

PROCESSO - A.I. Nº 269140.0014/20-6
RECORRENTE - HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0071-02/21-VD
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/10/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0230-11/21-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. ATIVO FIXO. MERCADORIA COM INCENTIVO FISCAL. A Resolução nº 72/2010 do DESENVOLVE, habilitou projeto de ampliação do contribuinte autuado, para “produzir cervejas, refrigerantes, skinka em embalagens, Pet, sucos prontos para beber (néctar), inclusive suco tropical e envasar água mineral”. Logo, os bens do ativo fixo que estão sujeitos ao diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS diferencial de alíquotas, são apenas aqueles que servirão ao setor produtivo e não aqueles posteriormente alocados em pontos de venda, na comercialização dos bens produzidos. Indeferido o pedido de exclusão dos juros de mora e das penalidades, com fundamento no parágrafo único do art. 100 do CTN, por falta de previsão legal. Indeferido o pedido de afastamento da multa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a decisão de piso que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 05/08/2020, o qual exige o ICMS no valor histórico de R\$1.099.417,13, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita:

***INFRAÇÃO 01 – 06.01.01** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, referente aos meses de fevereiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2016, janeiro e maio a outubro de 2017, tendo a autuante informado que: “Essa infração ocorreu quando a empresa, indústria de cervejas, comprou refrigeradores para serem utilizados por suas distribuidoras e não efetuou o pagamento da diferença de alíquotas, nos anos de 2016 e 2017, conforme demonstrativos anexados ao processo”.*

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 2ª Junta de Julgamento Fiscal:

VOTO

Versa o Auto de Infração em análise sobre uma infração imputada ao sujeito passivo, tempestivamente impugnada, constatada pela falta de recolhimento do ICMS-DIFAL na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Após examinar os autos, preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo administrativo fiscal violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondente infração, estando devidamente caracterizada a infração, o infrator, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo, as alíquotas, os dispositivos infringidos e a indicação da multa aplicável, não estando presentes nos autos, quaisquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I

a IV do art. 18 do RPAF/99.

O contribuinte autuado é inscrito no Cadastro Estadual – CAD-ICMS, na condição NORMAL, exerce a atividade principal CNAE 1113-5/02 – Fabricação de cervejas e chopes e secundárias de fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes, de águas envasadas, de refrigerantes, comércio atacadista de água mineral, de cerveja, chope e refrigerante e varejista de bebidas.

Registro, que a autuada é beneficiária do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, habilitada através da Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE nº 72/2010, publicada no Diário Oficial do Estado de 22 e 23/05/2010, e republicada no Diário Oficial de 25/05/2010, alterada pelas Resoluções nºs 169/10, 45/13, 111/13, 131/15 e 71/17, onde foi concedido os benefícios fiscais previstos na Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, especificamente para as operações relacionadas ao projeto de ampliação da empresa, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, “para produzir cervejas, refrigerantes, skinka em embalagens Pet, sucos prontos para beber (néctar), inclusive suco tropical e envasar água mineral...”.

A autuada foi cientificada do início da ação fiscal, quando do recebimento da intimação para apresentação de livros e documentos, em 07/02/2020, enviada através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, mensagem nº 150366, postada em 04/02/2020.

Os demonstrativos analíticos, fls. 08 a 25, foram elaborados de forma clara e precisa, contendo todos os elementos necessários ao perfeito entendimento da apuração do crédito tributário, ora exigido, pois contém a indicação de cada documento fiscal referente as aquisições dos bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, assim como a identificação da NCM, descrição, unidade, quantidade e valor de cada mercadoria, sendo o cálculo do ICMS-DIFAL, explicitado de forma didática através da planilha. Estes demonstrativos, além de impressos, foram gravados na mídia – CD, fl. 26, cujas cópias foram entregues a autuada, quando da notificação para pagamento do débito ou apresentação de defesa, ocorrida em 14/08/2020, mediante mensagem 171250, postada no DT-e, fl. 85, tendo a autuada comparecido aos autos apresentando, sem óbices sua defesa contendo os argumentos que entendeu suficientes para elidir a infração.

Inexistindo arguições preliminares a apreciar, passo a analisar o mérito.

O contribuinte é acusado de não recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

As mercadorias adquiridas, são refrigeradores a serem utilizados nas distribuidoras e revendedoras dos produtos por ela fabricados: cervejas, refrigerantes, sucos etc.

A defesa sustenta, que os refrigeradores são essenciais à comercialização dos seus produtos, “...já que tais bens são cedidos em comodato a seus distribuidores com a finalidade de que as bebidas sejam armazenadas de forma correta no estabelecimento comercial, funcionando ainda como instrumento de veiculação de publicidade de seus produtos, o que contribui de forma essencial ao incremento de suas vendas”.

Argui ainda, que por serem cedidos em comodato a seus clientes, a sua propriedade não foi transferida, permanecendo sob a sua titularidade para todos os fins de direito, tal como o registro em seu ativo fixo.

Defende não haver ICMS-DIFAL a recolher, tal como exige o lançamento, em razão de entender que estando habilitado a usufruir dos benefícios do DESENVOLVE, não estaria obrigado a proceder este recolhimento na forma prevista no RICMS/2012, porquanto a resolução que o habilitou, lhe confere o direito ao diferimento da incidência e pagamento do ICMS relativo as aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo, para o momento de sua desincorporação, nos termos do art. 2º, inc. I, alínea “c” do Decreto nº 8.205/2002, tendo em vista que os referidos refrigeradores foram adquiridos para utilização em sua atividade e integram o seu ativo fixo.

A autuante, por sua vez, mantém a autuação evocando o art. 111 do CTN, que impõe a interpretação literal da legislação tributária, nos casos de benefício fiscal concedido, tem por objetivo incentivar a fabricação de cerveja e correlatos, alcançando os bens empregados na consecução desta atividade industrial, não sendo estendido às etapas posteriores onde se inclui a comercialização das mercadorias produzidas.

Assim, sendo o processo produtivo a criação e o processamento de bens e mercadorias que envolve todo o maquinário e instrumental necessário para tal fim, não se concebe ser possível estender o benefício para a compra de refrigeradores utilizados na comercialização de produtos, através de rede de distribuidoras e atacados, pois a resolução de habilitação é clara quando concede o benefício para os ativos e bens ligados a setores ou seções do estabelecimento onde se realizam os processos de industrialização dos produtos incentivados.

Quanto a propriedade dos refrigeradores, não pairam dúvidas, uma vez que foram cedidos às distribuidoras em comodato, que encontra sua disciplina nos artigos 579 a 583 do Código Civil – Lei Federal nº 10.406/2002, que assim define: “é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto”. Trata-se, portanto, de um contrato unilateral, não oneroso, pelo qual alguém, o comodante, entrega a outrem, o comodatário, coisa infungível, para uso temporário, e, obrigatoriamente, posterior devolução. Dele, decorre a

circulação física de bem, sem transferência de titularidade, que continua pertencendo ao comodante.

Também não se discute a obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo, conforme previsto no art. 4º inc. XV da Lei nº 7.014/96, na forma do art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012, contudo, no caso em lide, o fato do contribuinte ser habilitado a usufruir dos benefícios do Programa DESENVOLVE, cujo entendimento da autuada é de que tal pagamento fica diferido para o momento que ocorrer a desincorporação do bem, não concordo.

Nesse sentido, merece destacar quais são os benefícios fiscais concedidos pela Resolução nº 72/2010 do DESENVOLVE:

I - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação;

II – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições do exterior de malte, lúpulo, fermento e terra filtrante, de acordo com o disposto no inciso LXXXVII do art. 3º do Decreto nº 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização, e

III - Dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do Desenvolve.

IV - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições do exterior de resina PET, nos termos do inciso XXV, do art. 2º do Decreto nº 6.734/97.

O Programa DESENVOLVE foi instituído pela Lei nº 7.980/2001, com o objetivo de fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com a formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado da Bahia.

Para atingir tais objetivos, foram criados incentivos fiscais previstos no Decreto nº 8.205/2002, que aprova o Regulamento do Programa DESENVOLVE, constitui o seu Conselho Deliberativo, que têm por finalidade precípua estimular a instalação de novas indústrias no Estado da Bahia, a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos, aperfeiçoamento tecnológico e redução de custos.

Portanto, para ser fiel aos objetivos do programa, qualquer ação ou operação que extrapole tais objetivos, não podem ser contempladas pelos benefícios fiscais nele previstos.

No caso em exame, constata-se claramente que a Resolução nº 72/2010, no seu art. 1º, habilitou o projeto de ampliação do contribuinte autuado para “produzir cervejas, refrigerantes, skinka em embalagens, Pet, sucos prontos para beber (néctar), inclusive suco tropical e envasar água mineral”.

Indiscutível que no caso da auditoria fiscal-contábil levada a termo nos estabelecimentos beneficiários deste programa, o Fisco estadual deverá observar o atendimento dos objetivos constantes no projeto que serviu de base para habilitação do contribuinte ao programa, em observância aos exatos termos da resolução expedida pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, além do cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária relativa à apuração do benefício fiscal conforme Instrução Normativa nº 047/2011.

Para atender ao objetivo do programa DESENVOLVE, a autuada foi habilitada, sendo que a citada resolução, repito, contemplou “o projeto de ampliação da HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA., CNPJ nº 50.221.019/0057-90 e IE nº 084.864.956NO, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para produzir cervejas, refrigerantes, skinka em embalagens Pet, sucos prontos para beber (néctar), inclusive suco tropical e envasar água mineral...”, ou seja, a ampliação da fábrica para produzir bebidas.

Sendo o benefício fiscal referente ao diferimento do pagamento do ICMS-DIFAL, para o momento de desincorporação dos bens, deve-se observar o art. 286, inc. XXV RICMS/2012:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: (...)

XXV - nas entradas decorrentes de importação do exterior, nas operações internas, desde que produzidos neste Estado, e nas aquisições interestaduais, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais ou agropecuários localizados neste Estado, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, observado o disposto nos §§ 13, 14 e 15 deste artigo;

Discordo do posicionamento tanto da defesa, quanto da autuante, pois, considero que para a solução da lide, impõe-se aplicar à questão do alcance dos benefícios fiscais concedidos pelo DESENVOLVE, uma interpretação teleológica da legislação.

Como já dito, a instituição do citado programa, visa fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas

essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado, tudo com vistas à redução das desigualdades sociais e regionais, consoante o art. 3º, inc. III, art.170, inc. VII da Constituição Federal.

Efetivamente, a criação de programas como o DESENVOLVE, se constitui em uma intervenção do Estado na livre iniciativa, promovendo uma ingerência na concorrência entre empresas que atuam no mesmo ramo de atividade, que deve concorrer em igualdade de condições, fato que poderia ferir o princípio da livre concorrência consagrado no art. 170, inc. IV, da Constituição Federal, fundamental para fomentar o crescimento da economia de mercado, permitindo ao consumidor adquirir produtos de melhor qualidade por preços melhores e ao empresário aumentar sua eficiência e melhor se posicionar no mercado.

Assim sendo, a aplicação da interpretação teleológica aos dispositivos legais e sua aplicação no caso em lide, não deixa outro caminho, senão considerar que quaisquer aquisições de bens destinados ao ativo fixo que não estejam diretamente ligados e inseridos no processo fabril, descrito na resolução que o habilitou, não pode usufruir do benefício do diferimento do ICMS-DIFAL, como é o caso, ora discutido, posto que os bens adquiridos e cedidos em comodato a seus clientes para serem posteriormente alocados em pontos de venda, na comercialização dos produtos por ela produzidos.

O Programa DESENVOLVE adequa-se à categoria dos incentivos fiscais, aqueles que buscam induzir um resultado direto, voltado à promoção do bem comum, exigindo do beneficiário o cumprimento de diretrizes e metas, que consistem numa contraprestação direcionada ao ente tributante.

Portanto, mais ênfase deve ser dedicada à interpretação teleológica, e adotada no presente caso, pois o diferimento do ICMS-DIFAL, visa exatamente promover a ampliação da planta da fábrica e com isso gerar mais emprego, renda e desenvolvimento regional, objetivo que a aquisição de refrigeradores em nada interfere.

Destarte, a aquisição dos refrigeradores, posteriormente, cedidos em comodato aos distribuidores de seus produtos, mesmo que para emprego exclusivamente na comercialização dos bens por ela produzidos, não pode fazer jus ao benefício fiscal do diferimento do lançamento e o pagamento do ICMS-DIFAL, nos termos do art. 2º, inc. I, alínea “c” do Regulamento do DESENVOLVE, Decreto nº 8.205/2002.

A respeito da jurisprudência, decorrente das decisões judiciais citadas na defesa, saliento que estas não vinculam a presente lide, tendo efeito apenas entre as partes, pois, a autuação está respaldada na legislação vigente, sendo que nos termos do art. 125, inc. III da Lei nº 3.956/81 – COTEB, e art. 167, inc. III do RPAF/99, não cabe a este órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Ademais, registro que o julgamento pelo CONSEF, do Auto de Infração nº 206918.0006/04-3, citado pela defesa como paradigma, friso que apesar de versar sobre a matéria em discussão, os casos são distintos, pois, aquele não refere-se a aquisição de bens para o ativo fixo por contribuinte beneficiário de um programa de incentivo fiscal, que por sua natureza, restringe o seu usufruto às aquisições delineadas nas condicionantes do programa, trata tão somente de aquisição de bens do ativo, cedidos em comodato.

A matéria aqui tratada não é nova no âmbito deste CONSEF, que tem se posicionado em manter a exigência do pagamento do ICMS-DIFAL em casos semelhantes, como ocorreu no julgamento do Auto de Infração nº 279691.3000/16-7, conforme Acórdão JJF nº 0206-01/17, cuja decisão foi mantida em segunda instância – Acórdão CJF nº 0201-11/18, assim como no Acórdão CJF nº 0320-11/19.

Transcrevo a seguir trecho do voto vencedor, proferido pela Conselheira Laís de Carvalho Silva, representante classista, no Acórdão JJF nº 0206-01/17, que, referindo-se a matéria de igual teor, assim se posicionou:

“Quanto à infração 5, esta diz respeito ao não recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, decorrente das aquisições de bens não destinados ao processo produtivo.

As mercadorias em questão são freezers, destinados aos comerciantes que vendem os produtos da recorrente, de forma que, no seu entendimento, não restam dúvidas de que os bens objetos da autuação pertencem ao seu ativo imobilizado e são imprescindíveis ao desenvolvimento de sua atividade-fim (comercialização de bebidas).

Contra tal assertiva não existe divergência. O que se discute no caso em apreço é a aplicação do benefício do DESENVOLVE, que é destinado à produção fabril da recorrente, para as operações eminentemente ligadas à comercialização dos produtos produzidos.

Conforme a própria Resolução 72/2010 (Art. 1º), a ampliação da recorrente foi para produzir cervejas, refrigerantes, skinka em embalagens PET, sucos prontos para beber (néctar), inclusive suco tropical e envasar água mineral.

Dentre os benefícios, foi concedido o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação.

Como bem pontou o autuante, o benefício concedido habilita a empresa para produzir cerveja e correlatos, sendo que o diferimento alcança os bens empregados na consecução da atividade industrial, não sendo

estendido à etapa posterior que é a comercialização das mercadorias.

Resta claro, pela leitura da resolução e pela própria natureza do benefício em apreço que a concessão do benefício diz respeito aos ativos e bens ligados a setores ou seções do estabelecimento onde se realizam os processos de industrialização dos produtos incentivados.

Deste modo, entendo pela manutenção integral da infração 5”.

Quanto ao pedido de afastamento da multa sugerida, lembro que este, como os demais órgãos julgadores administrativos não tem competência para afastar multa aplicada por descumprimento de obrigação principal, prerrogativa anteriormente prevista nos termos do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/2019, ao passo que o §8º do mesmo artigo já havia sido revogado pela Lei 12.605, de 14/12/2012.

O sujeito passivo ainda pleiteia a exclusão dos juros de mora e das penalidades, com fundamento no parágrafo único do art. 100 do CTN.

O Parágrafo Único do art. 100 do CTN prevê a exclusão da imposição de penalidades, da cobrança de juros de mora e da atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, no caso de inobservância das normas previstas nos incisos I a IV do citado artigo, fato que não se observa no caso em análise.

Ademais, sua aplicação não é automática, tampouco obrigatória e depende da avaliação do julgador, portanto, nego o pedido.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação a decisão de piso alegando o que segue.

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

No mérito, alega a interpretação restritiva do benefício fiscal da recorrente (DESENVOLVE). Salienta que os bens autuados (refrigeradores) foram adquiridos pela recorrente para utilização em sua atividade e integram o seu ativo fixo.

Assevera que a legislação que institui e regula o programa DESENVOLVE estabelece benefícios aplicáveis a todos os itens indispensáveis à atividade econômica do contribuinte, não privilegiando a produção fabril em detrimento de outras etapas do processo industrial, e inclusive, estabelece de forma literal a possibilidade de diferimento do ICMS/DIFAL nas aquisições de bens destinados ao ativo permanente, para o momento da desincorporação destes bens, conforme o Decreto nº 8205/02.

Cita o art. 7º, I do referido Decreto, o DESENVOLVE habilitou a recorrente por meio da Resolução 72/10, onde o diferimento do lançamento e do pagamento de ICMS relativo ao DIFAL é aplicável a toda e qualquer aquisição de bens destinados ao ativo fixo.

Assim, não há qualquer condicionamento com relação ao propósito que a mercadoria irá desempenhar na atividade da empresa, bastando que se trate de aquisição de mercadoria destinada à incorporação do ativo fixo para que o contribuinte possa gozar do direito ao diferimento do pagamento do ICMS/DIFAL.

Apresenta o art. 111 do CTN.

Discorre sobre o afastamento das multas e juros por força do art. 100, § único do CTN, tendo em vista que a recorrente deixou de recolher o imposto exigido pela fiscalização por força expressão da Resolução 72/10, o que de acordo com o art. 100, I, parágrafo único do CTN, torna inexigíveis as multas e juros cobrados por meio da autuação.

Por fim, requer o provimento do Recurso Voluntário, pelo cancelamento da autuação.

VOTO

O presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo o cometimento de falta de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, referente aos meses de fevereiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2016, janeiro e maio a outubro de 2017, tendo a autuante informado que: “Essa infração ocorreu

quando a empresa, indústria de cervejas, comprou refrigeradores para serem utilizados por suas distribuidoras e não efetuou o pagamento da diferença de alíquotas, nos anos de 2016 e 2017, conforme demonstrativos anexados ao processo”.

A empresa recorrente é beneficiária do DESENVOLVE, através da Resolução 72/10, destinados à produção de cerejas, refrigerantes, etc.

Em seu art. 1º, I, estabeleceu o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS nas importações e aquisições relativas ao DIFAL, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer a desincorporação.

Vale ressaltar, que o inciso está ligado ao caput da norma e a resolução é clara ao falar da produção das mercadorias.

Tendo em vista o próprio objetivo do benefício em questão, o qual já foi vastamente abordado pelo contribuinte em suas alegações, bem como pela Junta na decisão proferida, é salutar que o diferimento em questão alcança os bens empregados na atividade industrial, não se estendendo à etapa de comercialização das mercadorias produzidas, quando se analisa o próprio objeto da resolução, que é a produção das cervejas, refrigerantes, etc.

Assim, a interpretação extensiva utilizada pelo contribuinte me parece um tanto equivocada, uma vez que não é possível a aplicação do diferimento para a compra de refrigeradores utilizados na comercialização de produtos, através de rede de distribuidoras e atacados. Assim, o benefício deve ser aplicado aos bens ligados diretamente ao processo de industrialização dos produtos incentivados, ou seja, relacionados ao seu processo fabril, o que não abarca os precitados refrigeradores, por se tratarem de bens alheios às atividades de industrialização.

Fortalecendo tal entendimento, o art. 286, XXV do RICMS/12, é taxativo ao determinar que o diferimento deve ser utilizado em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, no intuito de fomentar a compra de máquinas, equipamentos e aparelhos destinados à implantação ou ampliação da industrialização, razão pela qual agiu acertadamente a autuação com a cobrança em questão:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: (...)

*XXV - nas entradas decorrentes de importação do exterior, nas operações internas, desde que produzidos neste Estado, e nas aquisições interestaduais, relativamente ao diferencial de alíquotas, de **bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais ou agropecuários localizados neste Estado, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, observado o disposto nos §§ 13, 14 e 15 deste artigo;***

Deste modo, entendo como equivocado o entendimento do sujeito passivo, de que o diferimento abarcaria qualquer aquisição de mercadoria destinada à incorporação do ativo fixo, entendimento este, que foge à própria lógica do benefício do DESENVOLVE.

Quanto ao pedido de afastamento da multa sugerida, lembro que este, como os demais órgãos julgadores administrativos, não tem competência para afastar multa aplicada por descumprimento de obrigação principal, nem acessória, prerrogativa anteriormente prevista no §8º do mesmo artigo, já havia sido revogado pela Lei nº 12.605, de 14/12/2012.

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão de piso.

VOTO DIVERGENTE

Com o devido respeito, apesar de compreender que a matéria é controversa, de certo modo, divirjo da relatora, por vislumbrar neste caso peculiaridades próprias do setor de bebidas, que merecem uma atenção diferenciada.

O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, foi instituído pela Lei Estadual nº 7.980/2001, “[...] *com o objetivo de fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas*

regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado”, de acordo com seu art. 1º.

De acordo com o seu art. 3º, estes incentivos possuem a finalidade de “[...] *estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes*”, no que é complementado pelo § 2º, acrescentado pelo art. 14 da Lei Estadual nº 8.534/2002, segundo o qual, se considera como expansão, também, “[...] *o aumento da transformação industrial que objetive ganhos de escala ou de competitividade, ou a conquista de novos mercados ou que implique em aumento real no valor da produção total do empreendimento*” (destaquei).

O trecho acima destacado é elucidativo. A pretensão do Programa é, sem dúvidas, o incremento da atividade industrial do Estado, como forma de geração de empregos e de riquezas, pois fica evidente, que este aumento real no valor da produção total do empreendimento pode decorrer de uma maior demanda, que não necessariamente advém de uma inovação, expansão em seu parque industrial, modernização ou incorporação de novos métodos e processos produtivos, possibilitando compreender que toda iniciativa capaz de resultar em aumento de produção é válida, dentro do objetivo do DESENVOLVE.

Tais considerações me parecem pertinentes, porque não vislumbro no presente caso a restrição do benefício apenas a bens do ativo fixo, que estejam ligados diretamente ao processo industrial da recorrente, como entendeu a Conselheira Relatora.

A Resolução nº 72/2010 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE dispõe:

Art. 1º - Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de ampliação da PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CERVEJAS E REFRIGERANTES DO NORDESTE S/A., CNPJ nº 01.278.018/0001-12, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para produzir cervejas, refrigerantes, skinka em embalagens Pet, sucos prontos para beber (néctar), inclusive suco tropical e envasar água mineral, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:

I - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação;

II – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições do exterior de malte, lúpulo, fermento e terra filtrante, de acordo com o disposto no inciso LXXXVII do art. 3º do Decreto nº 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização, e

III - Dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.

O exame do art. 1º, ao contrário do que constou no acórdão recorrido, não vincula o benefício à ampliação. Trata-se de uma interpretação equivocada, a meu ver. A expressão “[...] *instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para produzir cervejas, refrigerantes, skinka em embalagens Pet, sucos prontos para beber (néctar), inclusive suco tropical e envasar água mineral* [...]” não se refere a uma vinculação obrigatória do projeto de ampliação. Na realidade, o que se percebe é apenas o intuito de explicitar as atividades exercidas pela beneficiária do Programa habilitada.

Em outras palavras, o art. 1º, da Resolução nº 72/2010 do DESENVOLVE, não estabelece que o projeto de ampliação da beneficiária tem o único escopo de produzir os itens ali listados, e, portanto, estaria a habilitação vinculada a este objeto. Pelo contrário, anuncia quais são os benefícios concedidos para a empresa, cuja atividade exercida é a produção de bebidas, e se encontra instalada em Alagoinhas, para que desenvolva o seu projeto de ampliação, sem especificar no que consiste, e muito menos limitando a ampliação que se pretendia realizar ao seu parque fabril.

Assim, as únicas condicionantes para usufruir do benefício, equivalem aos requisitos para se enquadrar em uma das hipóteses previstas nos incisos I, II e III, acima transcritos. E, no presente caso, não existe controvérsia de que as mercadorias objeto da autuação (refrigeradores utilizados pelas suas distribuidoras), são bens destinados ao seu ativo fixo, haja vista que a sua cessão às distribuidoras não resulta na transferência de sua propriedade. Portanto, não há problema no diferimento do DIFAL correspondente.

O fato de serem cedidos em comodato aos distribuidores, também não descaracteriza que seu intuito seja o de estímulo ao consumo para retroalimentar a sua própria demanda, pois, ainda que a refrigeração não seja indispensável à sua comercialização pelo distribuidor, é inequívoco que os pontos de venda onde são expostos determinados produtos prontos para consumo acabam promovendo um incremento nos resultados, em comparação àqueles que não os oferecem nas mesmas condições.

Não se pode desconsiderar as peculiaridades do setor, que tem a distribuição como um dos processos de sua cadeia produtiva e se constitui como grande barreira a superar, servindo tanto como entrave à entrada de novos competidores, como também diferencial num mercado extremamente competitivo e agressivo (CERVIERI JÚNIOR, Osmar et al. *O setor de bebidas no Brasil. BNDES Setorial*, Rio de Janeiro, n. 40, p. [93]-129, set. 2014. Disponível em: <http://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/3462>. Acesso em 13 ago 2021).

O incremento da produção, por consequência, é diretamente ligado ao estímulo ao consumo. Por este motivo, aliás, é que as empresas do setor de bebidas adquirem tais equipamentos, mesmo quando não exercem diretamente a comercialização. Não se trata de atividade alheia à que exerce preponderantemente, e nem de uma fase posterior, mas de uma etapa essencial da própria cadeia produtiva. Inclusive, o STJ reconhece o direito de crédito do ICMS incidente na operação de aquisição de mercadorias similares, por considerar inerentes à sua atividade-fim, com parecer favorável do MPF no mesmo sentido, conforme ementa que transcrevo abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA QUE SE DEDICA À PRODUÇÃO E AO COMÉRCIO DE CERVEJAS, REFRIGERANTES, BEBIDAS EM GERAL E GÁS CARBÔNICO. AQUISIÇÃO DE BENS QUE SE DESTINAM À ATIVIDADE PROFISSIONAL DA EMPRESA. DIREITO AO CREDITAMENTO. CONVERSÃO EM RENDA DO DEPÓSITO RECURSAL EFETUADA EM MANIFESTA ILEGALIDADE. ANULAÇÃO DO PROCEDIMENTO.

1. A partir da vigência da LC 87/96, as mercadorias entradas no estabelecimento e destinadas ao ativo permanente dão direito de crédito do ICMS (art. 20, c/c o art. 33, III, da LC 87/96) incidente na operação de aquisição, impondo-se o estorno do imposto de que se tiver creditado o contribuinte sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser utilizado em fim alheio à atividade do estabelecimento (art. 21, III, da LC 87/96). Por outro lado, é incontroverso que a impetrante é empresa que se dedica à produção e ao comércio de cervejas, refrigerantes, bebidas em geral e gás carbônico. Nesse contexto, é evidente que as mercadorias em discussão – vitrines, chopeiras, freezer expositores, mesas e cadeiras – destinam-se à atividade profissional da empresa. Cumpre acrescentar que o fato de os bens em discussão serem objeto de contratos de comodato realizados com terceiros (revendedores) não implica óbice ao creditamento do ICMS.

[...]

3. Como bem observado pelo Ministério Público Federal, "os bens adquiridos (chopeira, expositor etc.), destinados ao ativo permanente da recorrente, estão diretamente relacionados com a sua atividade-fim (produção e comércio de cervejas, refrigerantes, bebidas em geral, gelo e gás carbônico e produção e comércio de matérias-primas e materiais diversos, aparelhos, máquinas, equipamentos e tudo mais que seja necessário ou útil às suas atividades) e são necessários para a continuidade da empresa", razão pela qual "deve ser reconhecido o seu direito ao crédito relativo à entrada das referidas mercadorias, conforme previsto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 33, § 3º, da Lei Estadual nº 2.657/96 e, por conseguinte, à restituição dos valores da garantia do depósito recursal, indevidamente convertido em renda".

4. Recurso ordinário provido.

(RMS 24.911/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/06/2012, DJe 06/08/2012)

Mutatis mutandis, entendo que o mesmo raciocínio deve ser aplicado ao presente caso. Portanto, não vejo como dissociar a compra de refrigeradores da atividade industrial exercida pela recorrente, e, por consequência lógica, do direito ao diferimento concedido no âmbito do

Programa DESENVOLVE, já que tais bens fazem parte do seu ativo fixo, e são diretamente relacionados à sua atividade-fim.

Pelo exposto, divirjo da Ilma. Conselheira Relatora, e voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269140.0014/20-6**, lavrado contra **HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.099.417,13**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Ildemar José Landin, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiro: Anderson Ítalo Pereira e José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

ANDERSON ÍTALO PEREIRA - VOTO DIVERGENTE

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS