

PROCESSO - A. I. Nº 281082.0008/22-1
RECORRENTE - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0260-04/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/01/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO CJF Nº 0532-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS PARA USO E/OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. GLOSA. É cediço o direito ao crédito fiscal do ICMS sobre energia elétrica no processo produtivo de uma indústria, não havendo qualquer discussão nesse sentido (artigo 20 c/c o artigo 33, II, “b” da Lei Complementar nº 87/96). Resta claro que não há discussão sobre a utilização de crédito fiscal de aquisições de energia elétrica quando aplicada no processo produtivo da fábrica. O recorrente comunicou publicamente o encerramento das atividades fabris, na unidade de Camaçari/BA, em 10 de janeiro de 2021. Confirmada que houve a interrupção gradativa da produção da unidade existindo produção até 05/2024. Compulsando os relatórios de “CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE” e “CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO RESPECTIVO CONSUMO”, constata-se que houve produção reduzida a partir do mês de fevereiro/2021. Apontam se tratar de produção de terceiros que as empresas parceiras da FORD produzem dentro do parque industrial da FORD em Camaçari e consomem da energia elétrica contratada pela FORD. Não resta dúvida de que a energia elétrica foi utilizada na produção no período de janeiro/2021 até maio/2021. Acusação subsistente em parte. 2. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Existe previsão legal para exigência do ICMS-DIFAL nesta circunstância. Aquisições efetuadas após período de encerramento das atividades fabris. Cálculos efetuados pelos autuantes não representaram majoração do valor devido. Acusação subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4º JJF Nº 0260-04/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 22/06/2022, formaliza a exigência de crédito tributário de R\$ 2.252.817,30, mais multas, em decorrência das seguintes imputações:

Infração 01 - 001.002.002: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Conforme demonstrativos resumo e analítico de crédito fiscal indevido de uso e consumo apenso ao PAF”. **Valor lançado** R\$ 2.230.398,78, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 006.002.001: “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. De acordo com os demonstrativos apensos e vinculados a infração 001.002.002”. **Valor lançado** R\$ 22.418,52, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 08/11/2022 (fls.134/135) e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

De acordo com a peça inicial, foram imputadas ao autuado o cometimento de duas infrações ao ICMS, com exigência de crédito tributário no montante de R\$ 2.252.817,30, consubstanciado pelas seguintes acusações:

Infração 01- 001.002.002: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Conforme demonstrativos resumo e analítico de crédito fiscal indevido de uso e consumo apenso ao PAF”. **Valor lançado** R\$ 2.230.398,78, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02- 006.002.001: “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. De acordo com os demonstrativos apensos e vinculados a infração 001.002.002”. **Valor lançado** R\$ 22.418,52, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Naquilo que pertence a primeira acusação, em preliminar, o autuado arguiu a nulidade do lançamento em virtude de erro detectado na apuração do crédito tributário combatido.

Neste sentido, rotulou como sendo lapso material cometido pelos autuantes a ausência de recomposição da sua escrita fiscal 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 no ano de 2014 com o Estado da Bahia, para fins de adesão aos incentivos fiscais do programa PROAUTO/FUNDESE (Doc. 02), pontuando que era beneficiária do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo– PROAUTO, vinculado ao Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico – FUNDESE, concedido na Lei nº 7.537/99, o qual objetiva o desenvolvimento da indústria automobilística no Estado da Bahia, acrescentando outros argumentos neste sentido com o intuito de consubstanciar seu pedido.

Tal argumento não foi acolhido pelos autuantes, que sustentaram, dentre outras considerações, que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, definido em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, portanto, ocorrendo o fato gerador nasce a obrigação do contribuinte de efetuar o pagamento do tributo que se extingue juntamente com o crédito dela decorrente, citando o Art. 109 do CTN para respaldar seu argumento.

Pontuaram, também, que quanto a alegação do autuado de que no caso em apreço, o acordo de financiamento firmado com o Estado da Bahia, com a intermediação da Agência de Fomento do Estado da Bahia S.A. - DESENBAHIA, de natureza extrafiscal, teria o condão de alterar a natureza jurídica tributária, também não o acolheu, ao fundamento de que, à luz do CTN, os acordos entre pessoas jurídicas, públicas ou não, não tem o direito de alterar a interpretação tributária, muito menos a ocorrência do fato gerador, enquanto que o pagamento do financiamento antecipadamente, efetuado pelo autuado, não tem natureza tributária e não pode ser levado em consideração na apuração do ICMS do ora defendente, acrescentando que, no mesmo sentido, o benefício fiscal do PROAUTO/FUNDESE, também não pode ser utilizado, haja vista que inexistente previsão legal para utilização do benefício fiscal em imposto devido apurado através de auditoria fiscal contábil, resultante de lançamento de ofício realizada pelo sujeito ativo.

Enfim, entenderam os autuantes ser impossível a aplicação do benefício de utilização de crédito fiscal a título de financiamento do capital de giro em razão do valor não ter sido apurado pelo autuado e não ter sido emitida a necessária nota promissória ao agente credor, citando que este é o entendimento prevalente neste CONSEF, a exemplo do constante no Acórdão 1ª JJF nº 0211-01/21-VD cujo excerto do Voto ali proferido, transcreveu.

Assiste total razão aos autuantes em seus argumentos. Esta questão tem sido enfrentada por este Órgão Julgador, em inúmeros julgamentos aqui realizados, contra o mesmo autuado, onde apresentou os mesmos argumentos relatados, porém, em nenhum dos julgamentos realizados foram acolhidos, podendo citar, de forma exemplificativa, como paradigma, os Acórdãos nº 0361-12/21, 0191-12/22, 0182-04/21, 0146-02/22, 0125-02/22 e 0064-03/22, todos de total conhecimento pelo autuado.

Assim é que, tomo como parâmetro para referendar o presente voto, com a devida vênia, trecho extraído do Voto proferido pelo I. Julgador Paulo Danilo Reis Lopes, contido no Acórdão nº 0146-02/22, acima citado, cujos fundamentos ali esposados, aqui acolho e os integro ao presente Voto:

Acórdão nº 0146-02/22:

“Voto*(...)*

Assim como o auditor, não concordo com a argumentação relativa à suposta falta de recomposição da escrita fiscal, em face do pagamento da importância prevista em aditivo contratual atinente ao período de 2014 até maio de 2021, pois a cifra de R\$ 2.149.982.767,46 paga ao Estado da Bahia representa o montante devido em decorrência do encerramento do contrato.

O valor pago foi suficiente para a plena quitação de todas as obrigações e compromissos da empresa no âmbito da avença.

O contrato prevê que o pagamento desobriga a Ford de quaisquer obrigações concernentes ao instrumento, sem que caiba invocar seu descumprimento para fins de obtenção de indenizações, compensações ou condenações de quaisquer naturezas.

Por conseguinte, o encerramento do contrato entre as partes trouxe a situação de quitação de débitos por ventura existentes, mas adstritos ao contrato em si, firmado dentro do âmbito dos direitos administrativo e/ou privado, nada tendo a ver com as obrigações de natureza tributária.

No termo aditivo de contrato acostado pelo defendente não se observa menção à quitação de qualquer obrigação de natureza tributária. Ao contrário, o que se nota é a manifestação da Ford, interessada em prosseguir no exercício do direito de defesa para questionar as autuações fiscais referentes ao período do contrato, fato que evidencia a total independência entre as obrigações tributárias e aquelas de distintas naturezas. Vide letra L do tópico CONSIDERANDO da avença (fl. 75).

Em suma, não há relação entre a quitação de obrigações adstritas ao contrato de direitos administrativo e/ou privado celebrado entre o sujeito passivo e o Estado da Bahia e as obrigações decorrentes das relações jurídicas tributárias travadas entre os mesmos atores no período em apreço.

Com efeito, as vantagens decorrentes do programa PROAUTO/FUNDESE não podem ser utilizadas pelo autuado, haja vista inexistir previsão legal para gozo do benefício fiscal em comento relativamente a imposto devido, apurado mediante procedimento de fiscalização.

Outra razão para a não aplicação do indigitado benefício é que, para que haja utilização de crédito fiscal presumido a título de financiamento do capital de giro, é necessária a prévia apuração desses valores pelo impugnante, além de emissão de nota promissória junto ao credor.

Rejeitada a preliminar de nulidade”.

Isto posto, com fulcro no quanto acima exposto, além de também acolher a fundamentação contida no Acórdão 1ª JF nº 0211-01/21-VD, trazida pelo autuante em sua Informação Fiscal, acima transcrita, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela defesa.

Quanto ao mérito, cuja acusação se relaciona a utilização indevida de créditos fiscais no montante de R\$ 2.230.398,78, oriundos de aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento, uma das alegações defensivas foi no sentido de que a energia elétrica utilizada no processo industrial, lhe proporciona direito ao crédito fiscal destacado nos documentos de aquisições, posto que todos os bens objetos da presente autuação foram aplicados no seu processo industrial, motivo pelo qual deve ser integralmente cancelada a presente exigência.

Tal alegação foi refutada pelos autuantes que sustentaram ser cediço o direito ao crédito fiscal do ICMS sobre energia elétrica no processo produtivo de uma indústria, não havendo qualquer discussão nesse sentido, conforme expresso pelo artigo 20 c/c o artigo 33, II, “b”, da lei Complementar nº 87/96. Entretanto, na situação presente, de acordo com o amplamente divulgado, o autuado encerrou suas atividades fabris em 10 de janeiro de 2021, paralisando integralmente seu parque fabril na unidade de Camaçari/BA. Desta forma, com a interrupção da produção da unidade autuada, extinguiu-se, também, a utilização do insumo energia elétrica no processo produtivo, já que este encontrava-se encerrado a partir de 10 de janeiro de 2021.

Desta forma, sustentaram que a energia utilizada a partir da data do encerramento das atividades fabris do estabelecimento autuado, objeto da autuação, é considerada material de uso e consumo, haja vista ter sido utilizada em atividades alheias à produção, como manutenção da fábrica, aérea administrativa, centro de pesquisa, dentre outras.

Trata-se de uma questão que considero de simples interpretação, na medida em que a autuação recaiu somente sobre os créditos fiscais tomados pelo autuado após o encerramento de suas atividades industriais neste Estado.

De fato, aqui não se discute a utilização do crédito fiscal decorrente das aquisições de energia elétrica quando empregada no setor produtivo do estabelecimento, o que lhe é assegurado legalmente. O que aqui se exige, são créditos fiscais não empregados no processo produtivo, posto que, os fatos geradores ocorreram, realmente, em momentos posteriores ao encerramento das atividades fabris do autuado, o que, sem dúvida, são indevidos.

Não acolho, portanto, este argumento defensivo.

Em relação aos demais produtos questionados pelo autuado, a situação é a mesma, pois, independentemente da denominação expressa nas aquisições, também não foram empregados no processo de fabricação dos automóveis, ante ao encerramento das atividades do estabelecimento.

Mantenho a subsistência da infração 01.

Adentrando a infração 02, que trata de falta de recolhimento do ICMS-Difal nas aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pelo autuado, este trouxe, basicamente, dois argumentos: i) que não há incidência do ICMS-Difal nas operações que compõem a presente autuação e ii) que os cálculos elaborados pelos autuantes para efeito de apuração da base de cálculo ICMS-ST estão em dissonância com o que determina a regra de regência da substituição tributária, ao realizarem o cálculo “por dentro” do imposto retido e/ou foi utilizada a alíquota interna do ICMS para agregação à base tributável da DIFAL-ST, ambas metodologias sem qualquer amparo na legislação de regência baiana.

Os autuantes mantiveram o lançamento sustentando que agiram de acordo com o previsto pelo art. 17, § 6º, da Lei nº 7.014/96.

Analizando os argumentos acima, vejo que, consoante já reportado no item precedente, no período de janeiro/21 a setembro/21, o autuado, na condição de contribuinte do ICMS, não mais exercia suas atividades produtivas neste Estado. Desta maneira, todas as aquisições efetuadas, são de natureza de uso ou consumo próprio.

Com isso, ao contrário do alegado pela defesa, há, sim, incidência do ICMS-Difal nas operações abarcadas pela autuação, conforme previsão no Art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, consoante se verifica abaixo:

“XV - da entrada ou da utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto”;

A redação atual do inciso XV do caput do art. 4º foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21, cuja redação original, efeitos até 30/12/21, era:

“XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Também não se sustenta o argumento defensivo no sentido de que os cálculos elaborados pelos autuantes para efeito de apuração da base de cálculo ICMS-ST estão em dissonância com o que determina a regra de regência da substituição tributária, visto que a exigência da DIFAL neste Auto de Infração em nada se relaciona a ICMS-ST, mas a cobrança normal incidente sobre aquisições para consumo próprio.

No tocante ao cálculo efetuado pelos autuantes eles levaram em conta a redação atual § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96 que assim expressa:

“No caso da alínea “b” do inciso XI e do inciso XI-A do caput deste artigo, o imposto a pagar ao Estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual”.

Esta é a redação atual do § 6º do art. 17 dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21. A redação anterior, dada ao § 6º do art. 17 pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos de 22/12/17 até 30/12/21, que alcança os fatos abarcados nesta autuação, assim se apresenta:

“§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.”

Já a redação originária, efeitos até 21/12/17, assim se apresentava: “§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto”.

Nestas circunstâncias, depreende-se que de acordo com a legislação tributária vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrarem a base de cálculo, conforme o inciso XI do artigo 17º da Lei Estadual nº 7.014/96, resultando, que o imposto a pagar será o valor decorrente da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária

interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, determinado pelo § 6º do mesmo artigo da lei.

Consoante se observa, o aludido dispositivo legal, passou por três alterações, acima apontadas. Os cálculos elaborados pelo autuantes, levaram em conta simplesmente a redação atual do § 6º do art. 17, acima transcrito, portanto, não criaram nenhuma fórmula e, tampouco, majoraram ilegalmente, o imposto exigido, ao contrário, resultou em cobrança a menos, conforme demonstrarei adiante.

Ressalto que apesar de constar no demonstrativo do Auto de Infração a alíquota interna de 18% incidindo sobre a base de cálculo do imposto, isto se deve apenas para efeito de padronização do lançamento, adequando-o a metodologia prevista pelo sistema, entretanto, a exigência recaiu exatamente sobre a diferença da alíquota interna (18%) e a interestadual (7%) conforme se verifica, sem qualquer tipo de dúvida, na planilha de fl. 11, por exemplo.

Desta maneira, tomo como exemplo os cálculos levados a efeito pelos autuantes em relação a Nota Fiscal nº 123018, fl. 11, que teve como origem o Estado de São Paulo:

- Valor do produto / base de cálculo do ICMS:	R\$ 591,57
- Alíquota origem 7% x R\$ 591,57:	R\$ 41,41
- Alíquota interna 18% x R\$ 591,57:	R\$ 106,48
- DIFAL exigido (R\$ 106,48 – R\$ 41,41):	R\$ 65,07.

Entretanto, acaso os autuantes tivessem considerado, para efeito de cálculo do ICMS/Difal, a fórmula que vigeu até 30/12/2021, o cálculo do imposto deveria ter sido assim efetuado:

- Valor do documento fiscal:	R\$ 591,57
- Alíquota estado de origem:	7%
- Extração ICMS interestadual: R\$ 591,57 x 0,93	R\$ 550,16
- Nova B.C p/efeito de Difal: R\$ 550,16: 0,82	R\$ 670,93
- Difal: R\$ 670,93 x 18%:	R\$ 120,76
- ICMS destacado documento fiscal de origem:	R\$ 41,41
- Difal devida: (R\$ 120,76 – R\$ 41,41)	R\$ 79,35
- Difal exigida pela autuação:	R\$ 65,07
- Difal exigida a menos:	R\$ 14,28.

Consoante se observa acima, não houve qualquer majoração no valor da exigência tributária efetuada pelos autuantes, ao contrário, a exigência tributária se deu em valor inferior ao devido.

Assim é que, ante ao exposto, julgo subsistente a infração 02.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA integral do presente Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, a Empresa/Recorrente esclarece que era beneficiária do Programa PROAUTO, vinculado ao FUNDESE, concedido pela Lei nº 7.537/99.

Aponta preliminar de **nulidade da autuação por erro de apuração**, realizada sem a recomposição da escrita contábil da empresa autuada, não sendo então retratada a nova situação fiscal do estabelecimento, violando o art.142 do CTN.

Aduz que não foi observado pela fiscalização, o aditivo contratual firmado com o Estado da Bahia, para pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, crédito presumido utilizado durante a vigência do regime de tributação PROAUTO/FUNDESE.

Acrescenta que uma das medidas do PROAUTO consistia na concessão de financiamento de capital de giro, e a FORD/Recorrente estava autorizada a utilizar tal capital para compensar o ICMS devido ao Estado da Bahia, de acordo com o Contrato firmado com o Estado, em 29/12/2014 c/c com o art. 4º do Decreto nº 14.209/2012.

Informa ainda que foi concedida uma linha de crédito para a Empresa/Recorrente, oriunda do FUNDESE, conversível em isenção do ICMS, aplicada a cada período de apuração, equivalente a 80% do ICMS mensal apurado, o qual era lançada na escrita fiscal do recorrente na forma de crédito presumido. E, em contrapartida afirma que a empresa era obrigada a efetuar em cada período de apuração, o recolhimento mínimo à vista equivalente a 20% sobre o ICMS devido, de acordo com a Lei nº 7.537/99 e o Contrato de Financiamento.

Narra também que em maio de 2021, houve a assinatura do primeiro Termo Aditivo ao Contrato de Desenvolvimento de Empreendimento Industrial e Outras Avenças, com a finalidade de pactuar a

liquidação antecipada referente ao crédito presumido cumulado pela empresa FORD, em razão do referido contrato de financiamento, em virtude do encerramento das atividades fabris no Estado da Bahia.

E fundamenta a **preliminar de nulidade do auto (de fatos geradores relativos ao período de janeiro e março de 2021), com base em que a metodologia aplicada pelo autuante foi ilegal, por não considerar a recomposição da escrita fiscal da empresa/recorrente, até o período de maio de 2021**, para fins de contabilizar o montante de R\$ 2.149.982.767,46. E em função da sistemática do PROAUTO/FUNDESE, afirma que os créditos fiscais lançados na apuração da empresa/recorrente, até maio de 2021 deixaram de existir.

No **mérito**, sustenta pelo cancelamento da autuação, por ser a mesma absolutamente ilegal, devendo ser considerada improcedente, aduz que **da energia elétrica utilizada no processo industrial, gera crédito do ICMS, por ser esse produto um insumo**: “(...) *todos os bens objetos da presente autuação foram aplicados no processo industrial da empresa, motivo pelo qual deve ser integralmente cancelada a presente exigência*”. E cita o artigo 20 c/c o artigo 33, II, “b” da Lei Complementar nº 87/96. Acrescenta que a própria legislação baiana e a Secretaria de Fazenda, por meio dos Pareceres Normativos nºs 14.700/09 e 11.304/2010, são categóricas em reconhecer o direito ao crédito do ICMS sobre a aquisição de energia elétrica consumida no processo produtivo (...) “*E ao final aponta trecho do Parecer nº 11.304/2010*”.

Em seguida, afirma que a **aquisição de outros insumos e produtos intermediário também geram crédito do ICMS** e diz ser esse o entendimento CONSEF/BA, TJ/BA e do STJ.

Defende que a Fiscalização equivocadamente considerou que os bens adquiridos pela Recorrente como por exemplo: “MANUAL DO PROPRIETARIO - NOVO ECO SPORT”, “MANUAL DO PROPRIETARIO - NOVO KA 2020”, “ETIQUETA DE IDENTIFICAÇÃO” e PECAS DE VEICULOS”, estariam classificados como bens de uso e consumo do estabelecimento, quando na verdade: (...) “*tais insumos não são meramente para uso e consumo, mas sim que integraram o produto ensinando, assim, o direito ao crédito, do que os casos acima citados. Afinal, seria inimaginável se admitir a comercialização de um automóvel sem peças essenciais, ou mesmo desacompanhado do seu manual de instruções*”. Cita ainda normas do Estado do Rio de Janeiro (Parecer Normativo nº 10/1975) e São Paulo (Decisão Normativa CAT nº 01/2001).

Em seguida, afirma o Recorrente que **houve erro da fiscalização na apuração da base de cálculo do DIFAL**: “*na medida em que o cálculo elaborado pelo i. Fiscal autuante para a apuração da base de cálculo do ICMS-ST está dissonante do que determina a regra de regência da substituição tributária, ao realizar o cálculo “por dentro” do imposto retido e/ou utiliza-se da alíquota interna do ICMS para agregação à base tributável do DIFAL-ST-ambas metodologias sem qualquer amparo na legislação de regência e baiana.*” Sustenta que foi observada a regra do Convênio ICMS 52/2017, o qual dispunha sobre a metodologia de cálculo do ICMS-ST, com a aplicação do próprio imposto na base de cálculo de ICMS-ST, conforme as disposições normativas da Clausula 14ª. E alude que: (...) “*esta metodologia já havia sido suspensa pela ADI 5866, e restou excluída do ordenamento após o advento das novas normas trazidas pelo Convênio 142/2018, o qual expurgou a aludida modalidade de cálculo da base do ICMS-ST*”.

E finaliza: “*a fórmula criada pelo i. Fiscal Autuante destoa completamente daquela expressamente desenhada pelo aludido Convênio ICMS 93/2015, o que, como não poderia deixar de ser, em se tratando de aritmética, o levou à apurar valores absolutamente diversos daqueles supostamente devidos*”.

Em 20/07/2023, após debate, esta Câmara, deliberou por converter o PAF em diligência para o autuante a fim de analisar o “documento produção de estoque”, juntado aos autos pela empresa, bem como em caso de concluir que houve produção intimar a empresa a apresentar o livro de controle de estoque e escrita contábil e demonstrar a proporcionalidade da utilização da energia elétrica no montante produzido.

O auditor apresentou retorno da diligência fiscal em 27/03/2024 no qual informa que após análise

do material compulsado, em específico o registro K230 das EFD'S de janeiro a junho 2021 só houve produção de veículos Ford Ka e Ford Ecosport em janeiro de 2021 no montante de 3.203 unidades.

Informou que houve erro na escrituração do bloco K230 e acrescenta que a data informada inicial da ordem de produção e a data de conclusão, o primeiro e último dia do mês de janeiro, impossibilitando de saber qual o dia a empresa conclui a produção.

Aduz que os demonstrativos em PDF "CONTROLE DE PRODUÇÃO E DO ESTOQUE" e "CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO RESPECTIVO CONSUMO, denominados CPE e CPRC, só servi para corroborar o entendimento inicial.

Registra que a Autuada manteve em funcionamento um centro de pesquisa e desenvolvimento com mais de 700 engenheiros contratados, com a finalidade de desenvolvimento de novas tecnologias para serem aplicadas nos veículos da montadora produzidos em outros países. Complementa que a o desenvolvimento de novas tecnologias justifica o consumo de insumos após o encerramento das atividades

Em resposta a manifestação do Autuante de fls. 287/290, Recorrente aduz que o autuante insiste na suposição de que após o dia 10/01/2021 forma encerradas as atividades fabris. Afirma, que a data de 10/01/2021, consiste apenas no dia que foi realizado o anúncio público na mídia que a Autuada encerraria as atividades a partir daquela data.

Esclarece que o estabelecimento autuado continuou em atividade industrial durante os meses de janeiro a setembro de 2021.

Narra que apresentou o Registro de controle de produção e do estoque – RCPE, bem como anexa o arquivo txt, referente à sua escrituração da EFD, bloco K, referente ao período atuado, nos quais é possível verificar claramente a existência do fluxo produtivo.

A autuada entende estar comprovado que as atividades fabris não encerraram imediatamente após o dia 10/01/2021. E destaca que a redução da produção em janeiro de 2021 está em linha com a comunicação da intenção manifestada em iniciar o processo de encerramento das atividades.

Registrada a presença da advogada Dra. Ana Carolina de Oliveira Martins na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

VOTO

De logo, coloco que estão presentes às questões formais, como os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Analiso a preliminar colocada em relação a primeira acusação. Em preliminar, o autuado arguiu a nulidade do lançamento em virtude de erro detectado na apuração do crédito tributário combatido, passo a analisar **a preliminar nulidade da autuação por erro material**, que aponta erro na apuração do crédito tributário exigido, que não refez a escrita fiscal do estabelecimento autuado, para refletir o pagamento efetuado da liquidação antecipada do crédito presumido, de R\$ 2.149.982.767,46 devendo inclusive ter observado as regras do incentivo fiscal do PROAUTO/FUNDESE.

Segundo as regras do CTN, os acordos entre pessoas jurídicas, públicas ou não, não tem o direito de alterar a interpretação tributária, muito menos a ocorrência do fato gerador. Ademais, o pagamento do financiamento antecipadamente, efetuado pelo Recorrente, não tem natureza tributária e não pode ser levado em consideração na apuração do ICMS, e de igual forma, não pode ser levado em conta o benefício fiscal do PROAUTO/FUNDESE.

Ressalto também, que realmente não pode ser aplicado o indigitado benefício, porque para que

possa haver a utilização de crédito fiscal presumido a título de financiamento do capital de giro, é necessária a prévia apuração desses valores pelo recorrente, além de emissão de nota promissória junto ao credor. Assim, não há conflito entre a forma realizada na autuação do presente PAF e o tratamento concedido a empresa Recorrente, que é beneficiária do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/99.

É sabido que o benefício do PROAUTO 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. E tinha entre os critérios e condições para fruição do financiamento de capital de giro, fixado no art. 5º da Lei nº 7.537/99, o da obrigatoriedade da empresa beneficiada emitir títulos de crédito em favor do gestor financeiro do FUNDESE, no valor de cada parcela liberada.

E o art. 4º do Decreto nº 14.209/12, ratificou que a escrituração de créditos fiscais para compensação do valor do ICMS a recolher, seria o valor do financiamento de capital de giro, que dependia da emissão da correspondente nota promissória em favor do agente credor. Assim, a utilização de créditos fiscais indevidos resultou em redução do saldo devedor a recolher do imposto, sendo exigido no presente lançamento de ofício, o qual não poderá ser reduzido com base no lançamento de crédito fiscal a que teria direito para fruição do financiamento de capital de giro estabelecido na Lei nº 7.537/99.

Tem-se ainda que o impedimento consiste na questão de que a apropriação do crédito fiscal, dependia da emissão da correspondente nota promissória ao agente credor no valor do crédito fiscal, decorrente da consequente apuração do valor devido na escrita fiscal. A exigência do ICMS não apurado à época da ocorrência dos fatos geradores, mediante lançamento de ofício, afasta a possibilidade de utilização do benefício de financiamento de capital de giro, porque o valor devido não foi apurado pelo autuado e não foi emitida a correspondente nota promissória ao agente credor.

Observo que a imputação da conduta objeto da infração em tela foi clara com indicação dos artigos infringidos e a multa aplicada, não havendo assim violação ao devido processo legal e a ampla defesa.

Destaco ainda o entendimento deste CONSEF, em julgamentos aqui realizados contra o mesmo autuado, com apresentação dos mesmos argumentos, não foram acolhidos, por entender não ser possível a aplicação do crédito fiscal do financiamento do capital de giro, oriundo do PROAUTO, na medida em que o referido valor não foi apurado pelo recorrente e nem emitido nota promissória ao agente credor.

Assim, entendo que as vantagens decorrentes do programa PROAUTO/FUNDESE não podem ser utilizadas pelo Recorrente, haja vista inexistir previsão legal para gozo do benefício fiscal em comento relativamente a imposto devido, apurado mediante procedimento de fiscalização. Pelo exposto, não há nulidade no lançamento em questão, por não considerar a recomposição da sua escrita fiscal, após o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado aos incentivos fiscais do programa PROAUTO/FUNDESE.

Assim, **rejeito a preliminar de nulidade da autuação.**

Quanto ao mérito, a fiscalização aplica na infração 01, a utilização indevida de créditos fiscais no valor de R\$ 2.230.398,78, referente a aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pela empresa/recorrente, e um dos argumentos trazidos na defesa foi de que a energia elétrica foi utilizada no processo industrial, o que lhe proporciona direito ao crédito fiscal destacado nos documentos de aquisições, uma vez que todos os bens objetos da presente autuação foram aplicados no seu processo industrial, motivo pelo qual deve ser integralmente cancelada a presente exigência.

É cediço o direito ao crédito fiscal do ICMS sobre energia elétrica no processo produtivo de uma indústria, não havendo qualquer discussão nesse sentido (artigo 20 c/c o artigo 33, II, “b” da Lei Complementar nº 87/96). Assim, resta claro que não há discussão sobre a utilização de crédito

fiscal de aquisições de energia elétrica quando aplicada no processo produtivo da fábrica.

No caso dos autos, o recorrente comunicou publicamente o encerramento das atividades fabris, na unidade de Camaçari/BA, em 10 de janeiro de 2021.

Segundo a Autuada após a comunicação, houve a interrupção gradativa da produção da unidade existindo produção até 05/2024.

Com o objetivo de ter um marco temporal para o encerramento das atividades da autuada, me alinho ao entendimento do Conselheiro da 1ª CJF JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS, que no julgamento do **Auto de Infração nº 2691940002/22-4, realizado em 12/11/2024, definiu a data de 27/05/2021, na qual foi firmado:** “PRIMEIRO TERMO ADITIVO AO CONTRATO DE DESENVOLVIMENTO DE EMPREENDIMENTO INDUSTRIAL E OUTRAS AVENÇAS” celebrado entre o Estado da Bahia e a Recorrente, que prevê “Quitadas as obrigações da FORD, o CONTRATO se fará extinto, encerrando quaisquer compromissos contratuais que possam porventura ter remanescido entre FORD e ESTADO”.

Compulsando os relatórios de “CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE” e “CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO RESPECTIVO CONSUMO” (CD fl. 284) do período de janeiro/2021 a maio/2021, constato que houve produção reduzida a partir do mês de fevereiro/2021. Ressalto que os relatórios apontam se tratar de produção de terceiros. É importante destacar que as empresas parceiras da FORD produzem dentro do parque industrial da FORD em Camaçari e consomem da energia elétrica contratada pela FORD.

Diante do exposto, não resta dúvida de que a energia elétrica foi utilizada na produção no período de janeiro/2021 até maio/2021.

Com a exclusão da energia elétrica no período 01/2021 a 05/2021 os valores da autuação ficaram conforme demonstrativo abaixo:

MÊS	VRL AUTUADO	VLR ENERGIA	VLR REMANESCENTE
jan/21	336.763,15	334.547,51	2.215,64
fev/21	330.292,57	328.532,43	1.760,14
mar/21	245.636,00	243.301,40	2.334,60
abr/21	186.897,92	185.823,38	1.074,54
mai/21	212.102,22	211.944,86	157,36
jun/21	205.948,34		205.948,34
jul/21	251.078,76		251.078,76
ago/21	209.460,16		209.460,16
set/21	251.331,01		251.331,01
out/21	888,65		888,65
TOTAL	2.230.398,78	1.304.149,58	926.249,20

E no que tange aos demais produtos questionados pelo autuado, não foram empregados no processo de fabricação dos automóveis, ante ao encerramento das atividades do estabelecimento.

Pelo exposto, resta mantido o julgamento quanto a PROCEDENCIA PARCIAL do auto de infração, em relação a infração 01.

Passo a analisar as razões do recurso quanto a infração 02.

Como já dito, o recorrente, já havia paralisado suas atividades fabris na unidade Camaçari/Ba, não havendo mais processo de produção na referida unidade, o que torna todas as aquisições efetuadas no mencionado período como de uso e consumo próprio.

Assim, não tenho dúvida da legalidade incidência do ICMS-DIFAL sobre as operações objeto da fiscalização e autuação, de acordo com o art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

“XV - da entrada ou da utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto”;

Com a redação atual do inciso XV, do caput, do art. 4º foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21, cuja redação original, efeitos até 30/12/21, era:

“XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”

De igual maneira, não procede a tese recursal de que os cálculos da autuação que apuraram a base de cálculo ICMS-ST estão em desacordo com a norma da substituição tributária, porque a cobrança da DIFAL, no presente PAF, não tem nenhuma relação com a ICMS-ST, pois a fiscalização se refere a cobrança normal sobre aquisições para consumo próprio.

Na fiscalização foi aplicado para efeito do cálculo as regras do atual § 6º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21, que assim expressa:

“No caso da alínea “b” do inciso XI e do inciso XI-A do caput deste artigo, o imposto a pagar ao Estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual”.

A redação anterior, dada ao § 6º, do art. 17 pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos de 22/12/17 até 30/12/21, que alcança os fatos abarcados nesta autuação, assim se apresenta:

“§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.”

E a redação originária, com efeitos até 21/12/17, assim se apresentava:

“§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto”.

Feitas as citações das alterações do § 6º, do art. 17 da Lei nº 13.816/2017, tenho que com a legislação tributária vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, compõe sua base de cálculo, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrarem tal base de cálculo, de acordo com o inciso XI, do artigo 17º da Lei Estadual nº 7.014/96. E com isso, o imposto a pagar será o valor decorrente da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, conforme determina o § 6º, do mesmo artigo da lei.

Como já apontado acima, o § 6º, sofreu três modificações. Observo que os cálculos realizados pela autuação, levou em consideração apenas a redação atual do § 6º do art. 17, acima transcrito, portanto, não inventaram qualquer fórmula e, não aumentaram de forma ilegal a exação cobrada, ao contrário, houve cobrança a menos, conforme demonstrado no voto da 4ª JF Acórdão JF nº 0260-04/22-VD.

Vale ainda colocar que apesar do demonstrativo do Auto de Infração constar a alíquota interna de 18% incidindo sobre a base de cálculo do imposto, foi posto apenas para efeito de padronização do lançamento, porém adequando-o a metodologia prevista pelo sistema, a exigência foi exatamente sobre a diferença da alíquota interna (18%) e a interestadual (7%) como se pode realmente observar conforme, na planilha de fl. 11, como fica bem claro os cálculos aplicados pela fiscalização sobre a Nota Fiscal nº 123018, originária do Estado de São Paulo.

Como não houve qualquer majoração no valor da exigência tributária efetuada pelos autuantes, ao contrário, a exigência tributária se deu em valor inferior ao devido, julgo subsistente a infração 02.

Assim, não merece acolhida a alegação recursal.

Diante do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário no valor de R\$948.667,22.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0008/22-1**, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 948.667,72**, acrescido da multa de 60%, com previsão no Art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS