

**PROCESSO** - A. I. N° 281082.0004/23-4  
**RECORRENTE** - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0049-03/24-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0333-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Demonstrado nos autos que, consoante previsão expressa no Convênio ICMS 51/00 a parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva a unidade Federada de localização da concessionária que fará entrega do veículo ao consumidor. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal, uma vez que, ao contrário do que demonstra a fiscalização, não comprova nos autos que a localização da concessionária que fez a entrega dos veículos, objeto da autuação está localizada em unidade Federada distinta deste Estado da Bahia. Infração subsistente. Preliminar de nulidade não acolhida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/03/2023, em razão da seguinte irregularidade:

***Infração 01 - 03.02.05:** Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019 e 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 104.390.476,22, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que se refere ao ICMS que fora indevidamente pago para outro Estado da Federação, quando deveria ter sido feito em favor do Estado da Bahia, visto que tanto as vendas quanto as entregas dos veículos às transportadoras, quanto à prestação de serviço de revisão pelas mesmas e as posteriores remessas dessas para os destinatários finais em outros Estados, à ordem das locadoras, ocorreram dentro do território baiano. Dessa forma, em face da previsão expressa na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 51/00, a parcela do ICMS é devida à unidade Federada de localização da empresa que fará a entrega do veículo ao consumidor e, como essas entregas ocorreram na Bahia, a este Estado é devido a totalidade do imposto, conforme Termo Circunstanciado de Fiscalização e demonstrativos analítico e sintético acostados aos autos.*

A 3ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0049-03/24-VD (fls. 198 a 208), com base no voto a seguir transcrito:

*“O Impugnante suscita preliminar de nulidade, sob o fundamento de erro detectado na apuração do crédito tributário ora exigido. Aduzindo que a fiscalização cometeu um lapso material, ao não recompor sua escrita fiscal para refletir a sua nova realidade fiscal/contábil, depois de ter efetuado o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado à liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento firmado no ano de 2014 com o Estado da Bahia, para fins de adesão aos incentivos fiscais no programa PROAUTO/FUNDESE.*

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

*Fica patente nos autos a inexistência de qualquer conexão entre a origem e 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, mesmo tendo celebrado o supra aludido Termo Aditivo. Eis que, o recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas de mercadorias regularmente escrituradas, objeto da presente autuação se origina da ocorrência de fato gerador de obrigação tributária estatuído em lei que, só se extingue com o crédito dela decorrente. Ademais, o citado acordo celebrado não tem o condão de alterar a interpretação*

da lei tributária, muito menos inibir a ocorrência do fato gerador.

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

O art. 4º, do Dec. 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.

Resta evidenciado do arcabouço normativo que rege o benefício fiscal do PROAUTO/FUNDESE, inexistir previsão legal para sua aplicação em imposto devido apurado através de auditoria fiscal oriundo de lançamento de ofício realizado pelo sujeito ativo.

Por não ter natureza tributária, o pagamento do financiamento antecipadamente realizado pelo Defendente, não há como prosperar a pretensão do Autuado de ser levado em consideração na apuração do ICMS devido objeto da presente autuação.

Refuto a preliminar de nulidade suscitada, por entender ser descabida a pretendida recomposição da escrita fiscal do estabelecimento autuado, haja vista a inexistência de conexão entre o crédito tributário, devidamente constituído nos presentes autos, em face da constatação da ocorrência de fato gerador previsto em lei e o multicitado contrato de financiamento celebrado entre o Defendente e o Estado da Bahia.

Em relação questões formais, contato estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o enquadramento legal da irregularidade apurada, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido. O lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pela legislação de regência, especialmente as constantes do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade a autuação.

No mérito, o presente processo imputa ao Autuado o recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a dezembro de 2019, consoante demonstrativo às fls. 08 a 10 e CD à fl. 75. Consta explicitado na descrição da infração que o ICMS objeto da presente autuação fora indevidamente pago para outro Estado da Federação, quando deveria ter sido feito em favor do Estado da Bahia, visto que, tanto as vendas, quanto as entregas dos veículos às transportadoras, quanto à prestação de serviço de revisão pelas mesmas e as posteriores remessas dessas para os destinatários finais em outros estados, à ordem das locadoras, ocorreram dentro do território baiano. Como essas entregas ocorreram na Bahia, a este estado é devido a totalidade do imposto.

A venda direta de veículos automotores novos realizadas pelas montadoras é regida nos termos da legislação, in verbis:

**A Lei nº 6.729/79, in verbis:**

“Art. 15. O concedente poderá efetuar vendas diretas de veículos automotores.

I - independentemente da atuação ou pedido de concessionário:

a) à Administração Pública, direta ou indireta, ou ao Corpo Diplomático;

b) a outros compradores especiais, nos limites que forem previamente ajustados com sua rede de distribuição;

II - através da rede de distribuição:

a) às pessoas indicadas no inciso I, alínea a, incumbindo o encaminhamento do pedido a concessionário que tenha esta atribuição;

b) a frotistas de veículos automotores, expressamente caracterizados, cabendo unicamente aos concessionários objetivar vendas desta natureza;

c) a outros compradores especiais, facultada a qualquer concessionário a apresentação do pedido.

§ 1º Nas vendas diretas, o concessionário fará jus ao valor da contraprestação relativa aos serviços de revisão que prestar, na hipótese do inciso I, ou ao valor da margem de comercialização correspondente à mercadoria vendida, na hipótese do inciso II deste artigo.

§ 2º A incidência das vendas diretas através de concessionário, sobre a respectiva quota de veículos automotores, será estipulada entre o concedente e sua rede de distribuição.”

**Convênio ICMS 51/00, in verbis:**

“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 - NBWSH, 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:

- I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;
- 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.

§ 3º A partir de 1º de julho de 2008, o disposto no § 2º aplica-se também às operações de arrendamento mercantil (leasing)."

O Impugnante, em suas razões de defesa, rogou pela insubsistência da autuação e, para elidir a acusação fiscal, alegou, tão-somente, que a entrega física dos veículos, objeto da presente autuação e, principalmente, as concessionárias envolvidas na respectiva entrega (destinatária na NF), se efetivaram em Unidade Federada distinta do estado da Bahia, esta UF diferente, sim, competente para arrecadar a parcela do ICMS-ST apurada sob a sistemática do faturamento direto. Asseverou ser o que preceitua expressamente o § 1º, inciso II, da Cláusula Primeira c/c o § 1º, da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00.

Asseverou que, de acordo com as notas fiscais apontadas pela fiscalização, as concessionárias envolvidas na entrega dos veículos aos destinatários finais - e onde ocorreu a circulação física dos veículos - estão situadas em outros Estados e que obedecendo às disposições supracitadas do Convênio ICMS nº 51/00, efetuando o recolhimento do ICMS-ST a estas respectivas unidades federativas. Sustentou ainda que o critério material da localização da concessionária envolvida na entrega do veículo é aspecto decisivo para a definição da competência tributária arrecadatória do ICMS-ST.

Os Autuantes rebateram a alegação da Defesa explicando que todas as operações arroladas no levantamento fiscal, diferente do que quer fazer crer o Autuado, tiveram as revisões de entrega realizadas no Estado da Bahia num processo denominado de Preparação Pré-Entrega - PDI, (na sigla em inglês) ou Preparação para Veículos Novos - PVN, realizada pelas empresas listadas no Termo Circunstanciado de Fiscalização, fls. 11 a 25, apesar de as notas fiscais envolvidas informarem, de forma distinta, que os veículos seriam entregues em uma concessionária situada em outra unidade da federação.

Explicaram que, além da revisão de entrega serem feita dentro do território baiano, a entrega física do bem, que já é de propriedade do adquirente, também é feita dentro do Estado, conforme os exemplos citados no Termo Circunstanciado de Fiscalização. Apontaram como exemplo identificando os veículos que são entregues na Localiza em Camaçari diferentemente do que alega o Autuado. Asseverou restar comprovado que, na prática as revisões e a respectiva entrega dos veículos objeto de vendas diretas constantes nas operações autuadas, foram feitas por empresas situada em território baiano.

Essas foram as ponderações que emergiram do contraditório.

Depois de examinar as peças que alicerçam a acusação fiscal e confrontar com as alegações apresentadas pelo Impugnante para se eximir da irregularidade que lhe fora imputada, constato que razão não lhe assiste, haja vista que, apesar de ter recebido cópia do Termo Circunstanciado de Fiscalização, fl. 11 a 25, juntamente com a documentação anexada às fls. 24 a 73, cujas cópias lhe foram entregues, como se verifica à fl. 74, comprovando de forma cabal que os veículos não foram entregues ao consumidor e nem efetuada a revisão pela concessionária localizada em outra Unidade da Federação constantes das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, não carregou aos autos elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal.

Por importante, convém ressaltar que a simples emissão da nota fiscal, tendo como destinatária concessionária localizada em outra unidade da Federação, sem a devida comprovação da efetiva entrega ao consumidor e de revisão do veículo, não se constitui condição suficiente e necessária para a caracterização da destinação da parcela do imposto à Unidade Federada em que estiver localizada a concessionária, como ocorrera no presente caso.

A não entrega dos veículos na unidade federada constante das notas fiscais emitidas pelo Autuado, é o que restou comprovado nos autos através do exemplo, item - 2º Caso - colacionado aos autos no documento "Termo Circunstanciado de Fiscalização", fls. 19 a 21, elaborado pelos Autuantes e acompanhado de cópia da respectiva documentação fiscal, cuja cópia entregue ao Autuado. Cujo teor, por importante, reproduzo a seguir.

## **"2. CASO - NF-e 877.152 e CT-e 182.425**

1.1 A Ford emitiu uma NF de venda a consumidor final tendo como adquirente a Localiza situada em Minas Gerais, repartindo o ICMS entre a origem, Estado da Bahia e Minas Gerais Estado de Destino, nos moldes do Convênio 51/00, identificando no campo informações complementares que o local de entrega será uma concessionária Ford situada no município de Belo Horizonte/MG;

Comentário 1: Na prática a mercadoria não circula havendo apenas a circulação jurídica da nota fiscal;

Comentário 2: O veículo permanece inicialmente armazenado no pátio da Ford, em Camaçari-Ba, apesar da informação que será entregue em uma concessionária Ford situada no município de Belo Horizonte/MG.

1.2 De posse da NF a Localiza de MG registra o veículo no departamento de trânsito de Minas Gerais, confecciona as placas que identificam o veículo e encaminha as placas e o DUT para a empresa Brazul em Camaçari/Ba;



*1.3 A empresa Brazul de Camaçari retira o veículo na FORD, realiza a preparação Pré-Entrega (P DI, na sigla em inglês) ou Preparação para Veículos Novos (PVN), que consiste na preparação de veículos para a entrega final, ao cliente, fazendo o papel de concessionária, conforme material em anexo e declaração da Ford no campo de informações complementares da NFe;*

*1.4 Após a revisão e colocação das placas do veículo, 190 dias já de propriedade da Localiza situada no Rio de Janeiro, conforme CT e 182.425 emitido em 20/09/2020, acompanhado de um documento extra fiscal denominado CRLV.*

*Comentário 3: Frise-se que antes de ser enviado para um cliente da Localiza no território nacional, o veículo já na posse da Localiza, chega a ficar períodos superiores a 100 dias no Estado da Bahia em Camaçari, conforme demonstrativo anexo à fl. 20, ao Auto de Infração.*

*Comentário 4: A Brazul situada na Bahia presta o serviço de revisão e entrega do veículo ao consumidor final adquirente, fazendo o papel de concessionária, conforme explicitado no ponto 1.4.*

*Registre-se que o Estado da Bahia é o local onde a nota fiscal foi emitida, o veículo foi entregue ao adquirente e remetido a seu cliente, entretanto, indevidamente, a Ford recolheu o ICMS de destino para o Estado de Minas Gerais, contrariando o que preconiza o Convênio 51/00.”*

*Considerando que essa mesma matéria atinente ao exercício de 2018 já foi objeto de julgamento por essa 3ª JF no Auto de Infração nº 281082.0001/23-5, ocasião em que foi solicitado à PGE/PROFIS-SEFAZ opinativo jurídico à luz do Convênio ICMS 51/00 para que fosse esclarecido em qual unidade da Federação se situa o sujeito ativo da substituição tributária nas operações objeto do Auto de Infração, declarou expressamente que o sujeito ativo do Auto de Infração será a Unidade da Federação onde ocorrer a tradição real do bem para o consumidor adquirente, ou seja, o lugar onde se operar a entrega do veículo ao consumidor pelo distribuidor.*

*Logo, do mesmo modo como nos presentes autos, ante a inequívoca comprovação de que, efetivamente, os veículos, objeto da autuação, foram revisados e entregues aos consumidores por empresas localizadas neste Estado da Bahia e não por concessionárias localizadas em outras Unidades da Federação, concluo pela subsistência da autuação.*

*No tocante ao pedido de prorrogação de prazo para manifestação da Informação fiscal, fl. 187, entendo que, por não vislumbrar qualquer ofensa a ampla defesa e, tendo em vista que, a Informação Fiscal prestada pelos Autuantes, não apresentou fato novo algum e nem foi elaborado demonstrativo algum, consoante o teor expresso do § 7º, do art.127, do RPAF-BA/99, inexistente qualquer obrigatoriedade de manifestação do Autuado. Eis que, já se manifestou por ocasião de sua Impugnação no prazo regulamentar e não apresentou qualquer motivo plausível de que fora impedido de se defender plenamente.*

*Ante o exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 216 a 233), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, preliminarmente, suscitou a nulidade material da autuação em virtude do erro detectado na apuração do crédito tributário ora exigido, tendo em vista que não foi efetuada a recomposição da sua escrita fiscal, a fim de refletir a sua nova realidade fiscal/contábil, após o pagamento no valor de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado à liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento firmado no ano de 2014 com o Estado da Bahia, para fins de adesão aos incentivos fiscais do programa PROAUTO/FUNDESE.

Explicou que uma das medidas visando ao fomento no setor de automóveis consistia na concessão de financiamento de capital de giro, de modo que estava autorizada a utilizar o montante referente ao aludido capital para compensação do ICMS devido mensalmente ao Estado da Bahia, conforme previsto em seu Contrato com o Estado, firmado em 29/12/2014, e no Art. 4º do Decreto nº 14.209/12, tendo sido lhe concedida linha de crédito, oriunda do FUNDESE, conversível em isenção parcial do ICMS, a ser aplicada em cada período de apuração, correspondente ao montante equivalente a 80% (oitenta por cento) do ICMS mensal apurado, o qual era lançado na escrita fiscal do estabelecimento autuado na forma de crédito presumido.

Disse que, em contrapartida ao regime financeiro-tributário acima, era obrigada a efetuar, em cada período de apuração, o recolhimento mínimo à vista equivalente ao percentual de 20% (vinte por cento) sobre o ICMS devido, nos moldes do regime especial de tributação concedido pela Lei nº 7.537/99 e Contrato de Financiamento, mas que, em 27/05/2021, firmou com o Estado do Bahia o “PRIMEIRO TERMO ADITIVO AO CONTRATO DE DESENVOLVIMENTO DE EMPREENDIMENTO INDUSTRIAL E OUTRAS AVENÇAS” (fls. 130 a 134), a fim de pactuar a liquidação antecipada relativa ao crédito presumido acumulado do estabelecimento autuado, haja vista a comunicação de encerramento das atividades fabris neste Estado da Bahia.

Aduziu que o lançamento obrigatoriamente deveria retratar a sua atual realidade fiscal, à luz do

Art. 142 do Código Tributário Nacional, sob pena de declaração de nulidade, por vício material, tendo em vista que se refere a fatos geradores relativos aos períodos de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, em respeito às obrigações assumidas, restando prejudicado o seu embasamento legal e a sua liquidez.

No mérito, relatou que a autuação foi lavrada sob o equivocado entendimento segundo o qual teria deixado de recolher o ICMS-ST em favor do Estado da Bahia, na sistemática definida pelo Convênio ICMS 51/00, mas a entrega física dos veículos, e, principalmente, as concessionárias envolvidas na respectiva entrega (destinatária na NF), se efetivaram em unidades Federadas distintas do Estado da Bahia, competentes para arrecadar a parcela do ICMS-ST apurada sob a sistemática do faturamento direto, conforme preceitua expressamente o § 1º, II da Cláusula Primeira c/c o § 1º, da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 51/00.

Afirmou que pode ser observado em todas as notas fiscais objeto da autuação que as concessionárias envolvidas na entrega dos veículos aos destinatários finais – e onde ocorreu a circulação física dos veículos – estão situadas em outros Estados, tendo efetuado o recolhimento do ICMS-ST a estas respectivas unidades Federadas, obedecendo às disposições supracitadas do Convênio ICMS 51/00.

Apresentou ilustração explicativa e detalhou cada etapa relacionada às operações objeto deste lançamento, realizadas à luz da sistemática do faturamento direto:

1. Emite uma Nota Fiscal de venda do veículo novo em favor da empresa LOCALIZA (MG) - Adquirente Jurídica - sendo a concessionária envolvida na entrega igualmente situada em MG;
2. Em seguida, remete o veículo para o pátio das transportadoras instaladas no Estado da Bahia, que efetuarão a entrega dos veículos, as quais realizam o emplaceamento dos automóveis (PLACA MG), bem como o procedimento de customização (PDI), de acordo com as especificações emitidas pelo adquirente (LOCALIZA MG) e pela concessionária (MG) envolvida na entrega dos veículos; e,
3. Concluída a customização, emplaceamento e licenças regulamentares, as transportadoras realizam a entrega dos automóveis, na maioria das vezes, para as outras Unidades da Federação – onde os veículos terão sua destinação econômica.

Citou, a título de exemplo, as Notas Fiscais nºs 850.964 e 766.748, que trazem no campo de informações complementares a identificação das concessionárias ELIVEL AUTOMOTORES LTDA. (CNPJ 54.820.774/0001-98) e PISA VEÍCULOS LTDA (CNPJ 23.110.158/0001-10), as quais atuam ativamente na intermediação da compra dos veículos bem como promovem as solicitações que norteiam toda a gestão operacional concernente à sua entrega, desde os ajustes de horário, data e endereço, até a quantidade e modelo dos automóveis requisitados.

Colacionou a Cláusula primeira do contrato de compra e venda celebrado com a LOCALIZA, firmado no ano de 2018, na qual seria possível atestar que a intermediação, relativa à venda dos veículos objeto da atuação, é realizada pelas concessionárias envolvidas em toda a cadeia logística de entrega das mercadorias aos destinatários finais.

Defendeu que o critério material da localização da concessionária envolvida na entrega do veículo é aspecto decisivo para a definição da competência tributária arrecadatória do ICMS-ST, conforme os precedentes administrativos e judiciais que elencou.

Asseverou que o local da entrega física do bem também constitui um elemento fundamental para a definição da competência tributária, aspecto ratificado na redação imposta pela Lei Complementar nº 190/2022 ao § 7º, do Art. 11 da Lei Complementar nº 87/96.

Destacou a Solução de Consulta Tributária nº 22478/2020/2021 da SEFAZ/SP e o Parecer nº 00277/2010, emitido pela SEFAZ/BA, baseado no Art. 218, VII, “a” do RICMS/BA, no qual ressalta o fato de o adquirente jurídico ser o destinatário da NF, mas podendo ser a mercadoria entregue em local diverso.

Ressaltou que, do ponto de vista material e legal, adotou exatamente a regra prevista no § 1º, da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 51/00, considerando a imprescindibilidade do envolvimento do estabelecimento concessionário na entrega do veículo, de modo a recolher o ICMS-ST ao

Estado onde ocorreu a entrega efetiva do veículo e, ao exigir a diferença do ST para si, o Fisco Baiano está afrontando o Pacto Federativo, eis que é signatário do Convênio ICMS nº 51/00, além de contrariar o próprio entendimento acerca da competência tributária na hipótese da entrega física de mercadorias, conforme a solução de consulta citada.

Requeru que o Recurso Voluntário seja julgado inteiramente procedente, com o cancelamento integral da exigência fiscal.

Registrada a presença da advogada Dra. Ana Carolina de Oliveira Martins na sessão de videoconferência no qual exerceu o seu direito regimental de fala.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão do recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de veículos regularmente escrituradas, posteriormente remetidos dessas para os destinatários finais situados em outros Estados, quando tanto as vendas quanto as entregas dos veículos às transportadoras, quanto à prestação de serviço de revisão pelas mesmas, ocorreram dentro do território baiano, descumprindo a previsão expressa na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 51/00, de que a parcela do ICMS relativo à substituição tributária é devida à unidade Federada de localização da empresa que fará a entrega do veículo ao consumidor.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O Autuado suscitou a nulidade material da autuação, sob a alegação de que não foi efetuada a recomposição da sua escrita fiscal, a fim de refletir a sua nova realidade fiscal/contábil, após o pagamento no valor de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado à liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento firmado no ano de 2014 com o Estado da Bahia, para fins de adesão aos incentivos fiscais do programa PROAUTO/FUNDESE.

Não há sentido na nulidade suscitada, pois aqui se trata de exigência relativa à substituição tributária, submetida a apuração sumária, onde não há compensação com créditos vinculados à escrita fiscal.

Ademais, o pagamento do financiamento antecipadamente realizado pelo Autuado não tem natureza tributária, não havendo como prosperar a sua pretensão de ser levado em consideração na apuração do ICMS devido na presente autuação.

Portanto, afasto a nulidade suscitada.

No mérito, constato que o Convênio ICMS 51/00 é bastante claro, no § 2º da Cláusula Primeira, no sentido de que o valor relativo à substituição tributária é devido ao Estado onde é efetuada a revisão para entrega ao adquirente, como ressaltado pelo próprio Autuado. Vejamos o texto a seguir:

*“§ 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” (grifo nosso).*

Ocorre que foi verificado pelos Autuantes, conforme consta do Termo Circunstanciado de Fiscalização (fls. 11 a 25) e documentos anexados (fls. 23 a 73), as revisões dos veículos objeto da autuação, denominada como Preparação Pré-Entrega (PDI, na sigla em inglês de *Pre-Delivery Inspection*) são efetuadas nos pátios das transportadoras, situadas no Estado da Bahia, autorizadas pelo Autuado, e são enviadas para os clientes dos adquirentes, em regra, locadoras de veículos.

Portanto, apesar de indicar nas Notas Fiscais que o referido serviço seria realizado por concessionárias do Estado de Minas Gerais, unidade Federada para onde alega ter efetuado o



recolhimento do imposto relativo à substituição tributária, os referidos veículos permaneceram no Estado da Bahia, unidade Federada em que as revisões foram efetuadas e os veículos entregues, em algumas situações em períodos superiores a 100 (cem) dias.

Ressalto que a propriedade dos veículos foi transmitida ainda no Estado da Bahia e que as remessas interestaduais para os adquirentes, ou a seus clientes, quando for o caso, ocorreram em momentos posteriores às revisões de entrega, e às efetivas transmissões de propriedade.

Ao estabelecer que 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, o legislador optou por estabelecer o local da entrega física como definidor da sujeição ativa, não se aplicando a transmissão jurídica para o local do fato jurídico tributário.

Quanto ao local da entrega final física do bem aos adquirentes, ou a seus clientes, em momento posterior, ou ao Parecer citado pelo Autuado, saliento mais uma vez que o Convênio ICMS 51/00 estabelece um tratamento diferente das demais mercadorias, pois define que a unidade Federada detentora da sujeição ativa é aquela onde é efetuada a revisão do veículo.

Não há como querer imputar a um estabelecimento situado em outra unidade Federada a extensão do seu estabelecimento ao Estado da Bahia, no local onde existe um estabelecimento de uma transportadora, no caso em tela a BRAZUL TRANSPORTE DE VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 60.395.589/0016-82, em Camaçari/BA.

Também não faz sentido a alusão ao § 7º, do Art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, já que são operações diversas, regidas por diferentes legislações, não se aplicando o dispositivo citado às operações ora em análise.

Saliento que esta matéria já foi objeto de julgamento nesta 2ª CJF, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário e, conseqüentemente, pela Procedência do Auto de Infração, mediante o Acórdão CJF nº 0211-12/23-VD.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281082.0004/23-4, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 104.390.476,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS