

PROCESSO	- A. I. N° 281082.0005/21-4
RECORRENTE	- FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0246-02/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20.08.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0190-11/24-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FRETE NÃO VINCULADO À INDUSTRIALIZAÇÃO. Comprovada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria(s) com saída(s) subsequente(s) tributadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) N° 0246-02/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 12/07/2021 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 53.689.803,97, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim designada na instância originária:

“Infração 01 – 001.002.030: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviços de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria(s) com saída(s) subsequente(s) tributadas. Valor: R\$ 53.689.803,97. Período: Janeiro 2017 a Dezembro 2020. Enquadramento legal: Art. 29, § 4º, II da Lei 7014/96. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96”.

A JJF apreciou a lide no dia 16/12/2021 e julgou o Auto de Infração Procedente, nos seguintes termos (fls. 117 a 128):

“VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz única acusação pela qual exige de R\$ 53.689.803,97.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos e recibos de fl. 39, 40, 41, 46 e 47, bem como o teor da Impugnação, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte no demonstrativo e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-39 e CD de fl. 40); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise, não incorrendo este em qualquer dos requisitos expostos no art. 18 do RPAF.

Ainda que seja questão a ser também apreciada como mérito do caso, a Impugnante suscitou preliminar de nulidade do AI alegando que ele não foi precedido de “necessária recomposição” da escrita fiscal e contábil do Autuado, a fim de refletir a sua nova realidade fiscal/contábil, após o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado à liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento firmado em 2014 com a Bahia, para fins de adesão aos incentivos fiscais do programa PROAUTO/FUNDESE, conforme Termo Aditivo ao CONTRATO DE DESENVOLVIMENTO DE EMPREENDIMENTO INDUSTRIAL DE AVENÇAS que celebrou com a Bahia com a interveniência-anuência da DESENBAHIA (doc. 02) anexado à Impugnação e constante do PAF às fls. 95-98, argumento que afasta com agravante de o representante legal do sujeito passivo não ter cumprido o compromisso oral de suprir a Impugnação, apresentando mais elementos documentais, especificamente, cópia do CONTRATO do sujeito passivo com o estado da Bahia no âmbito do PROAUTO/FUNDESE, bem como de eventual Regime Especial de Tributação do ICMS da Bahia, como complemento a elementos de prova na forma indicada no art. 123 do RPAF, pelas seguintes razões:

A uma, porque como veremos na apreciação de mérito, este AI não trata operações objeto do Termo Aditivo aportado junto à Impugnação.

A duas, porque conforme os “considerados” estipulados nas letras “a” (compromisso da FORD realizar investimentos em contrapartida às ações de fomento e financiamento de capital digiro criadas pelo Estado, em consonância com as regras do PROAUTO), “b” (Resolução nº 205/2014, habilitando a FORD a usufruir dos incentivos fiscais e do financiamento ao capital de giro a partir de 01/01/2015) “h” (apuração da SEFAZ/DIREF dizendo que as importâncias recebidas pela FORD em decorrência do CONTRATO correspondiam ao valor pago de R\$ 2.149.982.767,46), “i” (concordância da FORD que o montante representa a importância recebida em decorrência do CONTRATO, atualizado monetariamente), “k” (Ofício DESEMBAHIA PRE nº 36/2021 informando que a FORD liquidou antecipadamente os títulos de créditos relativos ao financiamento de capital de giro), “m” (que R\$ 2.149.982.767,46 é suficiente à quitação das obrigações e compromissos da FORD no âmbito do CONTRATO, sendo equivalente aos montantes previstos na Cláusula 4.4 do CONTRATO), o valor pago antecipadamente pela FORD se relaciona a títulos emitidos referentes a financiamento de capital de giro utilizado para quitar ICMS periódicos da FORD, em cuja apuração computou os créditos, cujo direito é o objeto da presente lide, pois, a utilização indevida de crédito fiscal reduziu no mesmo valor o saldo devedor a recolher que deveria ter sido apurado nos respectivos períodos compreendido no auto de infração, objeto deste contraditório.

A três, porque essa alegada necessidade de recomposição da escrita fiscal do estabelecimento autuado para refletir o pagamento efetuado de liquidação antecipada do crédito presumido, não é novel no âmbito deste CONSEF, pois já analisada, decidida sua desvinculação e desnecessidade em casos de constituição de crédito tributário por lançamentos de ofício contra o mesmo contribuinte, de modo que não existe conflito entre a forma de apuração da presente exigência fiscal e o tratamento tributário disposto ao autuado como beneficiário do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/99, como se vê no Acórdão JJF Nº 0101-01/21-VD.

A quatro, porque o benefício do Autuado consistia na apropriação como crédito fiscal de valor a título de financiamento de capital de giro, limitado a um percentual do saldo devedor apurado em cada mês. Dentre os critérios e condições para fruição do financiamento de capital de giro, estabelecidos no art. 5º da Lei nº 7.537/99, constava o da obrigatoriedade da empresa beneficiada emitir títulos de crédito em favor do gestor financeiro do FUNDESE, no valor de cada parcela liberada, o que não ocorreu para os valores da presente lide.

A cinco, porque o art. 4º do Decreto nº 14.209/12 reiterou que a escrituração de créditos fiscais para compensação do valor do ICMS a recolher, no valor correspondente ao financiamento de capital de giro, dependia da emissão da correspondente nota promissória em favor do agente credor e a eventual utilização de créditos fiscais indevidos, repito, resulta em apuração de saldo de ICMS menor que o devido para os períodos compreendidos no presente lançamento de ofício, valor que, caso se firme em crédito constituído a favor do ente tributante, por obvio, não compôs o pagamento antecipado em razão de crédito fiscal a que teria direito para fruição do financiamento de capital de giro estabelecido na Lei nº 7.537/99.

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

Superada a questão preliminar, passo a apreciar o mérito do Auto de Infração.

De pronto, ressalto tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Neste caso, frise-se que o procedimento do qual resultou o AI, deu-se mediante aplicação de regular roteiro de Auditoria Fiscal com base nos arquivos eletrônicos informados pelo sujeito passivo, contendo os registros de sua Escrituração Fiscal, bem como nas suas NF-es de entradas e saídas e demais informações acerca de sua movimentação empresarial, integrantes da base de dados da SEFAZ, usando-se ferramenta de auditoria tributária, que, sem alterar os dados da movimentação empresarial registrados na EFD, apenas os extraí para mediante aplicação de roteiros específicos verificar a regularidade do cumprimentos das obrigações por parte do contribuinte, de modo a homologar, tanto o pagamento do imposto, como os demais procedimentos prévios que por lei lhe são outorgados.

Tem como suporte o “DEMONSTRATIVO ANÁLITICO DO CRÉDITO INDEVIDO REFERENTE A AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE PARA TRANSFERÊNCIA DE ATIVOS DE TERCEIROS”, contido nos autos de forma impressa e ao modo exemplificativo às fls. 12-13 e de modo completo na mídia magnética de fl. 40, em 4048 páginas relacionando detalhadamente 56660 CT-es emitidos entre Janeiro 2017 a Dezembro 2020, com os seguintes dados: ChvAces. N°, data emissão, CNPJ emitente, VlrOper, BCICms, EFD/CFOP, CNPJ remetente, CNPJ destinatário, CT-e/CFOP, VlrIcms, EFD-ICMS creditado.

Como descrito no relatório, a acusação é de uso indevido de crédito relativo a transporte não vinculado a operação com mercadoria tributadas, onde o sujeito passivo efetuou operações de vendas regulamentadas pelo Conv. ICMS 51/00, indicando na NF-e local de entrega como previsto no referido convênio e que após a venda e com entrega da mercadoria, contratou serviço de transporte para reencaminhamento do mesmo produto/mercadoria a destinatários diversos dos apontados na NF-e, por indicação do adquirente de bem cuja propriedade já fora transferida, tratamento em desconformidade com as regras do Conv. 51/00 e arts. 421 a 425 do RICMS-BA, configurando-se, assim, operação distinta e desvinculada da operação de venda original, sendo, neste caso, vedado o aproveitamento do crédito fiscal relativo a tal prestação de serviço de transporte, pois no CT-e contratado para o reencaminhamento do bem, o sujeito passivo figura apenas como tomador do serviço e indicam outras pessoas como remetente e destinatário do bem transportado.

Observando que, conforme afirmado pelo representante legal do sujeito passivo, o caso envolve apenas operações de venda de veículos novos produzidos pelo sujeito passivo a um único adquirente não contribuinte do ICMS (empresa locadora de automóveis LOCALIZA), contra tal acusação, tomando como exemplo a NF-e 000.452.924 emitida em 13/10/2015 e CT-e 53398 emitido em 01/11/2015, o Impugnante alega que a hipótese legal em jogo é de típica entrega de mercadoria a estabelecimento situado em local diverso do destinatário jurídico indicado na NF, sendo, ambos, pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, no caso, estabelecimentos da mesma pessoa jurídica adquirente, conforme ilustração que apresenta, em que o transporte considerado como alheio às saídas tributadas tem como objeto aos mesmos chassis daquelas operações, sob a mecânica do Conv. ICMS 51/00, devendo também ser considerado o fato de o adquirente jurídico emitir documento denominado “Carta Fisco”, retratando a remessa física dos veículos ao estabelecimento receptor “de fato”, de modo a conferir transparência à operação e mitigar embaraço à atividade fiscal, de forma que, ainda que o fisco pudesse condenar algum aspecto formal da operação descrita, não poderia desconsiderar a essência material das remessas, notadamente pelo fato de o escopo principal delas ser a destinação a estabelecimentos do adquirente jurídico situados em outras localidades, pois, diz, deturpar esta situação em detrimento de eventual formalidade, afronta ao disposto no art. 3º do CTN, já que, entende, estariam as Autoridades autuantes, exigindo tributo para fins exclusivos de sanção por obrigação formal, em desrespeito ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Pois bem. Considerando que: a) o Impugnante afirma que as operações objeto de autuação foram efetuadas no âmbito do Convênio ICMS 51/00; b) conforme seu exemplo de período não compreendido pela autuação (outubro de 2015), as operações envolvem apenas estabelecimentos do adquirente jurídico LOCALIZA; c) as operações de transporte objeto da glosa de crédito foram realizadas por transportadores contratados pelo sujeito passivo; d) o transporte reputado pelo Autuante como alheio às saídas tributadas tem como objeto os mesmos chassis das operações sob a mecânica do Conv. ICMS 51/00; f) ainda que não obrigado a tanto, a LOCALIZA emitia um documento denominado “Carta Fisco” para retratar “a remessa física dos veículos ao estabelecimento receptor, ao que interessa ao caso e com meus pertinentes destaques, cabe expor a seguinte normativa:

CONV. ICMS 51/00

Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor.

O Ministro de Estado da Fazenda, os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação e o Gerente de Receita dos Estados e do Distrito Federal, na 99ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Foz do Iguaçu, PR, no dia 15 de setembro de 2000, considerando a modificação a ser implementada no processo de faturamento de veículo automotor novo por parte da montadora e do importador; considerando a participação da concessionária na operação de circulação com veículo novo quando faturado diretamente pela montadora ou pelo importador ao consumidor; e tendo em vista o disposto nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:

...
II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

...
§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor.

Cláusula segunda Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:

I - emitir a Nota Fiscal de faturamento direto ao consumidor adquirente:

a) com duas vias adicionais, que, sem prejuízo da destinação das demais vias prevista na legislação, serão entregues:

1. uma via, à concessionária;
2. uma via, ao consumidor;

b) contendo, além dos demais requisitos, no campo “Informações Complementares”, as seguintes indicações:

1. a expressão “Faturamento Direto ao Consumidor - Convênio ICMS Nº 51/00, de 15 de setembro de 2000”;

2. detalhadamente as bases de cálculo relativas à operação do estabelecimento emitente e à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição, seguidas das parcelas do imposto decorrentes de cada uma delas;

3. dados identificativos da concessionária que efetuará a entrega do veículo ao consumidor adquirente;

II - encriturar a Nota Fiscal no livro próprio de saídas de mercadorias com a utilização de todas as colunas relativas a operações com débito do imposto e com substituição tributária, apondo, na coluna “Observações” a expressão “Faturamento Direto a Consumidor”.

Cláusula terceira Para efeito de apuração das bases de cálculo referidas no item 2 da alínea “b” do inciso I da cláusula anterior:

I - no valor total do faturamento direto ao consumidor deverá ser incluído o valor correspondente ao respectivo frete

Ajuste SIENEF 07/05

Cláusula nona Fica instituído o Documento Auxiliar da NF-e - DANFE, conforme leiaute estabelecido no MOC, para acompanhar o trânsito das mercadorias acobertado por NF-e ou para facilitar a consulta prevista na cláusula décima quinta.

RICMS-BA

Art. 90. É obrigatório o uso do Documento Auxiliar da NF-e (DANFE), conforme estabelecido nos termos de Ajuste SINIEF, para acompanhar o trânsito das mercadorias ou facilitar a consulta dos documentos fiscais eletrônicos.

...
Art. 421. Nas operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da NCM, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, desde que a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação e esta esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a estes veículos, observar-se-á o disposto neste capítulo (Conv. ICMS 51/00).

Art. 422. Para os efeitos do disposto neste capítulo, a montadora e a importadora deverão:

I - emitir a nota fiscal de faturamento direto ao consumidor adquirente com duas vias adicionais, que, sem prejuízo da destinação prevista na legislação para as demais vias, serão entregues, uma à concessionária e a outra ao consumidor, devendo essa nota fiscal conter, além dos demais requisitos, no campo “Informações Complementares”, as seguintes indicações:

a) a expressão “Faturamento Direto ao Consumidor - Convênio ICMS 51/00, de 15 de setembro de 2000”;

b) detalhadamente, as bases de cálculo relativas à operação do estabelecimento emitente e à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição, seguidas das parcelas do imposto decorrentes de cada uma delas;

c) dados identificativos da concessionária que efetuará a entrega do veículo ao consumidor adquirente;

II - encriturar a referida nota fiscal no livro Registro de Saídas com a utilização de todas as colunas

relativas a operações com débito do imposto e com substituição tributária, apondo, na coluna “Observações”, a expressão “Faturamento Direto a Consumidor”;

...
§ 2º Para efeito de apuração das bases de cálculo referidas na alínea “b” do inciso I, no valor total do faturamento direto ao consumidor deverá ser incluído o valor correspondente ao respectivo frete.

Art. 423. A concessionária lançará no livro Registro de Entradas a nota fiscal de faturamento direto ao consumidor.

...
Art. 425. O transporte do veículo do estabelecimento da montadora ou do importador para o da concessionária far-se-á acompanhado da própria nota fiscal de faturamento direto ao consumidor, dispensada a emissão de outra nota fiscal para acompanhar o veículo.

...
Art. 439. No transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado:

...
III - por empresa transportadora inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, o transporte da mercadoria será acobertado pela Nota Fiscal e pelo Conhecimento de Transporte, devendo-se observar o seguinte:

a) a Nota Fiscal, além das demais exigências regulamentares, conterá:

I - o destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente, se devido;
2 - a expressão: “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”;

b) o Conhecimento de Transporte será emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS;”

LEI 7014/96

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

...
§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

...
II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;

RPAF

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

...
§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
II - se refira a fato ou a direito superveniente;
III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Pois bem, tendo em vista que: a) a não-cumulatividade do ICMS garante que o montante cobrado em operações ou prestações anteriores sejam compensados com o que for devido nas operações e prestações subsequentes com a mesma mercadoria ou com as mercadorias resultantes de processo de industrialização; b) a apropriação de créditos fiscais pelo contribuinte se restringe aos vinculados às operações ou prestações subsequentes tributadas pelo imposto; c) o impedimento à apropriação do imposto destacado em documentos fiscais que não estejam vinculados às operações de comercialização ou industrialização não significam ofensa ao princípio da não-cumulatividade; c) no frete modelo CIF o responsável pelo pagamento e pelos riscos do frete é o Remetente, sendo, portanto, que nessa situação, o Remetente será o Tomador do CTe, compulsando os elementos de provas autuados pelas partes (fisco e contribuinte) e ponderando as razões de acusação e defesa, a exemplo do verificado na apreciação da preliminar, constato não procederem razão ao sujeito passivo nas suas argumentações de mérito, pelo seguinte:

Primeiro, porque contrariando o disposto no art. 123, § 5º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal

da Bahia – RPAF, possuindo todos os elementos hábeis para tanto e tendo em vista que o único elemento apresentado como subsidio do que alega é anterior ao período compreendido pela auditoria e não se vincula a qualquer das 56660 operações objeto de glosa do crédito utilizado, o Impugnante não aportou aos autos prova capaz de suportar a materialidade de seus argumentos, em especial quanto: a) destinatários e remetentes serem estabelecimentos do mesmo adquirente, no caso, a empresa locadora LOCALIZA; b) objetiva vinculação dos CT-es objeto de autuação com as respectivas NF-es originais de venda, já que estes não identificam as NF-es relativas à mercadoria transportada.

Segundo, porque a contrariar o argumento defensivo acima exposto e reiterado na manifestação oral do representante legal do sujeito passivo, estão os CT-es aportados aos autos pela Autoridade Fiscal autuante como elementos de prova (fls. 14, 24, 27, 30, 33 e 36), que, contendo intervenientes distintos, resumo no seguinte quadro:

[Quadro de fl. 127].

Terceiro, porque tendo em vista que, exceto em caso de existência de Regime Especial para tanto – o que também não foi comprovado pelo sujeito passivo, ainda que para isso tenha sido instado em assentado anterior de julgamento -, conforme expresso na normativa retro exposta, a circulação de mercadoria deve se fazer acompanhar de correspondente NF-e, e para o caso, o Impugnante informa que o documento extra fiscal denominado “Carta Fisco” emitido pela adquirente dos veículos e indicado em alguns dos CT-es como “remetente” foi o documento que acompanhou o transporte com o respectivo CT-e.

Quarto, porque, afirmando terem sido operações consequentes de venda a preço CIF, as provas autuadas indicam que o procedimento do sujeito passivo não se conformou na forma prevista no Conv. ICMS 51/00, como alega, em especial quanto às regras de transporte prevista no artigo 439 do RICMS-BA, já que nos CT-es o “remetente” do bem transportado não é o sujeito passivo, indicando que, de fato, o transporte de cujo crédito fiscal se utilizou, refere-se a operação distinta e desvinculada da operação de venda original e, efetivamente, representa transporte de bem de terceiro para pessoa distinta da adquirente original, constatação que vejo reforçada pelo próprio representante legal do sujeito passivo ao quando questionado a respeito, respondeu afirmativamente que o transporte a que se refere o presente lançamento se relaciona a veículos já emplacados na Bahia em nome das pessoas que figuram como “remetentes” nos respectivos CTes, de modo que tais operações posteriormente realizadas não ensejam a apropriação do imposto destacado pelos transportadores nos documentos fiscais, pelo contribuinte autuado.

Ressalte-se que a não apropriação de ICMS destacados em conhecimentos de transporte relativos as operações acima mencionadas não se constituem em ofensa ao princípio da não cumulatividade, pois tais saídas não estão relacionadas às atividades de comercialização do autuado e vedada é a apropriação de crédito fiscal de serviço de transportes vinculado a operações que não ensejam o crédito fiscal de ICMS, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 138 a 156.

Aduz a tempestividade da peça, sintetiza os fatos e suscita preliminar de nulidade, em virtude de erro na apuração do imposto ora exigido. Tal erro adviria do fato de que o Fisco não recompôs a sua escrita, a fim de refletir a sua nova realidade após o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado com a liquidação antecipada dos títulos de crédito concedidos no contrato de financiamento firmado com o Estado da Bahia.

Alega que a metodologia adotada pelo autuante é completamente ilegal, na medida em que não há a devida recomposição da escrita, para fins de contabilização do aludido montante. A partir do momento em que antecipou o pagamento de todo o crédito presumido de ICMS, relacionado com a sistemática do PROAUTO/ FUNDESE, os créditos fiscais lançados na sua apuração até maio de 2021 deixaram de existir (o presente lançamento refere-se a fatos geradores relativos ao período de 01/2017 a 12/2020).

No mérito, diz que o lançamento de ofício descreve uma situação jurídica jamais verificada nas operações realizadas entre a recorrente, a adquirente dos veículos (locadora de automóveis) e a empresa transportadora. Como dito no próprio relato fiscal, o transporte ocorreu a preço CIF, por conta da transportadora contratada pelo recorrente. Porém, não teve a respectiva entrega das mercadorias efetuadas no adquirente jurídico indicado na nota fiscal, tampouco as mercadorias foram reencaminhadas a destinatários diversos. Os destinatários são, na verdade, outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica do adquirente (não contribuinte do ICMS), mas

situados em locais distintos daquele onde estabelecido este último (filial).

A entrega em local diferente do destinatário jurídico indicado na nota fiscal de saída não desnatura a venda originalmente realizada, quanto mais se ambos os estabelecimentos são pertencentes ao mesmo titular e não são contribuintes do ICMS. Não há qualquer diferença de tributação na origem/ destino, em se tratando de saída para o Estado de Minas Gerais, com a entrega em qualquer outra unidade da Federação. Some-se a esta explicação o fato de o adquirente jurídico ter emitido documento denominado “*Carta Fisco*”, que não estava obrigado a emitir por ser um contribuinte do ISSQN, retratando a remessa física das mercadorias ao estabelecimento receptor de fato, de modo a conferir absoluta transparência à operação, estando em conformidade com o Parecer nº 00277/2015 e com os Acórdãos CJFs N°s 0008-12/04 e 0244-12/04.

Pede deferimento.

Na solicitação de diligência de fls. 192 a 195, da lavra do conselheiro Ildemar José Landin, foi constatado que as operações não ocorreram apenas entre filiais e matriz de locadoras. À fl. 14, no CT-e 104.260, o remetente é a LOCALIZA FLEET, com inscrição no Estado da Bahia, e o destinatário/ recebedor a empresa CAL CENTRO AUTOMOTIVO, de Santa Catarina.

Foi requerido aos autuantes que intimassem o sujeito passivo a apresentar as notas fiscais de venda dos cerca de 40 automóveis constantes dos 8 conhecimentos de transporte apresentados por amostragem às fls. 14 a 38.

O recorrente foi instado a prestar todos os esclarecimentos, inclusive aqueles relativos ao CT-e de fl. 14, ao passo em que os autuantes a apreciar as citadas “*Cartas Fisco*”, de modo a verificar se há ou não correspondência entre as vendas e os transportes correspondentes a preço CIF (atentando para os intervalos de tempo entre as vendas e os transportes).

Os autuantes prestam informação às fls. 199 a 215.

Assinalam que o recorrente não apresentou todos os documentos solicitados. Apesar desta falta de apresentação, tentaram cumprir a diligência com os elementos colhidos durante a auditoria e com o que foi entregue pelo recorrente. As “*Cartas Fisco*” não foram entregues.

Transcrevem a Cláusula primeira do Convênio ICMS 51/00 para aduzir que, na realização de vendas diretas pela montadora ou pelo importador o ICMS é partilhado entre os Estados de origem e de destino, sendo considerado de destino o Estado onde é feita a revisão e a entrega do veículo ao consumidor final.

Nas vendas diretas, a montadora emite uma nota fiscal de faturamento direto ao consumidor/ adquirente, com os dados identificativos da concessionária que efetuará a entrega. Caso o transporte seja contratado a preço CIF, o transportador emitirá CT-e, tendo como tomadora e remetente a fabricante do veículo e destinatário a concessionária que realizará a entrega.

Passam a descrever, caso a caso, o *modus operandi* do recorrente.

Por exemplo, em relação à NF-e de fl. 14, a vinculação entre o CT-e e a NF-e é feita exclusivamente pelos números dos chassis dos veículos, tendo em vista inexistir qualquer outra informação nos documentos fiscais que relacionem as operações, o que, por si só, demonstra tratar-se de operações totalmente desvinculadas.

De posse da NF, a Localiza/MG registra o veículo no Departamento de Trânsito de Minas Gerais, confecciona as placas e as encaminha, junto com o DUT, para BRAZUL TRANSPORTES CAMAÇARI/BA.

Cerca de 17 dias após a emissão da Nota Fiscal-e nº 538.741, o veículo de posse e propriedade da Localiza Camaçari é enviado para Santa Catarina por meio do CT-e 104.260, tendo como remetente a Localiza Camaçari, e como destinatária CAL CENTRO AUTOMOTIVO LTDA., provável cliente da Localiza, sem nota fiscal, tendo em vista tratar-se de ativo de não contribuinte prestador de serviço.

A transportadora (BRAZUL TRANSPORTES CAMAÇARI/BA), situada na Bahia, presta o serviço de

revisão e entrega ao consumidor final. O serviço de transporte, no qual a Ford figura como tomadora do serviço e se credita de ICMS, objeto deste Auto, é realizado transportando um bem que não lhe pertence, haja vista que a tradição já foi realizada e o bem já está na propriedade/ posse do adquirente. Os documentos fiscais do serviço de transporte contratados para o reencaminhamento dos bens trazem a indicação de remetentes e destinatários diversos do autuado, figurando este apenas como tomador de serviços de bens de terceiros.

Relatam a metodologia adotada nos demais casos, semelhantes ao primeiro, variando apenas em alguns dias o intervalo entre as datas de emissão da NF-e e do CT-e.

No caso em apreço, a FORD se creditou do ICMS incidente em operações de transferência de bens de propriedade de terceiros prestadores de serviços, não contribuintes do imposto, cuja circulação ocorre apenas com o CRLV (Certificado de Registro e Licenciamento de Veículos), já devidamente emplacados e licenciados.

O evento da tradição se efetivou com a transferência jurídica da propriedade dos veículos, que ocorreu ainda no território do Estado da Bahia. As remessas interestaduais ocorreram em momentos posteriores às revisões de entrega e às efetivas transmissões de propriedade.

Mantém a autuação.

Às fls. 591/592 o contribuinte argumenta que a logística e toda gestão operacional relacionada ao transporte dos veículos comercializados, sobretudo o pagamento do serviço de frete, é de sua única responsabilidade.

Com vistas a comprovar tal argumentação, apresenta *"prints"* de telas do seu sistema de informática denominado *"CAPS"*, juntamente com pedidos de compra feitos pela Localiza.

Ao se manifestar mais uma vez, às fls. 653/654, o recorrente pede juntada de declaração da Localiza, a qual evidencia que as negociações relacionadas aos pedidos de compra dos automóveis e toda a organização operacional referente ao frete dos veículos, incluindo quitação do serviço de transporte, é de responsabilidade do sujeito passivo.

VOTO

Cuidam os presentes autos de lançamento de ofício lavrado contra a montadora de automóveis FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA., sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria(s) com saída(s) subsequente(s) tributadas.

O recorrente suscitou preliminar de nulidade, sob o argumento de que o Auto de Infração não foi precedido da *"necessária recomposição"* da escrita fiscal e contábil, a fim de refletir a sua nova realidade, após o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado com a liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento firmado em 2014 com a Bahia, para fins de adesão aos incentivos fiscais do programa PROAUTO/FUNDESE, conforme Termo Aditivo ao CONTRATO DE DESENVOLVIMENTO DE EMPREENDIMENTO INDUSTRIAL DE AVENÇAS que celebrou com este Estado, com a interveniência/ anuência do DESENBAHIA.

Primeiramente, cumpre ressaltar que este AI não trata das operações objeto do Termo Aditivo colacionado aos autos. Ademais, conforme ressaltou o relator de origem, essa alegada necessidade de recomposição da escrita fiscal do estabelecimento autuado para refletir o pagamento efetuado de liquidação antecipada do crédito presumido não é novel no âmbito deste CONSEF. Já foi analisada em outras lides e decidida sua desvinculação e desnecessidade em casos de constituição de crédito tributário por lançamentos de ofício contra o mesmo contribuinte, de modo que não existe conflito entre a forma de apuração da presente exigência fiscal e o tratamento tributário disposto ao autuado como beneficiário do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/99.

O benefício consistia na apropriação como crédito fiscal de valor a título de financiamento de capital de giro, limitado a um percentual do saldo devedor apurado em cada mês. A escrituração

de créditos fiscais para compensação do valor do ICMS a recolher, no valor correspondente ao financiamento de capital de giro, dependia da emissão da correspondente nota promissória em favor do agente credor e a eventual utilização de créditos indevidos resulta em apuração de saldo de ICMS menor que o devido para os períodos compreendidos no presente lançamento de ofício.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

No mérito, conforme já se disse no Relatório acima, parte integrante e inseparável deste Acórdão, em busca da verdade material, esta CJF requereu a realização de diligência às fls. 192 a 195.

Restou constatado que as operações não ocorreram apenas entre filiais e matriz de locadoras de automóveis. Exemplo mencionado à fl. 14, referente ao CT-e 104.260, no qual o remetente é a LOCALIZA FLEET, com inscrição no Estado da Bahia, transportador BRAZUL TRANSPORTES CAMAÇARI/BA e destinatário/ recebedor a empresa CAL CENTRO AUTOMOTIVO, de Santa Catarina.

Foi requerido aos autuantes que intimassem o sujeito passivo a apresentar as notas fiscais de venda dos cerca de 40 automóveis constantes dos 8 conhecimentos de transporte apresentados por amostragem às fls. 14 a 38.

O recorrente foi instado por esta CJF a prestar todos os esclarecimentos, inclusive aqueles relativos ao CT-e de fl. 14, ao passo em que os autuantes a apreciar as citadas “*Cartas Fisco*”, de modo a verificar se há ou não correspondência entre as vendas e os transportes correspondentes a preço CIF (atentando para os intervalos de tempo entre as vendas e os transportes).

Os autuantes prestaram informação às fls. 199 a 215.

O recorrente não apresentou todos os documentos solicitados. Apesar desta falta de apresentação, tentaram cumprir a diligência com os elementos colhidos durante a auditoria e com o que foi entregue pelo recorrente. As “*Cartas Fisco*” não foram entregues.

Consoante determina a Cláusula primeira do Convênio ICMS 51/00, na realização de vendas diretas pela montadora ou pelo importador o ICMS é partilhado entre os Estados de origem e de destino, sendo considerado de destino o Estado onde é feita a revisão e a entrega do veículo ao consumidor final.

Nas vendas diretas, a montadora emite uma nota fiscal de faturamento direto ao consumidor/ adquirente, com os dados identificativos da concessionária que efetuará a entrega. Caso o transporte seja contratado a preço CIF, o transportador emitirá CT-e, tendo como tomadora e remetente a fabricante do veículo e destinatário a concessionária que realizará a entrega.

O *modus operandi* do recorrente, em relação às operações fiscalizadas, foi esmiuçadamente descrito às fls. 199 a 215.

Por exemplo, em relação à NF-e de fl. 14, a vinculação entre o CT-e e a NF-e é feita exclusivamente pelos números dos chassis dos veículos, tendo em vista inexistir qualquer outra informação nos documentos fiscais que relacionem as operações, o que, com efeito, por si só, demonstra tratar-se de operações desvinculadas.

De posse da NF, a Localiza/MG registra o veículo no Departamento de Trânsito de Minas Gerais, confecciona as placas e as encaminha, junto com o DUT, para BRAZUL TRANSPORTES CAMAÇARI/BA.

Cerca de 17 dias após a emissão da Nota Fiscal-e nº 538.741, o veículo, de posse e propriedade da Localiza Camaçari, é enviado para Santa Catarina por meio do CT-e 104.260, tendo como remetente a Localiza Camaçari, e como destinatária CAL CENTRO AUTOMOTIVO LTDA., provável cliente da Localiza, sem nota fiscal (apenas com o CRLV – Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo), tendo em vista tratar-se de ativo pertencente a não contribuinte prestador de serviço.

A transportadora (BRAZUL TRANSPORTES CAMAÇARI/BA), situada na Bahia, presta o serviço de revisão e entrega ao consumidor final. O serviço de transporte, no qual a Ford figura como

tomadora do serviço e se credita de ICMS, objeto deste Auto, é realizado transportando um bem que não lhe pertence, haja vista que a tradição já foi realizada e o bem já está na propriedade/posse indireta do adquirente. Os documentos fiscais do serviço de transporte contratados para o reencaminhamento dos bens trazem a indicação de remetentes e destinatários diversos do autuado, figurando este apenas como tomador de serviços de bens de terceiros.

No caso em apreço, a FORD se creditou do ICMS incidente em operações de transferência de bens de propriedade de terceiros, prestadores de serviços, não contribuintes do imposto, cuja circulação ocorre apenas com o CRLV (Certificado de Registro e Licenciamento de Veículos), já devidamente emplacados e licenciados.

O evento da tradição se efetivou com a transferência jurídica da propriedade dos veículos, que ocorreu ainda no território do Estado da Bahia. As remessas interestaduais ocorreram em momentos posteriores às revisões de entrega e às efetivas transmissões de propriedade.

As provas indicam que o procedimento do sujeito passivo não se conformou na forma prevista no Convênio ICMS 51/00. Também não se enquadram às regras de transporte previstas no artigo 439 do RICMS-BA, já que nos CT-e o remetente do bem transportado não é o sujeito passivo, indicando que, de fato, o transporte de cujo crédito fiscal se utilizou, refere-se à operação distinta e desvinculada da operação de venda original e, efetivamente, representa transporte de bem de terceiro para pessoa distinta da adquirente original.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

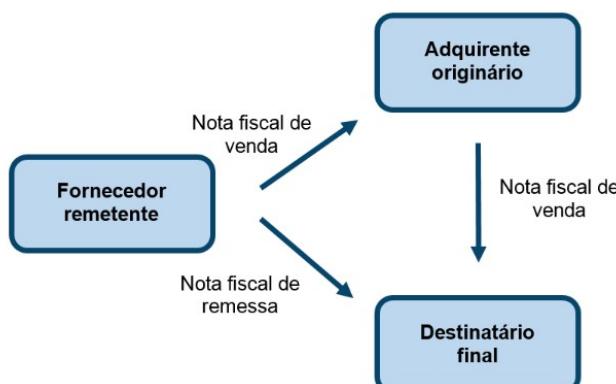
VOTO DIVERGENTE

Com o devido respeito, divirjo do entendimento do nobre relator em relação ao mérito da infração, que acusa o recorrente de que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviços de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria com saída subsequente tributadas.

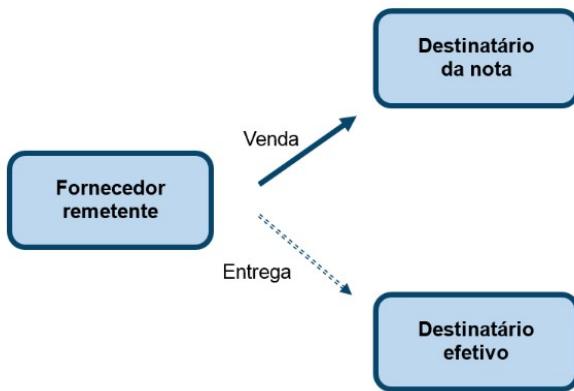
O que ocorreu a bem verdade foi uma espécie de venda a ordem com a entrega em endereço diverso ao do destinatário original. Entretanto a recorrente não adotou a postura correta, que seria a emissão da Nota Fiscal de Remessa, na qual deveria ter a referência da nota de Simples Faturamento, infringindo assim uma obrigação acessória.

A Venda a ordem é a operação triangular que necessariamente se caracteriza por duas vendas e uma remessa. A operação é acobertada por três notas fiscais, distribuídas entre fornecedor remetente, adquirente originário e destinatário final.

Assim, o fornecedor remetente vende para o adquirente originário. Este, por sua vez, revende ao destinatário final e solicita que a entrada da mercadoria seja realizada diretamente pelo fornecedor remetente.



Já na entrega em endereço diverso ao do destinatário, há apenas uma venda e uma nota fiscal. O destinatário da nota solicita ao fornecedor remetente que a entrega ocorra em endereço diverso ao seu.



Em regra geral, esta operação é prevista no **Convênio ICMS S/N de 1970**. Tratando-se de destinatário não contribuinte do imposto, a entrega da mercadoria em local situado na mesma unidade federada de destino poderá ser efetuada em qualquer de seus domicílios ou em domicílio de outra pessoa, desde que esta também não seja contribuinte do imposto e o local da efetiva entrega esteja expressamente indicado no documento fiscal relativo à operação.

É importante informar que hoje a NF-e possui campo para indicação de endereço de entrega em local diverso do adquirente.

De todo exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, julgando pela IMPROCEDÊNCIA da infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281082.0005/21-4**, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 53.689.803,97**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, José Adelson Mattos Ramos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros (as): Valdirene Pinto Lima, Anderson Ítalo Pereira e Rafael Benjamin Tomé Arruty.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

VALDIRENE PINTO LIMA - VOTO DIVERGENTE

EVANDRO KAPPES - REPR. PGE/PROFIS