhimento previsto pelo artigo 14 da Lei 7.537/99, uma vez que adquirido o bem pela Sodécia (beneficiária principal do PROAUTO) e destinado ao seu ativo imobilizado, faz jus à referida dispensa do recolhimento do ICMS DIFAL.

De todo modo, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação passará a demonstrar que as saídas do dispositivo do controle em comodato à Sodécia Minas Gerais não alteram a titularidade do bem que permanece registrado e contabilizado no Ativo Imobilizado da Impugnante (beneficiária secundária do PROAUTO).

Indica que a natureza do instituto de direito privado do comodato (artigos. 579 a 585 do Código Civil) evidencia que essa operação não se caracteriza como circulação jurídica da mercadoria, apta a ensejar a incidência do ICMS, por se tratar de empréstimo gratuito de coisas não fungíveis, que efetivamente não implica a transferência de titularidade das mercadorias.

Menciona ter o STF entendimento sumulado no sentido que o comodato não consiste em fato gerador do ICMS, justamente por não representar transferência de propriedade nem circulação jurídica de mercadoria, nos termos da Súmula 573, cujo teor reproduz.

Tal entendimento vem sendo reafirmado pelo STF desde então, sendo, inclusive, reiterado em recente julgamento realizado sob a sistemática da repercussão geral (RE 1.141.756, Tema 1.052 da repercussão geral), no qual o STF reconheceu a constitucionalidade dos créditos de ICMS aproveitados por empresas prestadoras de serviço de telefonia móvel relativos às entradas de aparelhos celulares (bens incorporados ao ativo imobilizado da empresa de telefonia) e posteriormente cedidos em comodato aos clientes, indica.

Informa que no julgamento supracitado, prevaleceu no STF o entendimento de que a aquisição dos aparelhos celulares gera direito aos créditos de ICMS porque os bens são incorporados ao ativo imobilizado da empresa, fazendo parte do seu patrimônio, ainda que sejam posteriormente cedidos em comodato. Isto porque, conforme trecho do voto do Ministro Relator Marco Aurélio: *“Ausente operação de saída, descabe cogitar de situação reveladora de exoneração tributária – isenção ou não incidência –, a fim de impedir-se o aproveitamento dos créditos”*.

Registra possuir a Suprema Corte jurisprudência consolidada no sentido que o comodato, por não representar transferência de titularidade, não se caracteriza como circulação jurídica da mercadoria, e partindo dessa premissa, denota não ser possível prevalecer o entendimento do autuante de que houve a saída do ferramental para outras unidades da Federação por meio de operações de comodato, o que seria causa do encerramento do benefício do diferimento previsto pelo artigo 12 da Lei 7.537/99, quando sequer houve mencionada operação de saída, haja vista que o comodato não se caracteriza como saída de mercadoria apta para a incidência do ICMS.

Arremata que, ainda que a posse do bem seja cedida (provisoriamente) em comodato, de acordo com a técnica contábil aplicável, aquele ativo permanece registrado no patrimônio da Comodante (Ativo Imobilizado) e, inclusive, sujeito à depreciação. Portanto, não se verifica a hipótese de encerramento/utilização indevida do diferimento previsto na Lei Estadual 7.537/99.

Por fim, considera importante ressaltar que, considerando que o item foi adquirido em 25/03/2021 e permanece ativado, fazendo jus, pois, à dispensa do recolhimento prevista pelo § 4º do artigo 12 da Lei 7.537/99, que dispõe, expressamente, que *“o lançamento do imposto fica diferido para o momento de sua desincorporação, ficando dispensado o pagamento se esta ocorrer após um ano de uso dos bens”*. Isto porque, faz mais de um ano de uso dos bens e este permanece ativado, razão pela qual não há que se falar em desincorporação do bem para fins de cobrança do imposto, sendo aplicada a dispensa de recolhimento do imposto prevista pelo §4º do artigo 12 da Lei nº 7.537/99.

No mesmo sentido, sustenta que, ainda que se entenda que a saída em comodato importaria em desincorporação do bem do Ativo Fixo da Impugnante, o que se admite apenas para fins de argumentação, a exigência do ICMS diferido também seria afastada à luz do artigo 15 da Lei Estadual nº 7.537/99, reproduzido.

Aponta que o dispositivo legal em tela dispensa o pagamento do ICMS diferido no caso de a mercadoria ser objeto de saída sujeita a “não-incidência”, com “manutenção do crédito do imposto nas operações anteriores”, tendo o STF, por meio da Súmula 573 e do RE 1.141.756 (Tema 1.052 da repercussão geral) pacificado o entendimento de que, na saída em comodato não há incidência do ICMS e é assegurada a manutenção do crédito correspondente às operações anteriores.

Reforça, portanto, estarem satisfeitos, no presente caso, os requisitos estabelecidos pelo artigo 15 da Lei Estadual 7.537/99 para a dispensa do pagamento do ICMS diferido, o que demonstraria, portanto, a insubsistência do fundamento jurídico do lançamento, razão pela qual deverá ser reconhecida a improcedência do Auto de Infração.

Além da insubsistência lógica da premissa utilizada para o lançamento, esclarece que, ao contrário do que fora alegado pela autoridade lançadora, não houve a utilização indevida do benefício fiscal previsto pelo artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei 7.537/99 em razão da remessa do bem, a título de comodato, à Sodécia Minas Gerais Industria de Componentes Automotivos Ltda.

Firma que o “DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL” foi adquirido para a realização do denominado “Projeto CCB”, cujo Contrato de Compra e Venda foi celebrado com a Hexagon Metrology Sistemas de Medição Ltda. em dezembro de 2020 (Doc. 08) e conforme contrato também anexo, específico para a aquisição do dispositivo de controle em questão (Doc. 09), este item seria utilizado para medir peças com destino à Ford, para verificar se a peça se encontrava dentro dos parâmetros necessários para a venda.

Trata-se, em outras palavras, de dispositivo utilizado para realização de controle da qualidade dos bens produzidos, arremata

Consigna que as operações geram proveitos e são de interesse primordial da Ford, podendo afirmar seguramente que o escopo “*de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor [automobilístico], de relevante interesse para a economia do Estado*”, conferido ao PROAUTO, permanece plenamente atendido. Por se tratar de bem utilizado na fabricação de peças e equipamentos destinados à empresa beneficiária principal do PROAUTO, qual seja a Ford, aplica-se no caso o diferimento do ICMS devido, conforme previsão contida no artigo 12 da Lei 7.537/99, copiado em seu teor.

Destaca que a legislação instituidora do PROAUTO não estabelece qualquer empecilho à realização de operações de comodato intermediárias, até mesmo porque a efetiva transferência de titularidade desses bens ocorre apenas uma vez, qual seja, quando da venda à empresa beneficiária (Ford).

Afirma que, considerando o seu enquadramento no rol de beneficiárias do PROAUTO, por se tratar de fornecedor de empresa fabricante de veículos automotores (Ford), a exigência ICMS DIFAL relativo a bens destinados ao ativo fixo é expressamente afastada pela Lei Estadual 7.537/99.

Justifica pelo fato da referida lei conceder o diferimento do ICMS devido quando da importação e sucessivas operações internas de bens com destino final ao ativo fixo das empresas beneficiárias. Nessa hipótese:

- A exigência do imposto fica diferida para o momento da desincorporação do bem;
- Há dispensa do pagamento (conversão do diferimento em isenção) quando a desincorporação ocorre após um ano de uso. Além do benefício concedido pelo PROAUTO, a ausência de incidência do ICMS nessa operação encontra amparo no disposto no artigo 286, LXVI, do RICMS/BA, reproduzido.

Alega que ao contrário do que fora suscitado pelo autuante, a transferência dos bens, via contrato de comodato, para a Sodécia Minas Gerais não possui o condão de permitir a incidência do ICMS na hipótese, haja vista que, conforme consta no próprio contrato de Comodato anexo (Doc. 10), este item continuaria sendo utilizado para produção de bens destinados à Ford, sendo a transferência para o estabelecimento em Minas Gerais justificada por questões de espaço físico e logística, insuficientes para afastar o benefício concedido pelo artigo 12 da Lei 7.537/99.

Sob essa ótica, a Comodatária (Sodécia Minas Gerais) utiliza os dispositivos de controle da qualidade com vistas a atender a demanda da Sodécia da Bahia, a qual, por sua vez, tinha como escopo de sua atuação o fornecimento de peças à Ford. Com efeito, considera permanecerem atendidos os requisitos dispostos na legislação estadual e o objetivo do Programa PROAUTO de fomentar o desenvolvimento do Estado da Bahia.

Por todo o exposto, requer:

Preliminarmente, sejam acolhidas as preliminares de nulidade do Auto de Infração e cancelada integralmente a autuação;

Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação, seja conhecida e provida a presente Impugnação, para que seja cancelado integralmente o Auto de Infração pelos argumentos de mérito expostos;

Quando menos, seja feito o cálculo da autoridade lançadora, para considerar, na presente autuação, o valor histórico do débito de ICMS DIFAL no montante de R\$ 309.775,61 e, consequentemente, que a multa aplicada seja calculada em percentual sobre esse valor.

Caso se entenda necessária a apresentação de alguma documentação comprobatória complementar, a baixa em diligência do presente feito, oportunizando à Empresa a apresentação de eventuais documentos e esclarecimentos necessários, em respeito ao princípio da verdade material.

Informação Fiscal prestada pelo autuante às fls. 102 a 104, esclarece, após historiar os fatos e resumir os termos defensivos, ter sido apurada a falta de recolhimento do ICMS diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento e que foram objeto de comodato com contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação.

Lembra estar a autuada habilitada ao incentivo fiscal PROAUTO, na qualidade de fornecedora da Ford, dita “sistemista”, gozando, portanto, dos benefícios previstos na Lei 7.537/99 (reproduzida), *in casu*, quanto a dispensa do recolhimento do ICMS diferença de alíquota nas aquisições destinadas a uso do estabelecimento.

Diz que para evitar delongas que somente retardam o entendimento e decisão sobre a matéria, transcreve o artigo 14 da mencionada Lei.

Resume que o diferimento é para bem de capital utilizado no estado da Bahia para produção de bens ou serviços.

Ressalta que como o autuado confessa e comprova à fl. 28 ter adquirido o bem com incentivo fiscal previsto na Lei 7.537/99 e descumpriu sua regra ao fazer a remessa do bem por conta de contrato de comodato para a Sodécia Minas Gerais Indústria de Componentes Automotivos Ltda., situado no município de Sete Lagoas, Minas Gerais, a aquisição do referido bem não é beneficiada pela regra do artigo 14 da Lei 7.537/99.

Quanto ao alegado erro da base de cálculo, reconhece que, de fato, assiste razão ao autuado, tendo feito os cálculos, retificando o valor da exigência para R\$ 309.775,61, razão pela qual requer a procedência parcial do Auto de Infração.

Intimado para o recebimento da Informação Fiscal, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico em 05/09/2022 (fls. 107 e 108), o contribuinte às fls. 110 a 119 se manifesta, basicamente repetindo os termos da defesa anteriormente apresentada, com especial realce para a nulidade do Auto de Infração, inclusive em relação ao erro no cálculo do valor do imposto devido, reconhecido e ajustado pelo autuante em sua Informação Fiscal, para a aplicação do teor do artigo 14 da Lei 7.537/99, além do reflexo da redução do imposto na multa.

Finaliza reiterando os argumentos de sua impugnação, inclusive os que não foram repetidos na manifestação, requerendo o cancelamento integral do Auto de Infração, pelos argumentos já apresentados, bem como o pedido para que a redução do lançamento realizado pelo autuante seja refletido nos valores da multa e acréscimos moratórios do crédito tributário remanescente.

Retornando para o autuante tomar conhecimento da manifestação apresentada e prestar nova Informação Fiscal, este, à fl. 124, indicando não ter a intervenção do sujeito passivo trazido ou

apresentado fatos novos que não tivessem sido apreciados na Informação Fiscal anteriormente apresentada, mantém os seus exatos termos.

Foram os autos encaminhados pelo órgão preparador em 12/12/2022 (fl. 125), recebidos no CONSEF em 14/12/2022, e encaminhados a este relator em 20/12/2022 (fl. 125-v), tendo sido devidamente instruído e considerado apto para julgamento.

Registrada a presença da advogada da empresa autuada, Dra. Isabela Braga Vieira Baião Salgado, OAB/MG 192.439, a qual abrindo mão de realização da sustentação oral, apenas acompanhou o julgamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS, objeto de impugnação pela empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão através do Domicílio Tributário Eletrônico de Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência se deu de forma expressa em 07/04/2022, de acordo com o documento de fl. 07. Os elementos e documentos que suportam a acusação se encontram às fls. 08 a 16 dos autos. Já a ciência do lançamento ocorreu em 22/06/2022, por ciência tácita no Domicílio Tributário Eletrônico, na forma do documento de fl. 19.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação e manifestação posterior à Informação Fiscal.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, o que passo a fazê-lo, iniciando pelo entendimento de existência de vício de fundamentação e violação do artigo 142 do CTN.

O fato de o autuante ter mencionado a ausência de MDF-e na operação de remessa do bem objeto da autuação, se encontra apenas como informação complementar à autuação, não comprometendo a acusação, sequer a defesa do contribuinte.

Relativamente a menção ao artigo 12 da Lei 7.537/99, entendido como equivocado pela defendente, também não se constitui em causa de nulidade para autuação, desde quando disposição contida no 18 do RPAF/99, em seu §1º, estatui que *“As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo”*, no que é complementado pelo artigo 19 do mesmo diploma regulamentar:

“Art. 19 A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

Isso significa dizer que ainda fosse verdadeira a argumentação defensiva, não implicaria em nulidade da autuação.

Também em relação a vislumbrada violação do artigo 142 do CTN, não concordo com a argumentação defensiva, especialmente quanto a alegada carência de motivação e cerceamento de defesa, que também não se apresentam presentes no presente lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte que seriam contrárias à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

Foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, albergados pelo próprio autuante em sua Informação Fiscal, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

O fato de o contribuinte não concordar com os termos da acusação, não significa, necessariamente que o lançamento esteja viciado, até mesmo diante dos termos em que se encontra a redação do artigo 142 do CTN, que como firmado alhures, foi plenamente obedecido.

Em relação a eventual erro no cálculo do imposto devido, também não implica em nulidade, eis que sanável, como bem reconheceu o autuante, acolhendo o argumento defensivo, e acaso suplantadas as arguições a título de preliminares e se adentrando no mérito, será devidamente analisada, sendo que tal procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte, ao contrário, o beneficiou com a redução do valor lançado apontado quando da Informação Fiscal.

Não houve, pois, qualquer alteração dos fundamentos, sequer mudança do critério jurídico como sustentado pela defesa, não podendo ser acolhido o paradigma trazido quanto ao Acórdão JJF 0172-05/08, diante da observância dos princípios do processo administrativo fiscal, uma vez que o móvel da declaração de nulidade foi a falta de regular intimação e Termo de Início de Fiscalização, situação diversa da presente.

Com base em tais argumentos, tenho como superadas e rejeitadas as arguições de nulidade.

Quanto aos demais princípios do processo administrativo fiscal tidos pela defesa como eventualmente violados no presente caso, não posso acolher. A infração se encontra delineada de modo cristalino, sem qualquer margem de dúvida quanto a acusação formulada, os demonstrativos, como já registrado acima, foram entregues ao contribuinte, este pode vir aos autos para impugnar a infração, enfim, não vislumbro violação a qualquer dos princípios indicados na impugnação, estando o feito apto a ser apreciado e julgado no estado em que se encontra.

Assim, não acolho o pleito defensivo.

Também indefiro o pedido para realização de diligência, nos termos do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, uma vez que os elementos contidos nos autos são considerados como suficientes para a formação da convicção do julgador, além de o pleito dizer respeito a verificação de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do contribuinte e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Analisando o mérito, observo que a Lei 7.537, de 28 de outubro de 1999, instituiu o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia (PROAUTO), “*com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado*” (artigo 1º, *in fine*).

Como se pode observar referido Programa visava conceder incentivos e benefícios fiscais para contribuintes estabelecerem suas indústrias no estado, alavancando a economia, gerando empregos, e contribuindo para o desenvolvimento do estado.

Logo, a questão não pode ser interpretada, como pretende a autuada, unicamente se analisando apenas e tão somente o artigo 14 da Lei 7.537/99, mas em todo o seu conteúdo, incluindo os demais artigos.

Já o parágrafo 1º do artigo 2º, estipula:

“§ 1º. A concessão dos benefícios e incentivos previstos nesta Lei, excluído o financiamento de capital de giro, estende-se aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE”.

Ou seja: quando o benefício apenas aproveita as empresas listadas no projeto aprovado pelo FUNDESE, significa dizer que se deve analisar o mesmo, seus objetivos, não somente tributários, como, igualmente, econômicos, estando restrito os mesmos, às ocorrências identificadas neste estado.

A autuada se caracteriza como fornecedora da empresa Ford, beneficiária direta do Programa, sendo que o artigo 14 do mencionado diploma legal, estabelece:

“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”.

Ou seja: o benefício da dispensa do recolhimento do diferencial de alíquota, é para os bens do ativo imobilizado, das empresas beneficiárias do PROAUTO.

Acaso o bem adquirido o fosse para pleno uso pelo estabelecimento autuado aqui estabelecido, nenhum problema existiria e a autuação certamente não seria realizada.

Entretanto, o que se observa é que embora o estabelecimento do estado da Bahia tenha adquirido o bem em questão, nada mais fez do que uma manobra para reduzir a tributação, qual seja, utilizou do benefício da dispensa do recolhimento do diferencial de alíquota na aquisição do bem, e mediante contrato de comodato com empresa do mesmo grupo, cedeu o mesmo por prazo indeterminado (fls. 98 e 99), o que acarretou prejuízo para o estado da Bahia, o que autoriza a descaracterização do diferimento do imposto pelo Fisco.

Há de se indagar a razão e o motivo pelo qual o estabelecimento mineiro não fez a aquisição do equipamento diretamente junto ao seu fornecedor, e sim, mediante intermediação do estabelecimento baiano.

E a resposta é muito simples: o PROAUTO reduziu pelo benefício concedido o custo tributário do bem, ainda que o mesmo não se destinasse efetivamente ao estabelecimento do sujeito passivo. Nada além.

Impende registrar que não se está aqui cobrando imposto pela operação de comodato, como pretende convencer a autuada, mas sim, pela entrada de bem do ativo imobilizado desviado de sua função de, no estabelecimento de sua adquirente, produzir insumos e produtos para a montadora estabelecida no estado da Bahia, que em função de desvio no objetivo do Programa PROAUTO foi encaminhada para outro estado, para empresa da qual a autuada participa como sócia, aproveitando de benefício concedido pela Bahia, para as operações aqui realizadas.

De igual maneira, não posso acolher o argumento defensivo de estar a operação amparada pelo artigo 286, inciso LXVI, do RICMS/12, que trata do diferimento do ICMS, uma vez que tal

dispositivo fala em *“operações internas e nas entradas decorrentes de importação do exterior de bens do ativo fixo; matérias-primas, com exceção de Granulado Escuro Brasileiro (GEB) - NCM 4001.29.20; produtos intermediários; materiais de embalagem, partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos; pneumáticos e acessórios, quando destinadas a fabricantes de veículos automotores ou a seus fornecedores detentores do regime especial de que trata o § 22”*.

Isso diante do fato da aquisição não ter se dado em operação interna ou de importação, mas sim, de operação interestadual de São Paulo para a Bahia, na aquisição do bem, e da Bahia para Minas Gerais na operação de comodato

De fato, como comprovado pelas próprias assertivas defensivas, o bem se encontra apenas contabilmente no ativo imobilizado da autuada, num “artifício contábil”, servindo de fato, para outro contribuinte de outro estado da Federação, e não para produzir bens no estado da Bahia para a Ford do Brasil, seu objetivo.

Em relação ao comodato realizado, não se discute aqui a existência de fato gerador em tal operação, como pretende a empresa autuada, mas sim, na aquisição de bem do ativo imobilizado feito pela autuada, amparada por benefício fiscal, para outra empresa do mesmo grupo econômico, sem que o estado da Bahia não tivesse qualquer benefício da autuada.

Assim, devidamente caracterizada a operação tributada, pelo não atendimento do regramento legal do PROAUTO e por consequência, o fato de o equipamento não vir a ser utilizado pelo autuado em seu parque industrial, e sim, em outro estabelecimento de empresa do mesmo grupo, foge completamente aos objetivos do Programa, de incentivo à indústria automobilística estabelecida no estado da Bahia.

Por via de consequência, não se pode admitir como lícito ou legal o procedimento da empresa, e acaso aceite, representaria uma verdadeira “porteira aberta” para todo tipo de prática, bastando se implantar em um estado, dele recebendo inúmeros benefícios fiscais, inclusive com renúncia direta de receitas tributárias, financiamento com taxas de juros atrativas, prazo para pagamento de tributos e simplesmente vir a servir de fornecedor para empresas com participação societária, coligadas, associadas ou do mesmo grupo econômico, no fornecimento de bens de capital, sem qualquer recolhimento de imposto ao estado onde se encontra estabelecido.

E não se argua que tal procedimento fiscal adotado se apresenta como ilegal, ou inconstitucional, diante do julgamento realizado pelo STF no plenário virtual entre 01 e 08/04/2022, na ADI 2446/DF, que assim decidiu:

“EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 104/2001. INCLUSÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO AO ART. 116 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL: NORMA GERAL ANTIELISIVA. ALEGAÇÕES DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA LEGALIDADE ESTRITA EM DIREITO TRIBUTÁRIO E DA SEPARAÇÃO DOS PODERES NÃO CONFIGURADAS. AÇÃO DIRETA JULGADA IMPROCEDENTE”.

A Relatora, Ministra Carmen Lúcia se manifestou em seu voto nos seguintes termos:

“O parágrafo único acrescido ao art. 116 dispõe que ‘a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária’.

O fato gerador ao qual se refere o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar n. 104/2001, é, dessa forma, aquele previsto em lei.

Faz-se necessária, assim, a configuração de fato gerador que, por óbvio, além de estar devidamente previsto em lei, já tenha efetivamente se materializado, fazendo surgir a obrigação tributária.

Assim, a desconsideração autorizada pelo dispositivo está limitada aos atos ou negócios jurídicos praticados com intenção de dissimulação ou ocultação desse fato gerador.

O parágrafo único do art. 116 do Código não autoriza, ao contrário do que argumenta a autora, 'a tributação com base na intenção do que poderia estar sendo supostamente encoberto por uma forma jurídica, totalmente legal, mas que estaria ensejando pagamento de imposto menor, tributando mesmo que não haja lei para caracterizar tal fato gerador' (fl. 3, e-doc. 2, grifos nossos).

Autoridade fiscal estará autorizada apenas a aplicar base de cálculo e alíquota a uma hipótese de incidência estabelecida em lei e que tenha se realizado.

Tem-se, pois, que a norma impugnada visa conferir máxima efetividade não apenas ao princípio da legalidade tributária, mas também ao princípio da lealdade tributária.

Não se comprova também, como pretende a autora, retirar incentivo ou estabelecer proibição ao planejamento tributário das pessoas físicas ou jurídicas. A norma não proíbe o contribuinte de buscar, pelas vias legítimas e comportamentos coerentes com a ordem jurídica, economia fiscal, realizando suas atividades de forma menos onerosa, e, assim, deixando de pagar tributos quando não configurado fato gerador cuja ocorrência tenha sido lícitamente evitada".

Os documentos trazidos pela defesa às fls. 72 a 77 (perguntas e respostas no endereço eletrônico da SEFAZ/BA indicam situações de contribuintes que não possuem benefícios fiscais como o PROAUTO e o DESENVOLVE), e não situações excepcionais como a do presente caso, vez que a regra geral é o recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado.

Um detalhe que chama muito a atenção para a prática do contribuinte é que, conforme amplamente noticiado pela imprensa nacional, em janeiro de 2021, a Ford anunciou o fechamento de suas unidades fabris no Brasil, inclusive a de Camaçari, Bahia, como se pode verificar em www.cnnbrasil.com.br/business/ford-anuncia-fim-da-producao-no-brasil-e-fechamento-de-tres-fabricas/, sendo que a Nota Fiscal trazida pela defesa como comprovação da aquisição dos bens do ativo imobilizado, de número 27.156, emitida pela empresa vendedora (Hexagon Metrology Sistemas de Medição Ltda.), com operação de Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiro, e acostada em cópia na fl. 33 dos autos, data de 25/03/2021, mais de dois meses após tal anúncio, sendo remetidos em 12/04/2021, menos de um mês após a sua compra, exatos dezoito dias, em comodato, conforme documento fiscal de fl. 70, apresentado pela própria impugnante.

A dúvida deste relator é quanto a justificativa e utilidade de um bem adquirido para atender a determinada empresa, no caso a Ford, quando esta já havia anunciado o encerramento da sua linha de produção da qual a autuada era uma das fornecedoras, ou "sistemista", ocupando, inclusive, área contígua às instalações da fábrica de automóveis, o denominado "Complexo Ford".

E mais, ainda, persiste indagação quanto ao fato que justificaria o seu comodato para outra empresa da qual faz parte, na condição de sócia representante administradora, como se constata no endereço eletrônico "cnpj/info/Sodecia-Automoveis-Minas-Gerais-Ltda-Sete-Lagoas", estado onde sabidamente existem instalações de indústria automotora, no caso a Fiat, não estando nos autos qualquer informação em relação a exclusividade da Ford quanto a produtos e serviços por parte da autuada.

Outra interrogação que surge, é quanto a facilidade de logística que teria a operação de comodato, como afirmado na impugnação, para estabelecimento contíguo à Ford enviar tal bem para Minas, a fim de o mesmo continuar prestando ou produzindo para tal montadora, com processo de fabricação encerrado e quais peças seriam enviadas para uma empresa que não mais funcionava na prática.

Tais fatos, reforçam o quanto exposto anteriormente quanto a fundamentação do voto.

Quanto a menção ao julgamento do Auto de Infração 279757.0022/19-1, que resultou no Acórdão JJF 0241-02.20-VD, do qual, inclusive, fui o relator, a situação julgada se reportava a aquisição de bem

do ativo imobilizado realizada em total conformidade com a Lei, e não a situação concreta ora analisada, o que prejudica o argumento defensivo.

Ainda em relação a defesa apresentada, não vieram aos autos quaisquer provas de que a Sodécia Minas Gerais tenha remetido peças ou prestado serviços para a Ford Bahia, sequer que os tenha encaminhado por meio da autuada.

Em relação ao pleito para redução dos valores da multa e dos acréscimos moratórios em decorrência do ajuste realizado pelo autuante, esclareço que sendo a multa percentual ela é aplicada sobre o valor julgado.

Em havendo redução, embora o percentual permaneça imutável, o valor sobre o qual é feito o cálculo implica em menor valor absoluto da multa, proporcional ao valor da redução.

De igual forma, não cabe o pleito defensivo de aplicação da multa unicamente sobre o valor histórico lançado, diante da disposição contida no artigo 102 do Código Tributário do Estado da Bahia, Lei 3.956/81.

Pelas expostas razões, concordando com o ajuste feito pelo autuante, quando de sua Informação Fiscal, julgo o Auto de Infração como parcialmente subsistente em R\$ 309.775,61.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **278996.0009/22-9**, lavrado contra **SODECIA DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o contribuinte a recolher ICMS no valor de **R\$ 309.775,61**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96, bem como os devidos acréscimos legais.

Sala de Sessões virtual do CONSEF, 27 de janeiro de 2023.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR

A. I. Nº - 278996.0009/22-9
AUTUADO - SODECIA DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA
ORIGEM - DAT METRO - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/03/2023

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº. 0013-06/23-VD

EMENTA: ICMS. 1 DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO. Diante do contrato de comodato celebrado entre a autuada e outro estabelecimento, o benefício contido na Lei 7.537/99 perde a sua validade, vez que o bem adquirido não se destinou de fato ao estabelecimento autuado, beneficiário do PROAUTO, devendo ser exigido o imposto a título de diferença de alíquota, ainda mais se considerado o fechamento da fábrica da Ford em momento anterior ao da aquisição do bem. Reconhecimento de erro do autuante quanto a base de cálculo aplicada, reduz o valor lançado. Negado o pedido para realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 20 de junho de 2022 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 382.351,61, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte 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, ocorrência lançada em abril de 2021.

A autuada, por seu advogado devidamente constituído nos termos do instrumento de fl. 49, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 23 a 45, onde argumenta após breve síntese dos fatos, que antes de adentrar nas razões de mérito da presente impugnação, ser imperioso destacar o vício de fundamentação cometido pela Superintendência de Administração Tributária ao qualificar a suposta infração cometida. Trata-se de infração por suposta ausência de recolhimento do ICMS diferencial de alíquota, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Aduz que ao capitular o enquadramento legal que teria dado margem para a autuação combatida, a fiscalização invocou os artigos 4º, inciso XV da Lei 7.014/96 combinado com o 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012 que estabelecem que nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente.

No caso, pontua que o primeiro equívoco da fundamentação do Auto de Infração decorre do erro da autoridade lançadora ao mencionar que o “DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL – N7B5 A211A04AA/...05AA. N7B5A27834AA/...355AAN7B5A03408AA” foi remetido a título de Comodato, em 18/08/2021, à Sodecia Minas Gerais Industria de Componentes Automotivos Ltda., através da Nota Fiscal nº 41.044, sem comprovação de trânsito e não relacionada em MDF-e do Estado da Bahia para o Estado de Minas Gerais e CTE nº 8.053 no valor de R\$ 1.814.400,00 se deu através da Nota Fiscal nº 27.156 emitida em 25/03/21”. Isto porque, a Nota Fiscal nº 41044 (Doc. 04) mencionada pela

autoridade lançadora corresponde à remessa em Comodato de outras mercadorias cuja operação não foi objeto da autuação fiscal, conforme se pode verificar do destaque indicado.

Assevera que a Nota Fiscal que acoberta a operação de remessa em comodato do item objeto de autuação é a de nº 410.069 (Chave de acesso nº 2921 0404 0955 7100 0108 5500 1000 4100 6911 0002 4723) (Doc. 05), conforme destaques da nota fiscal de remessa em comodato (Nota Fiscal nº 410.069) do DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL – N7B5 A211A04AA/...05AA. N7B5A27834AA/...355AA, N7B5A03408AA (Nota Fiscal de aquisição nº 27.156).

O segundo equívoco decorre do erro na descrição do evento considerado fato jurídico tributável pela autoridade lançadora, bem como do fundamento legal para a autuação. Isto porque a autoridade lançadora elencou como motivo da autuação a ausência de recolhimento do ICMS DIFAL pela Sodecia na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao seu ativo fixo em decorrência da alegada utilização indevida do benefício fiscal previsto no artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei nº 7.537/99, sustenta.

Menciona que o dispositivo mencionado estabelece o diferimento nas operações decorrentes de importação e nas sucessivas operações internas (dentro do Estado da Bahia). Contudo, no caso, a ausência de recolhimento do ICMS na referida operação se deu em razão da dispensa do recolhimento do ICMS previsto pelo artigo 14 da Lei 7.537/99, que estabelece a dispensa do recolhimento do ICMS DIFAL na aquisição interestadual de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO, conforme plotagem apresentada.

Considerando que o benefício da Lei nº 7.537/99 aplicável ao caso em análise encontra-se previsto no artigo 14 e não no artigo 12 da legislação do PROAUTO e tendo em vista o erro na indicação da Nota Fiscal, denota o vício do lançamento em razão de ambos os equívocos na narrativa da autuação, em violação ao artigo 142 do CTN, que estabelece como requisito essencial para a constituição do crédito tributário a devida demonstração da ocorrência do fato gerador, conforme previsão legal.

O equívoco na narrativa da infração e no enquadramento legal da autuação viola o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), formalizado por meio do Decreto 7.629/99, assegura.

Nesse sentido, o equívoco na descrição dos fatos considerados como infrações de obrigações tributárias e no enquadramento legal não lhe permite defender-se de forma concreta e específica dos elementos que o constituíram, impedindo a empresa de ter se utilizado, com proveito, dos mecanismos de defesa na busca do afastamento do pretense crédito tributário.

Por esta razão, considera evidente a nulidade do Auto de Infração ora impugnado, maculado por vício de fundamentação e motivação, pois incumbe à Fiscalização investigar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato jurídico tributário - devendo tal vício ser reconhecido por este órgão Julgador, na linha da decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal em situação similar, Acórdão JF 0172-05/08, reproduzido em trechos.

Por essas razões, considera dever ser declarada nula a autuação, haja vista a flagrante ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa em razão do equívoco na descrição dos fatos considerados como infração e da fundamentação legal que justificaria a cobrança do imposto, em total descumprimento no artigo 142 do CTN e, especialmente, o artigo 39 do Decreto 7.629/99. A ausência de motivação dificulta o próprio exercício do direito de defesa do contribuinte, devendo por óbvio, ser anulado o Auto de Infração impugnado.

Além da nulidade do Auto de Infração por deficiência de fundamentação, já demonstrada no tópico anterior, aponta que a autuação padece de outro equívoco que também ocasiona sua nulidade, qual seja, o erro no cálculo do tributo supostamente devido.

Fala ser sabido que a legislação do Estado da Bahia estabelece a sistemática de base dupla para o cálculo do ICMS DIFAL em operações destinadas a contribuintes do Estado. Nesta sistemática, o cálculo deverá ser efetuado com base no preço total da operação, com exclusão do valor do ICMS devido ao Estado de origem, incluindo-se, na própria base, o imposto calculado pela alíquota da mercadoria no Estado de destino (ICMS “por dentro”). Calculada a nova base de cálculo, o imposto devido corresponderá à multiplicação da alíquota interna sobre esse montante, subtraindo-se o valor do imposto calculado pela aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação. Nesse sentido, o artigo 17, XI e § 6º da Lei 7.014/96, o Parecer Estadual 30.280/2016 e o Perguntas e Respostas (Doc. 06), disponíveis no site da Sefaz Bahia, todos igualmente transcritos.

Aponta se tratar de cobrança de ICMS DIFAL na aquisição do equipamento “DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL – N7B5 A211A04AA/...05AA. N7B5A27834AA/...355AAN7B5A03408AA” no valor de R\$ 1.814.400,00, através da Nota Fiscal nº 27156 emitida em 25/03/21 pela HEXAGON METROLOGY SISTEMAS DE MEDIÇÃO, na qual a autoridade lançadora entendeu que houve a utilização indevida do benefício fiscal previsto no artigo 12, §1º da Lei 7.537/99. O crédito tributário objeto do lançamento ora impugnado totaliza o montante histórico de R\$ 382.351,61, conforme o demonstrativo do cálculo que apresenta.

Verifica, em análise ao cálculo do ICMS DIFAL realizado pela autoridade lançadora, que o mesmo diverge da orientação acima exposta, vez que não houve a subtração do ICMS devido ao Estado de origem, cujo montante, destacado na Nota Fiscal nº 27.156 colacionada, totaliza R\$ 72.576,00.

Por essa razão, o valor do crédito tributário constituído pela autoridade lançadora totaliza o valor histórico de R\$ 382.351,61 e não R\$ 309.775,61, valor correto pela aplicação da sistemática do cálculo acima exposta e descrita que apresenta.

Esse equívoco no cálculo do crédito tributário pela autoridade lançadora, ocasionou uma cobrança de ICMS em face da Impugnante R\$ 72.576,00 maior do que valor supostamente devido, em nítida violação ao artigo 142 do CTN, copiado, e considerando o equívoco no cálculo do tributo devido, deve ser declarada nula a autuação, haja vista a flagrante ofensa ao mencionado artigo do CTN.

Caso não se entenda pela nulidade do Auto de Infração, em razão do erro insanável na apuração do montante devido - o que se admite apenas para fins de argumentação – a requer seja refeito o cálculo da autoridade lançadora, para considerar, na presente autuação, o valor histórico do débito de ICMS no montante de R\$ 309.775,61 e, conseqüentemente, que a multa aplicada seja calculada em percentual sobre esse valor.

Isso, caso a presente defesa não seja acolhida e integralmente cancelado o Auto de Infração, o que se espera pelas razões que serão expostas a seguir.

Relata ser a exigência por meio do Auto de Infração impugnado o diferencial de alíquota incidente sobre as operações de aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação que foram destinadas ao seu ativo fixo e para fins de qualificação da infração, foram invocados os artigos 4º, inciso XV da Lei 7.014/96 combinado com o artigo 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA sendo alegado que houve a utilização indevida do benefício fiscal previsto pelo artigo 12º, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei nº 7.537/99.

Conforme narrado, na condição de fornecedora de peças e ferramentas para a Ford, está amparada pelo benefício fiscal denominado PROAUTO, conforme também se observa do certificado de habilitação que acosta em imagem.

Diz que a Lei Estadual 7.537/99, instituidora do referido programa, estabelece como sua finalidade o estímulo à implantação e ao desenvolvimento de empreendimentos industriais do setor automotivo de relevante interesse para a economia do Estado:

Aponta que o diploma em apreço estipula que as fabricantes de veículos automotores (qualificação em que se enquadra a Ford) serão as beneficiárias principais, estendendo-se o benefício aos seus fornecedores *“cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE”*, denominados beneficiários secundários.

No que toca ao item que compõe a presente autuação, ressalta que este foi adquirido para que verificasse se o bem produzido se encontrava dentro dos parâmetros necessários para a venda à Ford, sendo destinado ao seu ativo imobilizado, conforme se verifica do extrato da conta “122199 - IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO” e “122104 - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS” do livro razão (Doc. 07).

Considera que diante de seu enquadramento no rol de beneficiárias do PROAUTO, a exigência do diferencial de alíquota (DIFAL) de bens destinados ao ativo fixo é expressamente afastada pela Lei Estadual nº 7.537/99, a rigor do artigo 14, transcrito.

A vista do dispositivo acima, sustenta ser indene de dúvidas que se deixou de observar o artigo 14 da Lei 7.537/99, atinente às empresas beneficiárias do PROAUTO, como é o caso, e se limitou a afirmar que houve a utilização indevida do benefício previsto pelo artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei nº 7.537/99, o que também não procede.

Garante ter atendido ao requisito relativo à destinação dos bens adquiridos ao seu ativo fixo, aplica-se, às referidas operações, a dispensa no recolhimento do ICMS DIFAL, ao tempo em que destaca recente precedente deste Conselho de Fazenda Estadual, proferido no Auto de Infração 279757002219-1, também lavrado contra si, tendo a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em situação idêntica à já exposta, reconhecido que, *“comprovado estarem os bens arrolados na autuação amparados pela dispensa do recolhimento do imposto, por força da Lei 7.537/99, artigo 14, por se tratarem de integrantes do ativo imobilizado, insubsistente a cobrança efetuada”*, conforme Ementa copiada.

No mesmo sentido, o precedente da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no qual restou consignado no voto vencedor transcrito em trecho.

Assevera ter o autuante se fundamentado no artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei Estadual 7.537/99, baseando sua autuação sob a equivocada premissa de que, por meio de operação de comodato, houve a saída dos bens importados para outras unidades da Federação, o que, no seu entendimento, caracterizaria causa de encerramento do benefício do diferimento.

Conforme já exposto anteriormente, garante não há que se falar em exigência do ICMS DIFAL na operação de aquisição do equipamento através da Nota Fiscal nº 27.156, justamente em razão da dispensa do recolhimento previsto pelo artigo 14 da Lei 7.537/99, uma vez que adquirido o bem pela Sodécia (beneficiária principal do PROAUTO) e destinado ao seu ativo imobilizado, faz jus à referida dispensa do recolhimento do ICMS DIFAL.

De todo modo, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação passará a demonstrar que as saídas do dispositivo do controle em comodato à Sodécia Minas Gerais não alteram a titularidade do bem que permanece registrado e contabilizado no Ativo Imobilizado da Impugnante (beneficiária secundária do PROAUTO).

Indica que a natureza do instituto de direito privado do comodato (artigos. 579 a 585 do Código Civil) evidencia que essa operação não se caracteriza como circulação jurídica da mercadoria, apta a ensejar a incidência do ICMS, por se tratar de empréstimo gratuito de coisas não fungíveis, que efetivamente não implica a transferência de titularidade das mercadorias.

Menciona ter o STF entendimento sumulado no sentido que o comodato não consiste em fato gerador do ICMS, justamente por não representar transferência de propriedade nem circulação jurídica de mercadoria, nos termos da Súmula 573, cujo teor reproduz.

Tal entendimento vem sendo reafirmado pelo STF desde então, sendo, inclusive, reiterado em recente julgamento realizado sob a sistemática da repercussão geral (RE 1.141.756, Tema 1.052 da repercussão geral), no qual o STF reconheceu a constitucionalidade dos créditos de ICMS aproveitados por empresas prestadoras de serviço de telefonia móvel relativos às entradas de aparelhos celulares (bens incorporados ao ativo imobilizado da empresa de telefonia) e posteriormente cedidos em comodato aos clientes, indica.

Informa que no julgamento supracitado, prevaleceu no STF o entendimento de que a aquisição dos aparelhos celulares gera direito aos créditos de ICMS porque os bens são incorporados ao ativo imobilizado da empresa, fazendo parte do seu patrimônio, ainda que sejam posteriormente cedidos em comodato. Isto porque, conforme trecho do voto do Ministro Relator Marco Aurélio: *“Ausente operação de saída, descabe cogitar de situação reveladora de exoneração tributária – isenção ou não incidência –, a fim de impedir-se o aproveitamento dos créditos”*.

Registra possuir a Suprema Corte jurisprudência consolidada no sentido que o comodato, por não representar transferência de titularidade, não se caracteriza como circulação jurídica da mercadoria, e partindo dessa premissa, denota não ser possível prevalecer o entendimento do autuante de que houve a saída do ferramental para outras unidades da Federação por meio de operações de comodato, o que seria causa do encerramento do benefício do diferimento previsto pelo artigo 12 da Lei 7.537/99, quando sequer houve mencionada operação de saída, haja vista que o comodato não se caracteriza como saída de mercadoria apta para a incidência do ICMS.

Arremata que, ainda que a posse do bem seja cedida (provisoriamente) em comodato, de acordo com a técnica contábil aplicável, aquele ativo permanece registrado no patrimônio da Comodante (Ativo Imobilizado) e, inclusive, sujeito à depreciação. Portanto, não se verifica a hipótese de encerramento/utilização indevida do diferimento previsto na Lei Estadual 7.537/99.

Por fim, considera importante ressaltar que, considerando que o item foi adquirido em 25/03/2021 e permanece ativado, fazendo jus, pois, à dispensa do recolhimento prevista pelo § 4º do artigo 12 da Lei 7.537/99, que dispõe, expressamente, que *“o lançamento do imposto fica diferido para o momento de sua desincorporação, ficando dispensado o pagamento se esta ocorrer após um ano de uso dos bens”*. Isto porque, faz mais de um ano de uso dos bens e este permanece ativado, razão pela qual não há que se falar em desincorporação do bem para fins de cobrança do imposto, sendo aplicada a dispensa de recolhimento do imposto prevista pelo §4º do artigo 12 da Lei nº 7.537/99.

No mesmo sentido, sustenta que, ainda que se entenda que a saída em comodato importaria em desincorporação do bem do Ativo Fixo da Impugnante, o que se admite apenas para fins de argumentação, a exigência do ICMS diferido também seria afastada à luz do artigo 15 da Lei Estadual nº 7.537/99, reproduzido.

Aponta que o dispositivo legal em tela dispensa o pagamento do ICMS diferido no caso de a mercadoria ser objeto de saída sujeita a “não-incidência”, com “manutenção do crédito do imposto nas operações anteriores”, tendo o STF, por meio da Súmula 573 e do RE 1.141.756 (Tema 1.052 da repercussão geral) pacificado o entendimento de que, na saída em comodato não há incidência do ICMS e é assegurada a manutenção do crédito correspondente às operações anteriores.

Reforça, portanto, estarem satisfeitos, no presente caso, os requisitos estabelecidos pelo artigo 15 da Lei Estadual 7.537/99 para a dispensa do pagamento do ICMS diferido, o que demonstraria, portanto, a insubsistência do fundamento jurídico do lançamento, razão pela qual deverá ser reconhecida a improcedência do Auto de Infração.

Além da insubsistência lógica da premissa utilizada para o lançamento, esclarece que, ao contrário do que fora alegado pela autoridade lançadora, não houve a utilização indevida do benefício fiscal previsto pelo artigo 12, § 1º, inciso IV e § 4º da Lei 7.537/99 em razão da remessa do bem, a título de comodato, à Sodécia Minas Gerais Industria de Componentes Automotivos Ltda.

Firma que o “DISPOSITIVO CONTROLE UNIVERSAL” foi adquirido para a realização do denominado “Projeto CCB”, cujo Contrato de Compra e Venda foi celebrado com a Hexagon Metrology Sistemas de Medição Ltda. em dezembro de 2020 (Doc. 08) e conforme contrato também anexo, específico para a aquisição do dispositivo de controle em questão (Doc. 09), este item seria utilizado para medir peças com destino à Ford, para verificar se a peça se encontrava dentro dos parâmetros necessários para a venda.

Trata-se, em outras palavras, de dispositivo utilizado para realização de controle da qualidade dos bens produzidos, arremata

Consigna que as operações geram proveitos e são de interesse primordial da Ford, podendo afirmar seguramente que o escopo “*de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor [automobilístico], de relevante interesse para a economia do Estado*”, conferido ao PROAUTO, permanece plenamente atendido. Por se tratar de bem utilizado na fabricação de peças e equipamentos destinados à empresa beneficiária principal do PROAUTO, qual seja a Ford, aplica-se no caso o diferimento do ICMS devido, conforme previsão contida no artigo 12 da Lei 7.537/99, copiado em seu teor.

Destaca que a legislação instituidora do PROAUTO não estabelece qualquer empecilho à realização de operações de comodato intermediárias, até mesmo porque a efetiva transferência de titularidade desses bens ocorre apenas uma vez, qual seja, quando da venda à empresa beneficiária (Ford).

Afirma que, considerando o seu enquadramento no rol de beneficiárias do PROAUTO, por se tratar de fornecedor de empresa fabricante de veículos automotores (Ford), a exigência ICMS DIFAL relativo a bens destinados ao ativo fixo é expressamente afastada pela Lei Estadual 7.537/99.

Justifica pelo fato da referida lei conceder o diferimento do ICMS devido quando da importação e sucessivas operações internas de bens com destino final ao ativo fixo das empresas beneficiárias. Nessa hipótese:

- A exigência do imposto fica diferida para o momento da desincorporação do bem;
- Há dispensa do pagamento (conversão do diferimento em isenção) quando a desincorporação ocorre após um ano de uso. Além do benefício concedido pelo PROAUTO, a ausência de incidência do ICMS nessa operação encontra amparo no disposto no artigo 286, LXVI, do RICMS/BA, reproduzido.

Alega que ao contrário do que fora suscitado pelo autuante, a transferência dos bens, via contrato de comodato, para a Sodécia Minas Gerais não possui o condão de permitir a incidência do ICMS na hipótese, haja vista que, conforme consta no próprio contrato de Comodato anexo (Doc. 10), este item continuaria sendo utilizado para produção de bens destinados à Ford, sendo a transferência para o estabelecimento em Minas Gerais justificada por questões de espaço físico e logística, insuficientes para afastar o benefício concedido pelo artigo 12 da Lei 7.537/99.

Sob essa ótica, a Comodatária (Sodécia Minas Gerais) utiliza os dispositivos de controle da qualidade com vistas a atender a demanda da Sodécia da Bahia, a qual, por sua vez, tinha como escopo de sua atuação o fornecimento de peças à Ford. Com efeito, considera permanecerem atendidos os requisitos dispostos na legislação estadual e o objetivo do Programa PROAUTO de fomentar o desenvolvimento do Estado da Bahia.

Por todo o exposto, requer:

Preliminarmente, sejam acolhidas as preliminares de nulidade do Auto de Infração e cancelada integralmente a autuação;

Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação, seja conhecida e provida a presente Impugnação, para que seja cancelado integralmente o Auto de Infração pelos argumentos de mérito expostos;

Quando menos, seja feito o cálculo da autoridade lançadora, para considerar, na presente autuação, o valor histórico do débito de ICMS DIFAL no montante de R\$ 309.775,61 e, consequentemente, que a multa aplicada seja calculada em percentual sobre esse valor.

Caso se entenda necessária a apresentação de alguma documentação comprobatória complementar, a baixa em diligência do presente feito, oportunizando à Empresa a apresentação de eventuais documentos e esclarecimentos necessários, em respeito ao princípio da verdade material.

Informação Fiscal prestada pelo autuante às fls. 102 a 104, esclarece, após historiar os fatos e resumir os termos defensivos, ter sido apurada a falta de recolhimento do ICMS diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento e que foram objeto de comodato com contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação.

Lembra estar a autuada habilitada ao incentivo fiscal PROAUTO, na qualidade de fornecedora da Ford, dita “sistemista”, gozando, portanto, dos benefícios previstos na Lei 7.537/99 (reproduzida), *in casu*, quanto a dispensa do recolhimento do ICMS diferença de alíquota nas aquisições destinadas a uso do estabelecimento.

Diz que para evitar delongas que somente retardam o entendimento e decisão sobre a matéria, transcreve o artigo 14 da mencionada Lei.

Resume que o diferimento é para bem de capital utilizado no estado da Bahia para produção de bens ou serviços.

Ressalta que como o autuado confessa e comprova à fl. 28 ter adquirido o bem com incentivo fiscal previsto na Lei 7.537/99 e descumpriu sua regra ao fazer a remessa do bem por conta de contrato de comodato para a Sodécia Minas Gerais Indústria de Componentes Automotivos Ltda., situado no município de Sete Lagoas, Minas Gerais, a aquisição do referido bem não é beneficiada pela regra do artigo 14 da Lei 7.537/99.

Quanto ao alegado erro da base de cálculo, reconhece que, de fato, assiste razão ao autuado, tendo feito os cálculos, retificando o valor da exigência para R\$ 309.775,61, razão pela qual requer a procedência parcial do Auto de Infração.

Intimado para o recebimento da Informação Fiscal, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico em 05/09/2022 (fls. 107 e 108), o contribuinte às fls. 110 a 119 se manifesta, basicamente repetindo os termos da defesa anteriormente apresentada, com especial realce para a nulidade do Auto de Infração, inclusive em relação ao erro no cálculo do valor do imposto devido, reconhecido e ajustado pelo autuante em sua Informação Fiscal, para a aplicação do teor do artigo 14 da Lei 7.537/99, além do reflexo da redução do imposto na multa.

Finaliza reiterando os argumentos de sua impugnação, inclusive os que não foram repetidos na manifestação, requerendo o cancelamento integral do Auto de Infração, pelos argumentos já apresentados, bem como o pedido para que a redução do lançamento realizado pelo autuante seja refletido nos valores da multa e acréscimos moratórios do crédito tributário remanescente.

Retornando para o autuante tomar conhecimento da manifestação apresentada e prestar nova Informação Fiscal, este, à fl. 124, indicando não ter a intervenção do sujeito passivo trazido ou

apresentado fatos novos que não tivessem sido apreciados na Informação Fiscal anteriormente apresentada, mantém os seus exatos termos.

Foram os autos encaminhados pelo órgão preparador em 12/12/2022 (fl. 125), recebidos no CONSEF em 14/12/2022, e encaminhados a este relator em 20/12/2022 (fl. 125-v), tendo sido devidamente instruído e considerado apto para julgamento.

Registrada a presença da advogada da empresa autuada, Dra. Isabela Braga Vieira Baião Salgado, OAB/MG 192.439, a qual abrindo mão de realização da sustentação oral, apenas acompanhou o julgamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS, objeto de impugnação pela empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão através do Domicílio Tributário Eletrônico de Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência se deu de forma expressa em 07/04/2022, de acordo com o documento de fl. 07. Os elementos e documentos que suportam a acusação se encontram às fls. 08 a 16 dos autos. Já a ciência do lançamento ocorreu em 22/06/2022, por ciência tácita no Domicílio Tributário Eletrônico, na forma do documento de fl. 19.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação e manifestação posterior à Informação Fiscal.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, o que passo a fazê-lo, iniciando pelo entendimento de existência de vício de fundamentação e violação do artigo 142 do CTN.

O fato de o autuante ter mencionado a ausência de MDF-e na operação de remessa do bem objeto da autuação, se encontra apenas como informação complementar à autuação, não comprometendo a acusação, sequer a defesa do contribuinte.

Relativamente a menção ao artigo 12 da Lei 7.537/99, entendido como equivocado pela defendente, também não se constitui em causa de nulidade para autuação, desde quando disposição contida no 18 do RPAF/99, em seu §1º, estatui que *“As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo”*, no que é complementado pelo artigo 19 do mesmo diploma regulamentar:

“Art. 19 A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

Isso significa dizer que ainda fosse verdadeira a argumentação defensiva, não implicaria em nulidade da autuação.

Também em relação a vislumbrada violação do artigo 142 do CTN, não concordo com a argumentação defensiva, especialmente quanto a alegada carência de motivação e cerceamento de defesa, que também não se apresentam presentes no presente lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte que seriam contrárias à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

Foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, albergados pelo próprio autuante em sua Informação Fiscal, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

O fato de o contribuinte não concordar com os termos da acusação, não significa, necessariamente que o lançamento esteja viciado, até mesmo diante dos termos em que se encontra a redação do artigo 142 do CTN, que como firmado alhures, foi plenamente obedecido.

Em relação a eventual erro no cálculo do imposto devido, também não implica em nulidade, eis que sanável, como bem reconheceu o autuante, acolhendo o argumento defensivo, e acaso suplantadas as arguições a título de preliminares e se adentrando no mérito, será devidamente analisada, sendo que tal procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte, ao contrário, o beneficiou com a redução do valor lançado apontado quando da Informação Fiscal.

Não houve, pois, qualquer alteração dos fundamentos, sequer mudança do critério jurídico como sustentado pela defesa, não podendo ser acolhido o paradigma trazido quanto ao Acórdão JJF 0172-05/08, diante da observância dos princípios do processo administrativo fiscal, uma vez que o móvel da declaração de nulidade foi a falta de regular intimação e Termo de Início de Fiscalização, situação diversa da presente.

Com base em tais argumentos, tenho como superadas e rejeitadas as arguições de nulidade.

Quanto aos demais princípios do processo administrativo fiscal tidos pela defesa como eventualmente violados no presente caso, não posso acolher. A infração se encontra delineada de modo cristalino, sem qualquer margem de dúvida quanto a acusação formulada, os demonstrativos, como já registrado acima, foram entregues ao contribuinte, este pode vir aos autos para impugnar a infração, enfim, não vislumbro violação a qualquer dos princípios indicados na impugnação, estando o feito apto a ser apreciado e julgado no estado em que se encontra.

Assim, não acolho o pleito defensivo.

Também indefiro o pedido para realização de diligência, nos termos do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, uma vez que os elementos contidos nos autos são considerados como suficientes para a formação da convicção do julgador, além de o pleito dizer respeito a verificação de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do contribuinte e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Analisando o mérito, observo que a Lei 7.537, de 28 de outubro de 1999, instituiu o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia (PROAUTO), “*com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado*” (artigo 1º, *in fine*).

Como se pode observar referido Programa visava conceder incentivos e benefícios fiscais para contribuintes estabelecerem suas indústrias no estado, alavancando a economia, gerando empregos, e contribuindo para o desenvolvimento do estado.

Logo, a questão não pode ser interpretada, como pretende a autuada, unicamente se analisando apenas e tão somente o artigo 14 da Lei 7.537/99, mas em todo o seu conteúdo, incluindo os demais artigos.

Já o parágrafo 1º do artigo 2º, estipula:

“§ 1º. A concessão dos benefícios e incentivos previstos nesta Lei, excluído o financiamento de capital de giro, estende-se aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE”.

Ou seja: quando o benefício apenas aproveita as empresas listadas no projeto aprovado pelo FUNDESE, significa dizer que se deve analisar o mesmo, seus objetivos, não somente tributários, como, igualmente, econômicos, estando restrito os mesmos, às ocorrências identificadas neste estado.

A autuada se caracteriza como fornecedora da empresa Ford, beneficiária direta do Programa, sendo que o artigo 14 do mencionado diploma legal, estabelece:

“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”.

Ou seja: o benefício da dispensa do recolhimento do diferencial de alíquota, é para os bens do ativo imobilizado, das empresas beneficiárias do PROAUTO.

Acaso o bem adquirido o fosse para pleno uso pelo estabelecimento autuado aqui estabelecido, nenhum problema existiria e a autuação certamente não seria realizada.

Entretanto, o que se observa é que embora o estabelecimento do estado da Bahia tenha adquirido o bem em questão, nada mais fez do que uma manobra para reduzir a tributação, qual seja, utilizou do benefício da dispensa do recolhimento do diferencial de alíquota na aquisição do bem, e mediante contrato de comodato com empresa do mesmo grupo, cedeu o mesmo por prazo indeterminado (fls. 98 e 99), o que acarretou prejuízo para o estado da Bahia, o que autoriza a descaracterização do diferimento do imposto pelo Fisco.

Há de se indagar a razão e o motivo pelo qual o estabelecimento mineiro não fez a aquisição do equipamento diretamente junto ao seu fornecedor, e sim, mediante intermediação do estabelecimento baiano.

E a resposta é muito simples: o PROAUTO reduziu pelo benefício concedido o custo tributário do bem, ainda que o mesmo não se destinasse efetivamente ao estabelecimento do sujeito passivo. Nada além.

Impende registrar que não se está aqui cobrando imposto pela operação de comodato, como pretende convencer a autuada, mas sim, pela entrada de bem do ativo imobilizado desviado de sua função de, no estabelecimento de sua adquirente, produzir insumos e produtos para a montadora estabelecida no estado da Bahia, que em função de desvio no objetivo do Programa PROAUTO foi encaminhada para outro estado, para empresa da qual a autuada participa como sócia, aproveitando de benefício concedido pela Bahia, para as operações aqui realizadas.

De igual maneira, não posso acolher o argumento defensivo de estar a operação amparada pelo artigo 286, inciso LXVI, do RICMS/12, que trata do diferimento do ICMS, uma vez que tal

dispositivo fala em *“operações internas e nas entradas decorrentes de importação do exterior de bens do ativo fixo; matérias-primas, com exceção de Granulado Escuro Brasileiro (GEB) - NCM 4001.29.20; produtos intermediários; materiais de embalagem, partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos; pneumáticos e acessórios, quando destinadas a fabricantes de veículos automotores ou a seus fornecedores detentores do regime especial de que trata o § 22”*.

Isso diante do fato da aquisição não ter se dado em operação interna ou de importação, mas sim, de operação interestadual de São Paulo para a Bahia, na aquisição do bem, e da Bahia para Minas Gerais na operação de comodato

De fato, como comprovado pelas próprias assertivas defensivas, o bem se encontra apenas contabilmente no ativo imobilizado da autuada, num “artifício contábil”, servindo de fato, para outro contribuinte de outro estado da Federação, e não para produzir bens no estado da Bahia para a Ford do Brasil, seu objetivo.

Em relação ao comodato realizado, não se discute aqui a existência de fato gerador em tal operação, como pretende a empresa autuada, mas sim, na aquisição de bem do ativo imobilizado feito pela autuada, amparada por benefício fiscal, para outra empresa do mesmo grupo econômico, sem que o estado da Bahia não tivesse qualquer benefício da autuada.

Assim, devidamente caracterizada a operação tributada, pelo não atendimento do regramento legal do PROAUTO e por consequência, o fato de o equipamento não vir a ser utilizado pelo autuado em seu parque industrial, e sim, em outro estabelecimento de empresa do mesmo grupo, fuge completamente aos objetivos do Programa, de incentivo à indústria automobilística estabelecida no estado da Bahia.

Por via de consequência, não se pode admitir como lícito ou legal o procedimento da empresa, e acaso aceite, representaria uma verdadeira “porteira aberta” para todo tipo de prática, bastando se implantar em um estado, dele recebendo inúmeros benefícios fiscais, inclusive com renúncia direta de receitas tributárias, financiamento com taxas de juros atrativas, prazo para pagamento de tributos e simplesmente vir a servir de fornecedor para empresas com participação societária, coligadas, associadas ou do mesmo grupo econômico, no fornecimento de bens de capital, sem qualquer recolhimento de imposto ao estado onde se encontra estabelecido.

E não se argua que tal procedimento fiscal adotado se apresenta como ilegal, ou inconstitucional, diante do julgamento realizado pelo STF no plenário virtual entre 01 e 08/04/2022, na ADI 2446/DF, que assim decidiu:

“EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 104/2001. INCLUSÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO AO ART. 116 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL: NORMA GERAL ANTIELISIVA. ALEGAÇÕES DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA LEGALIDADE ESTRITA EM DIREITO TRIBUTÁRIO E DA SEPARAÇÃO DOS PODERES NÃO CONFIGURADAS. AÇÃO DIRETA JULGADA IMPROCEDENTE”.

A Relatora, Ministra Carmen Lúcia se manifestou em seu voto nos seguintes termos:

“O parágrafo único acrescido ao art. 116 dispõe que ‘a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária’.

O fato gerador ao qual se refere o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar n. 104/2001, é, dessa forma, aquele previsto em lei.

Faz-se necessária, assim, a configuração de fato gerador que, por óbvio, além de estar devidamente previsto em lei, já tenha efetivamente se materializado, fazendo surgir a obrigação tributária.

Assim, a desconsideração autorizada pelo dispositivo está limitada aos atos ou negócios jurídicos praticados com intenção de dissimulação ou ocultação desse fato gerador.

O parágrafo único do art. 116 do Código não autoriza, ao contrário do que argumenta a autora, 'a tributação com base na intenção do que poderia estar sendo supostamente encoberto por uma forma jurídica, totalmente legal, mas que estaria ensejando pagamento de imposto menor, tributando mesmo que não haja lei para caracterizar tal fato gerador' (fl. 3, e-doc. 2, grifos nossos).

Autoridade fiscal estará autorizada apenas a aplicar base de cálculo e alíquota a uma hipótese de incidência estabelecida em lei e que tenha se realizado.

Tem-se, pois, que a norma impugnada visa conferir máxima efetividade não apenas ao princípio da legalidade tributária, mas também ao princípio da lealdade tributária.

Não se comprova também, como pretende a autora, retirar incentivo ou estabelecer proibição ao planejamento tributário das pessoas físicas ou jurídicas. A norma não proíbe o contribuinte de buscar, pelas vias legítimas e comportamentos coerentes com a ordem jurídica, economia fiscal, realizando suas atividades de forma menos onerosa, e, assim, deixando de pagar tributos quando não configurado fato gerador cuja ocorrência tenha sido lícitamente evitada".

Os documentos trazidos pela defesa às fls. 72 a 77 (perguntas e respostas no endereço eletrônico da SEFAZ/BA indicam situações de contribuintes que não possuem benefícios fiscais como o PROAUTO e o DESENVOLVE), e não situações excepcionais como a do presente caso, vez que a regra geral é o recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado.

Um detalhe que chama muito a atenção para a prática do contribuinte é que, conforme amplamente noticiado pela imprensa nacional, em janeiro de 2021, a Ford anunciou o fechamento de suas unidades fabris no Brasil, inclusive a de Camaçari, Bahia, como se pode verificar em www.cnnbrasil.com.br/business/ford-anuncia-fim-da-producao-no-brasil-e-fechamento-de-tres-fabricas/, sendo que a Nota Fiscal trazida pela defesa como comprovação da aquisição dos bens do ativo imobilizado, de número 27.156, emitida pela empresa vendedora (Hexagon Metrology Sistemas de Medição Ltda.), com operação de Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiro, e acostada em cópia na fl. 33 dos autos, data de 25/03/2021, mais de dois meses após tal anúncio, sendo remetidos em 12/04/2021, menos de um mês após a sua compra, exatos dezoito dias, em comodato, conforme documento fiscal de fl. 70, apresentado pela própria impugnante.

A dúvida deste relator é quanto a justificativa e utilidade de um bem adquirido para atender a determinada empresa, no caso a Ford, quando esta já havia anunciado o encerramento da sua linha de produção da qual a autuada era uma das fornecedoras, ou "sistemista", ocupando, inclusive, área contígua às instalações da fábrica de automóveis, o denominado "Complexo Ford".

E mais, ainda, persiste indagação quanto ao fato que justificaria o seu comodato para outra empresa da qual faz parte, na condição de sócia representante administradora, como se constata no endereço eletrônico "cnpj/info/Sodecia-Automoveis-Minas-Gerais-Ltda-Sete-Lagoas", estado onde sabidamente existem instalações de indústria automotora, no caso a Fiat, não estando nos autos qualquer informação em relação a exclusividade da Ford quanto a produtos e serviços por parte da autuada.

Outra interrogação que surge, é quanto a facilidade de logística que teria a operação de comodato, como afirmado na impugnação, para estabelecimento contíguo à Ford enviar tal bem para Minas, a fim de o mesmo continuar prestando ou produzindo para tal montadora, com processo de fabricação encerrado e quais peças seriam enviadas para uma empresa que não mais funcionava na prática.

Tais fatos, reforçam o quanto exposto anteriormente quanto a fundamentação do voto.

Quanto a menção ao julgamento do Auto de Infração 279757.0022/19-1, que resultou no Acórdão JJF 0241-02.20-VD, do qual, inclusive, fui o relator, a situação julgada se reportava a aquisição de bem

do ativo imobilizado realizada em total conformidade com a Lei, e não a situação concreta ora analisada, o que prejudica o argumento defensivo.

Ainda em relação a defesa apresentada, não vieram aos autos quaisquer provas de que a Sodécia Minas Gerais tenha remetido peças ou prestado serviços para a Ford Bahia, sequer que os tenha encaminhado por meio da autuada.

Em relação ao pleito para redução dos valores da multa e dos acréscimos moratórios em decorrência do ajuste realizado pelo autuante, esclareço que sendo a multa percentual ela é aplicada sobre o valor julgado.

Em havendo redução, embora o percentual permaneça imutável, o valor sobre o qual é feito o cálculo implica em menor valor absoluto da multa, proporcional ao valor da redução.

De igual forma, não cabe o pleito defensivo de aplicação da multa unicamente sobre o valor histórico lançado, diante da disposição contida no artigo 102 do Código Tributário do Estado da Bahia, Lei 3.956/81.

Pelas expostas razões, concordando com o ajuste feito pelo autuante, quando de sua Informação Fiscal, julgo o Auto de Infração como parcialmente subsistente em R\$ 309.775,61.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **278996.0009/22-9**, lavrado contra **SODECIA DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o contribuinte a recolher ICMS no valor de **R\$ 309.775,61**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96, bem como os devidos acréscimos legais.

Sala de Sessões virtual do CONSEF, 27 de janeiro de 2023.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR