

A. I. N° - 279757.0003/20-0  
AUTUADO - NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.  
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/07/2021

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0100-02/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO. RECOLHIMENTO A MENOS. Comprovado ter a empresa autuada emitido corretamente os documentos fiscais arrolados na autuação, atribuindo a suspensão da tributação diante de existência de Resolução do Programa PROBAHIA e Habilitação para Diferimento, não pode ser responsabilizada, sequer apenada com responsabilização por uso das mesmas pelo destinatário/adquirente diverso, de matéria prima ou produto intermediário. Afastada preliminar de nulidade aduzida. Negado o pedido para realização de diligência. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 26 de março de 2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$297.898,06, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **03.08.03.** Recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, no período de setembro a dezembro de 2016.

Consta a seguinte informação do autuado: “*Referente às efetivas saídas de mercadorias destinadas à revenda, faturadas para Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (matriz) – CNPJ: 15.689.185/0001-60 – e entregues à CD Embalagens Ltda. - CNPJ 04.235.163/0001-04 e Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (filial) – CNPJ: 15.689.185/0002-41, sendo exigido o valor integral devido à falta de recolhimento, na data regulamentar, do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, na forma do art. 5º, do Decreto nº 16.983/2016, conforme Demonstrativo Anexo A e Diferimento Revenda, parte integrante do Auto de Infração*”.

Tempestivamente, o autuado, por seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 40 a 70, onde, após resumir os termos da autuação, aponta que a mesma não merece prosperar, por representar nítida ofensa à legislação aplicável, à jurisprudência deste Egrégio Conselho, as provas dos autos e a verdade material.

Indica que a infração considerou que deveriam ser tributadas operações de saídas de mercadorias realizadas pela defendant, que estavam acobertadas com o diferimento do ICMS, em razão do benefício fiscal do PROBAHIA concedido aos adquirentes das mercadorias, os quais apresentaram, à época, o Certificado de Habilitação de Diferimento.

Aponta que de forma confusa e ilegal, a infração pretendeu retirar o benefício fiscal do Desenvolve, ao qual tem direito, em razão do suposto recolhimento a menor do ICMS por erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, a qual não merece prosperar pois

recolheu tempestivamente a totalidade da parcela não incentivada do ICMS devido no período da autuação fiscal.

Assevera representar a autuação nítido cerceamento ao seu direito de defesa, bem como grave insegurança quanto à infração imputada, conforme será demonstrado.

Em sede preliminar, suscita a nulidade do Auto de Infração, uma vez que, segundo determina o artigo 129, § 1º, inciso V do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), devidamente reproduzido, é requisito indispensável do mesmo a indicação dos dispositivos da legislação tributária supostamente infringidos pela conduta imputada ao contribuinte.

Sendo assim, aduz que a autuação fiscal deve deixar claro para o contribuinte quais foram os dispositivos que fundamentaram a exigência do crédito tributário que foi constituído contra si, possibilitando, deste modo, que o sujeito passivo entenda a infração que lhe está sendo imputada a ponto de poder exercer seu pleno direito de defesa e tal exigência decorre do direito à ampla defesa e ao contraditório, garantias fundamentais previstas constitucionalmente no artigo 5º, LV da CF/88.

Argumenta a necessidade da indicação da fundamentação legal consequência também do princípio da fundamentação, ao qual está adstrito o procedimento de fiscalização, trazendo doutrina de James Marins acerca de tal Princípio.

Assim, tem como inválido o ato administrativo de lançamento tributário quando este não estiver devidamente fundamentado e não possibilitar ao contribuinte o exercício pleno dos seus direitos à ampla defesa e ao contraditório. Por conta disso, o artigo 18, II e IV, “a” do RPAF/99 determina que são nulos os Autos de Infração que preterirem o direito de defesa e que não tenham elementos para se determinar, com clareza, a infração imputada e o infrator, consoante transcrição.

Ressalta que no caso em análise, há de se observar que a fundamentação legal da infração é totalmente insuficiente e não justifica a cobrança de ICMS sobre operações acobertadas com diferimento do imposto, sendo que na fundamentação legal da infração estão indicados os artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96.

Observa que o primeiro (artigo 37) prescreve que os benefícios fiscais somente serão concedidos ou revogados mediante Lei Complementar que regule a forma de deliberação dos Estados para tal concessão, conforme previsto na Constituição Federal, se percebendo, portanto, não ser o mesmo aplicável ao caso, haja vista que não se discute a legalidade ou constitucionalidade do benefício fiscal do Desenvolve neste Auto de Infração.

Já o artigo 38 da Lei 7.014/96 determina que nos casos em que o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo tal condição satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação, ou seja, tal dispositivo legal trata da hipótese legal de perda do benefício fiscal em razão do não atendimento da condição imposta ao contribuinte, arremata.

Lembra que o enquadramento legal da infração menciona ainda os artigos 4º e 18 do Decreto 8.250/2002 (Regulamento do Desenvolve), sendo que o artigo 4º prescreve que “*O recolhimento do ICMS pelo beneficiário do DESENVOLVE obedecerá às normas vigentes na legislação do imposto*”, ou seja, não esclarece nada a respeito do que está sendo imputado ao contribuinte. Já o mencionado artigo 18, por sua vez, trata da hipótese que acarreta a perda do benefício fiscal do Desenvolve naquele mês de apuração. Todavia, o quanto previsto no *caput* deste artigo somente é aplicado aos casos de não recolhimento do ICMS escriturado pelo contribuinte, e não aos casos de recolhimento a menor do imposto por erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo.

Garante que a segunda hipótese não acarreta perda do benefício fiscal do Desenvolve, conforme determina expressamente o artigo 18º, § 3º do Decreto 8.250/2002, copiado, e neste sentido cita os Acórdãos CJF 0039-12/15, CJF 0390-11/14 e CJF 0196-12/17).

Por fim, anota ainda que a descrição da infração faz referência ao artigo 5º do Decreto 16.983/2016, o qual determinou a inclusão do Parágrafo Único ao artigo 2º do Decreto 19.970/2016, que por sua vez regulamenta os procedimentos de cálculo e recolhimento do valor do depósito destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, para fins de atendimento à condição para concessão e manutenção de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros relacionados ao ICMS, instituída pela Lei 13.564 de 20 de junho de 2016. O mencionado parágrafo único do artigo 2º do Decreto 19.970/2016 estipulou que até 31/08/2016 seria possível obter o desconto previsto na legislação do Desenvolve para os casos de liquidação antecipada da parcela do imposto incentivada sem o pagamento do depósito instituído pela Lei 13.564/16. Após esta data o desconto somente seria realizado com o respectivo recolhimento do depósito, de acordo com reprodução que realiza.

Garante que tal dispositivo não se aplica ao presente caso, pois é uma norma destinada a regular o termo inicial da exigência da condição prevista na Lei 13.564/16, uma vez que a infração que lhe é imputada não é a ausência de pagamento do depósito instituído pela Lei 13.564/16, e sim o suposto recolhimento a menor de ICMS decorrente de apuração a menor do imposto, por considerar operações pretensamente tributadas como não tributadas. Tal hipótese é regulada pelo § 3º do artigo 18 do Decreto 8.205/02, e não pelo artigo 5º, do Decreto 16.983/2016, como entendeu equivocadamente a autuação fiscal.

Frisa ter calculado e recolhido regularmente o depósito instituído pela Lei 13.564/16, e o fez exatamente de acordo com o quanto previsto no Decreto 19.970/2016, ou seja, aplicando o percentual de 10% sobre o valor do desconto na liquidação antecipada (incentivo fiscal do Desenvolve).

Resulta a infração ora imputada, de maneira completamente insegura e ilegal, confunde o suposto recolhimento a menor de ICMS com o não atendimento de condição para fruição de benefício fiscal, sendo que a insegurança da infração se mostra ainda mais evidente se comparada ao Auto de Infração 279757.0002/20-4, lavrado na mesma data, pelo mesmo Auditor Fiscal e também contra si, referente aos supostos fatos geradores de março de 2015 a agosto de 2016, pois nessa outra autuação fiscal é exigida a liquidação antecipada da parcela dilatada no programa Desenvolve com a aplicação do desconto de 90%, conforme indicado no demonstrativo anexo ao Auto de Infração. Ou seja, em uma autuação fiscal (Auto de Infração 279757.0002/20-4) exigiu-se a liquidação antecipada da parcela incentivada pelo Desenvolve com a aplicação do desconto de 90%, enquanto que na presente autuação fiscal ora impugnada, exige-se a liquidação antecipada da parcela incentivada pelo Desenvolve de forma integral, sem qualquer desconto.

Fala que a única diferença entre as duas atuações fiscais é a menção ao artigo 5º, do Decreto 16.983/2016, o qual não se aplica ao caso, uma vez que é apenas uma norma de direito intertemporal que passou a prever o termo inicial da vigência da condição imposta a partir da Lei 13.564/16, a qual, repisa, obedeceu, e, portanto, tanto a descrição fática como a fundamentação legal do Auto de Infração representam grave insegurança quanto à infração imputada, bem como lhe cerceiam o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Justifica diante de ser a fundamentação legal da presente autuação fiscal totalmente superficial e genérica, pois os dispositivos legais suscitados não se aplicam à suposta infração descrita no Auto de Infração, sendo que esta falta de clareza na imputação da infração lhe cerceia o direito de defesa, que não tem como saber ao certo do que está sendo acusada. A nulidade de autuação fiscal em razão da falta de clareza na descrição da infração já foi reconhecida por este CONSEF, conforme Ementas dos seguintes julgados devidamente reproduzidas: Acórdãos CJF 0033-13/13 CJF 0076-13/13 e CJF 0249-12/11.

Diante do exposto, tem como claro que o Auto de Infração deve ser declarado nulo com base no artigo 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF, uma vez que representa nítido cerceamento de defesa do contribuinte, bem como acarreta insegurança quanto à determinação da infração que lhe é imputada.

Analisa, a seguir, a acusação posta de recolhimento a menor do ICMS decorrente das “*efetivas saídas de mercadorias destinadas à revenda, faturadas para Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (matriz) – CNPJ 15.689.185/0001-60 – e entregues à CD Embalagens Ltda. – CNPJ: 04.235.163/0001-04 - e Cata Tecidos e Embagagens (sic) Industriais S/A (filial) – CNPJ 15.689.185/0002-41*”.

Indica que estas operações de saída realizadas foram destinadas a contribuinte com certificado de habilitação do diferimento decorrente do benefício fiscal do PROBAHIA e, portanto, estavam sujeitas ao diferimento do ICMS previsto no artigo 2º, III, alíneas “a” e “e” do Decreto 6.734/97, copiado.

Neste ponto, entende necessário descrever sumariamente o processo produtivo da Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A e a sua relação com as aquisições dos produtos “Liner” e “Saco Sanfonado” realizadas pela Cata perante a Norpack.

Frisa que as explicações sobre o processo produtivo da Cata poderiam e deveriam ter sido esclarecidas durante a fiscalização, todavia, o autuante não se aprofundou sobre tal análise, razão pela qual buscou informações junto às empresas Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A e CD Embalagens Ltda., que emitiram descriptivos dos processos produtivos referentes aos produtos adquiridos pela Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A junto à Impugnante (Doc. 15).

Aponta ser a “sacaria revestida com Liner” um dos produtos do portfólio da Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A, apresentando imagem do mesmo, onde se constata ser como um segundo saco colocado internamente em algumas sacarias e produzido com material e processos diferentes dos utilizados pela Cata, por isso ela precisa adquirir o “Liner” junto à Norpack, anexando outra foto do mesmo.

Na época das operações objeto da autuação fiscal, o serviço de industrialização da “Sacaria Revestida com Liner” não era realizada pela Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (matriz), a qual contratava a empresa CD Embalagens Ltda. para fazer o processo de industrialização referente ao revestimento da sacaria com ‘Liner’. Por conta disso é que o envio físico da mercadoria “Liner” era feito diretamente da vendedora para a CD Embalagens Ltda., que realizava o serviço de industrialização por encomenda, e todas estas operações foram realizadas com emissão dos documentos fiscais previstos na legislação: emissão, pela Norpack, de nota fiscal de venda por conta e ordem para a Cata, com previsão de entrega na CD Embalagens (Doc. 02); emissão, pela Norpack, de nota fiscal de Remessa de Mercadoria por Conta e Ordem de Terceiros, em venda à ordem, destinada à CD Embalagens (Doc. 03); emissão, pela CD Embalagens, de nota fiscal de serviço de industrialização realizado para a Cata (Doc. 04); e emissão, pela CD Embalagens, de nota fiscal de retorno de industrialização destinada à Cata (Doc. 05).

Apresenta fluxograma do processo de industrialização da empresa CD Embalagens, no qual:

1. A Cata contrata o serviço de Industrialização de Sacaria Revestida da CD Embalagens;
2. A Cata Compra o “Liner” da Norpack;
3. A Norpack entrega o “Liner” comprado pela Cata à CD Embalagens;
4. A CD Embalagens produz o saco revestido;
5. A CD Embalagens entrega o produto final à Cata Tecidos.

Indica que tal fluxograma do processo de industrialização realizado na CD Embalagens se aplicava tanto ao produto “Liner” quanto ao produto “saco sanfonado”, com a emissão de todos os documentos fiscais legalmente exigidos para registrar as operações: Notas fiscais CFOP 5118 e CFOP 5923, emitidas pela Norpack e Notas Fiscais CFOP 5124 e CFOP 5902, emitidas pela CD Embalagens (vide docs. 02, 03, 04 e 05).

Quanto ao “Big Bag Revestido com Saco Sanfonado” fala ser outro produto do portfólio da Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A., cuja imagem plota, e que a ser um saco no formato sanfonado que é colado na parte interna do produto, sendo produzido com material e processos diferentes dos utilizados pela Cata, por isso ela precisa adquiri-lo perante a Norpack.

O “Saco Sanfonado” é colocado em uma estrutura para que seja esticado, uma cola é aplicada e o Big Bag é colocado na sequência, aduz.

Mostra, por meio de foto, exemplo do “Saco Sanfonado” vendido pela Norpack à Cata, antes de ser aplicado ao Big Bag, esclarecendo que a produção do “Big Bag Revestido com Saco Sanfonado” não era realizada pela Cata Matriz, e sim por sua filial. Por conta disso é que o envio físico da mercadoria “Saco Sanfonado” era feito diretamente da vendedora para a Cata Filial, que realizava a industrialização referente à aplicação do saco sanfonado ao big bag. Todas estas operações foram realizadas com emissão dos documentos fiscais previstos na legislação: emissão, pela Norpack, de nota fiscal de venda por conta e ordem para a Cata, com previsão de entrega na Cata Filial (Doc. 06); emissão, pela Norpack, de nota fiscal de remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem, destinada à Cata Filial (Doc. 07); e emissão, pela Cata Matriz de nota fiscal de transferência do saco sanfonado para a Cata Filial (Doc. 08).

Relata, a exemplo do produto anterior que:

1. A Cata Matriz compra o SACO SANFONADO da Norpack;
2. A Norpack entrega o SACO SANFONADO para a Cata Filial que produz o Big Bag;
3. A Cata Filial produz o Big Bag com o SACO SANFONADO comprado da Norpack.

Garante que o fluxograma do processo de industrialização realizado na Cata filial se aplicava tanto ao produto “Saco Sanfonado” quanto ao produto “Liner”, com a emissão de todos os documentos fiscais legalmente exigidos para registrar as operações: Notas fiscais CFOP 5118 e CFOP 5923, emitidas pela Norpack e Notas Fiscais CFOP 5151, emitidas pela Cata Matriz (vide docs. 06, 07 e 08).

Conclui serem as operações contempladas com diferimento do ICMS.

Esclarecida a natureza das operações realizadas entre a Norpack (Impugnante) e Cata Tecidos e Embalagens Industriais (matriz), bem como os processos de industrialização realizados pela CD Embalagens e pela Cata Filial para a Cata Matriz, observa que as operações de saída do “Liner” e do “Saco Sanfonado” da Norpack para a Cata estão contempladas com o diferimento do ICMS previsto no artigo 2º, III, alíneas “a” e “e” do Decreto 6.734/97 em razão da Cata gozar do benefício fiscal do PROBAHIA, conforme Resolução 14/2015 do Conselho Deliberativo do Programa publicada no Diário Oficial do Estado de 21 de maio de 2015 (Doc. 09).

Lembra que o artigo 1º, inciso II, alínea “b” da mencionada Resolução 14/2015 indica expressamente que a Cata Tecidos Embalagens Industriais S. A. obtém o benefício fiscal do diferimento e lançamento do ICMS nas operações internas com embalagens para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.

Nota que a mencionada Resolução 14/2015 prorrogou o benefício já instituído na Resolução 13/2006 do Conselho Deliberativo do PROBAHIA (Doc. 10), logo, desde 2006 que a Cata Tecidos Embalagens Industriais Ltda. obtém o benefício fiscal do diferimento e lançamento do ICMS nas operações internas com embalagens para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.

Outrossim, a consulta realizada ao site da SEFAZ/BA em 16/06/2016 (época dos pretensos fatos geradores objetos da autuação), demonstra que a Cata Tecidos Embalagens Industriais Ltda. está habilitada ao diferimento do ICMS nas aquisições internas de embalagens desde 19/05/2006, através da Habilitação nº 5153000-7 (Doc. 11), garante.

Além da habilitação para diferimento do ICMS nas aquisições internas de embalagens desde 19/05/2006, a Cata Tecidos Embalagens Industriais Ltda. também está habilitada ao diferimento

do ICMS nas operações internas com insumos e componentes desde 06/04/2016, conforme a Habilidade nº 9154.000-3 (Doc. 12), e diante do exposto, não restam dúvidas de que, à época dos fatos geradores, o adquirente (Cata Tecidos Embalagens Industriais Ltda.) das mercadorias (“Liner” e “Saco Sanfonado”) fornecidas estava habilitada ao diferimento do ICMS nas aquisições internas de embalagens e que, portanto, estas operações realizadas não são tributadas, conclui.

Nada obstante isso, a autuação fiscal entendeu que as mercadorias fornecidas foram destinadas à revenda, e que não estariam acobertadas pelo diferimento porque apesar de terem sido faturadas para Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (matriz de CNPJ 15.689.185/0001-60), foram entregues à CD Embalagens Ltda. e à Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (filial CNPJ 15.689.185/0002-41), relata.

Todavia, entende que a interpretação conferida pelo autuante não merece prosperar, uma vez que:  
a) as mercadorias não foram destinadas à revenda, e sim a processo de industrialização (embalagens);

b) a entrega das mercadorias à CD Embalagens Ltda. ocorreu em razão da venda à ordem decorrente da remessa para industrialização;

c) o envio das mercadorias à Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (filial CNPJ 15.689.185/0002-41) foi motivado pela venda à ordem decorrente da nota fiscal de transferência emitida pela Cata Matriz à Cata filial;

d) A Cata filial também está habilitada ao diferimento do ICMS em razão do benefício fiscal do PROBAHIA.

O fato de que as mercadorias não são destinadas à revenda, e que são embalagens aplicadas no processo produtivo da Cata Embalagens, mediante o serviço de industrialização por encomenda contratado junto à CD Embalagens Ltda. ou realizado na Cata Filial está demonstrado quanto acima explicitado e comprovado pelos documentos fiscais apresentados: notas fiscais de venda por conta e ordem da Norpack para a Cata, com previsão de entrega na CD Embalagens e na Cata Filial (vide Doc. 02 e Doc. 06); notas fiscais de Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem, destinadas à CD Embalagens e à Cata Filial (Doc. 03 e Doc. 07); notas fiscais de serviço de industrialização realizado pela CD Embalagens para a Cata (vide Doc. 04); notas fiscais de retorno de industrialização emitidas pela CD Embalagens e destinada à Cata (Doc. 05); e notas fiscais de transferência emitidas pela Cata Matriz e destinadas à Cata Filial (vide Doc. 08).

Giza que os documentos fiscais estão sendo apresentados por amostragem e requer, desde já, a juntada posterior de todos os documentos fiscais referentes às operações objeto da autuação fiscal, bem como a realização de diligência fiscal, com fulcro no artigo 145 do RPAF, com o fito de comprovar a inexistência de mercadorias destinadas à revenda, em razão dos documentos fiscais emitidos e em atendimento ao princípio da verdade material.

Ademais, há de se reiterar que a empresa Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (filial CNPJ 15.689.185/0002-41), assim como a matriz, também tem direito ao diferimento do ICMS nas operações internas com embalagens, pois está contemplada pela Resolução do Conselho Deliberativo do PROBAHIA nº 18/2004, publicada no Diário Oficial do Estado de 19 de outubro de 2004 (Doc. 13), que lhe garante, em seu artigo 1º, inciso II, alínea “b”, o diferimento nas operações internas com embalagens para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.

Diz mais: Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A (filial CNPJ 15.689.185/0002-41), cuja inscrição estadual é 106.136.355, também está habilitada para o diferimento nas operações internas com embalagens, insumos e componentes, conforme habilitação nº 009448.000-1 (Doc. 14).

Assim, não vê motivos para se considerar que as operações de saídas para a Cata Embalagens (Matriz ou Filial) são operações tributadas, haja vista que elas estão contempladas pelo diferimento previsto no artigo 2º, III, alíneas “a” e “e” do Decreto nº 6.734/97.

Menciona ter o CONSEF analisado situação semelhante envolvendo exatamente o mesmo contribuinte (NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.) e reconheceu que as operações envolvendo empresas beneficiadas pelo diferimento não são tributadas, trazendo decisão contida no Acórdão CJF 0434-12/08, além do Acórdão CJF 0288-11/08 reproduzido em sua Ementa.

O reconhecimento de que as operações realizadas estão contempladas com o diferimento do ICMS acarreta, por conseguinte, na total improcedência das infrações 01 e 02 do presente Auto de Infração, pois as duas estão interligadas e decorrem dos mesmos fatos.

Ante o exposto, requer seja declarada a improcedência total das infrações 01 e 02 em razão das operações realizadas não serem tributadas porque estão beneficiadas com o diferimento previsto no artigo 2º, III, alíneas “a” e “e” do Decreto nº 6.734/97.

Aborda, a seguir, acerca da impossibilidade da perda do benefício do Desenvolve nos casos de recolhimento a menor, uma vez que o artigo 18 do Decreto 8.205/2002 regulamenta as situações em que o contribuinte beneficiado pelo programa Desenvolve perderá o incentivo fiscal apenas naquele mês em razão do não recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo (parcela não incentivada), prevendo que nos casos em que o contribuinte não recolhe o ICMS apurado e declarado como devido no mês (parcela não incentivada) perderá o benefício fiscal naquele mesmo mês sobre a parcela incentivada.

Ou seja, a regra do *caput* somente se aplica quando o valor declarado pelo próprio contribuinte não é recolhido. Todavia, a regra contida no *caput* do artigo 18 do Decreto 8.205/2002 é aplicável tão somente aos casos em que se constata o não recolhimento total da parcela não incentivada, não se aplicando às situações em que o contribuinte, por algum equívoco, apura a menor o ICMS referente à parcela não sujeita à dilação do prazo, finaliza.

Diz que esta exceção à regra do *caput* do artigo 18 está expressamente prevista no § 3º do mesmo dispositivo regulamentar, o qual cópia, e, portanto, somente é aplicável a perda do benefício fiscal do Desenvolve em relação à parcela incentivada naquele mês quando o valor apurado pelo próprio contribuinte a título de parcela não incentivada não é recolhido. Nos casos em que o contribuinte apura a menor o imposto devido no mês e realiza o pagamento deste valor escriturado a menor na data regulamentar, permanece-lhe assegurado o benefício em relação à parcela calculada como incentivada naquele mês.

Traz, mais uma vez, a jurisprudência deste CONSEF que ao seu ver corrobora o quanto exposto e esclarece totalmente a correta interpretação conferida ao § 3º do artigo 18 do Decreto 8.205/2002: Acórdãos CJF 0039-12/15 e CJF 0390-11/14, este último que diz se referir “à infração 02”.

Analisando o artigo 18 do Decreto 8.205/2002 que estatui que “*a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês*”, tem como necessária se estabelecer a distinção entre não recolhimento e recolhimento a menor, o que foi feito por intermédio do § 3º do artigo 18 do Decreto 8205/2002, acrescentado pelo Decreto 11.913, de 30/12/2009, publicado no Diário Oficial do Estado de 31/12/2009.

Não cabem interpretações contrárias com fulcro em argumentos relativos à aplicação supostamente retroativa do mencionado dispositivo, porquanto o mesmo apenas tratou de esclarecer a necessária diferenciação, já existente, entre falta de pagamento e pagamento a menor, com a distinção das respectivas consequências legais, replica, trazendo ao arrimo de tal entendimento, Ementa dos Acórdãos CJF 0390-11/14, CJF 0196-12/17.

Nada obstante a clareza da redação do § 3º do artigo 18 do Decreto 8.205/2002 e da jurisprudência deste Egrégio CONSEF, firma ter a autuação fiscal ora impugnada imputado a pena de perda do benefício fiscal no mês por ter apurado ICMS a menor. Ou seja, em razão de pretenso erro na apuração dos valores do imposto (decorrente das supostas operações tributadas que deixou de oferecer à tributação porque foram operações contempladas pelo diferimento do ICMS), o

autuante impôs a penalidade da exigência antecipada do valor integral da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial.

Assevera que tal infração foi fundamentada no artigo 38 da Lei 7.014/96, que trata do não atendimento de condição para fruição de benefício fiscal. Todavia, conforme exposto acima, este dispositivo não se aplica ao caso em razão do quanto previsto no § 3º do artigo 18 do Decreto 8.205/2002, que traz como condição para a manutenção do incentivo fiscal do Desenvolve o recolhimento do imposto efetivamente apurado e escriturado pelo contribuinte, excepcionando os casos em que o ICMS é apurado a menor e tendo em vista a infração mencionar ainda o artigo 5º, do Decreto 16.983/2016, que incluiu o Parágrafo Único ao artigo 2º do Decreto 19.970/2016 (Regulamento da Lei nº 13.564 de 20 de junho de 2016), tal dispositivo não se aplica ao presente caso.

Esclarece que tal Lei 13.564, inovou o ordenamento jurídico para trazer uma condição à fruição de benefícios fiscais vigentes, qual seja: a realização do depósito no montante de 10% do valor do incentivo ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza e como o § 2º do artigo 1º da referida Lei determina que cabe ao Poder Executivo definir os procedimentos para o cálculo e o recolhimento do supracitado depósito, este somente passou a ser exigível com o advento do Decreto 16.970/2016, de 19 de agosto de 2016, reproduzido.

Invoca o teor do mencionado Decreto 16.970/2016 que prescreveu em seu artigo 2º que para os beneficiários do Desenvolve, o cálculo do depósito de 10% deve ter como base o valor do desconto obtido na liquidação antecipada da parcela do ICMS incentivada (prazo dilatado), conforme transcrição.

Historia que como o Decreto 16.970/2016 foi editado 19 de agosto de 2016, portanto, antes do fim do prazo para o recolhimento antecipado com o desconto aplicável ao mês corrente (agosto/2016), questionou-se se a sua aplicação seria imediata ou se ele somente seria aplicável a partir do mês subsequente (setembro/2016). Com o fito de sanar esta dúvida, foi editado o artigo 5º, do Decreto nº 16.983/2016, que incluiu o parágrafo único ao artigo 2º do Decreto nº 16.970/2016 (copiado), para esclarecer que os pagamentos antecipados realizados até 31/08/2016 não estariam sujeitos à realização do depósito instituído pela Lei nº 13.564, de 20 de junho de 2016. Ou seja, que ele somente seria exigido a partir de setembro de 2016.

Portanto, relata que o artigo 5º do Decreto 16.983/2016 é uma norma exclusivamente destinada a esclarecer o termo inicial da exigência da condição prevista na Lei 13.564/16, e não se aplica ao presente caso, pois a infração que é imputada não é a ausência de pagamento do depósito instituído pela Lei 13.564/16, e sim o suposto recolhimento a menor de ICMS decorrente de apuração a menor do imposto, por considerar operações pretensamente tributadas como não tributadas, sendo tal hipótese regulada pelo § 3º do artigo 18 do Decreto 8.205/02, e não pelo artigo 5º do Decreto 16.983/2016, como entendeu equivocadamente a autuação fiscal.

Frisa ter calculado e recolhido regularmente o depósito instituído pela Lei 13.564/16, e o fez exatamente de acordo com o quanto previsto no Decreto 19.970/2016, ou seja, aplicando o percentual de 10% sobre o valor do desconto na liquidação antecipada (incentivo fiscal do Desenvolve), e, portanto, que o presente Auto de Infração está em desacordo com o quanto previsto na legislação do Desenvolve (§ 3º do artigo 18 do Decreto 8.205/2002) e com a jurisprudência deste CONSEF (Acórdãos CJF 0039-12/15, CJF 0390-11/14 e CJF 0196-12/17), devendo ser julgado totalmente improcedente.

Sustenta se revelar totalmente abusiva a multa aplicada no patamar de 60% do tributo devido, o que representa manifesta constitucionalidade por ofensa aos artigos 37 e 150, inciso IV da CF/88, uma vez que a multa aplicada no presente caso é totalmente desproporcional por representar mais da metade do valor da infração cometida, importando em verdadeiro confisco.

A esse respeito, frisa que o STF negou provimento ao Agravo Regimental interposto pela União (Fazenda Nacional) no RE 523.471, reconhecendo que o princípio constitucional da vedação ao confisco se aplica às multas, e não apenas aos tributos, e a abusividade de multa de 60%, que

ultrapassa e muito o valor declarado inconstitucional pelo STF, reproduzindo trecho da mencionada decisão.

Sustentando comprovado, portanto, o descabimento da penalidade imposta, em caráter absolutamente desproporcional à infração inexistente que lhe foi imputada, requer que seja imediatamente afastada a multa aplicada de 60% do valor do suposto imposto devido, sob pena de violação ao artigo 150, inciso IV da CF, ou, ao menos seja ela reduzida a percentuais condizentes com o entendimento exarado pelo STF.

Finaliza, pleiteando seja reconhecida a nulidade/improcedência do Auto de Infração, tendo em vista:

- A ausência de descrição clara e precisa da infração acaba por trazer insegurança quanto à conduta imputada e cerceia o seu direito de defesa, por infringir os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, incisos LIV e LV da CF), devendo, portanto, ser declarada a nulidade do Auto de Infração, com base no artigo 18, II, e IV, “a” do RPAF/99;
- As operações realizadas estavam contempladas com o diferimento do ICMS previsto no artigo 2º, III, alíneas “a” e “e” do Decreto 6.734/97, em razão do benefício fiscal do PROBAHIA concedido ao adquirente das mercadorias, devidamente habilitado para usufruir do diferimento, acarretando, por conseguinte, na total improcedência do Auto de Infração;
- A perda do benefício fiscal do Desenvolve aplicada no Auto de Infração está em desacordo com o quanto previsto na legislação do Desenvolve (§ 3º do artigo 18 do Decreto 8.205/2002) e com a jurisprudência deste CONSEF (Acórdãos CJF 0039-12/15, CJF 0390-11/14 e CJF 0196-12/17), devendo ser julgada totalmente improcedente a cobrança antecipada e integral da parcela incentivada do Desenvolve.
- A multa aplicada no percentual de 60% do valor do imposto supostamente devido é excessivamente abusiva e confiscatória, em ofensa aos artigos 37 e 150, inciso IV da CF, devendo ser cancelada, ou reduzida a patamar razoável.

Em respeito ao princípio da verdade material, nos termos do artigo 145 do RPAF/99, requer seja o presente processo convertido em diligência, e que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova em Direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar que as operações de saída por ela realizadas estavam contempladas com o diferimento do ICMS previsto no Decreto 6.734/97 (PROBAHIA).

Por fim, declara serem autênticas as cópias dos documentos ora acostados, nos exatos termos do artigo 425, IV do CPC/2015, requerendo, por derradeiro, que todas as intimações, através da Imprensa Oficial, sejam publicadas em nome do advogado, no endereço indicado, sob pena de nulidade.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 213 a 219, esclarece ser a autuada beneficiária do programa de incentivo fiscal DESENVOLVE, conforme Resolução 51/2006 (fl. 14).

Aponta que as saídas de mercadorias por ela produzidas e alcançadas pelo artigo 1º, da mencionada Resolução são beneficiadas pelo incentivo fiscal previsto no inciso II do mesmo dispositivo.

Portanto, a apuração do ICMS da Autuada deve obedecer a Legislação Tributária aplicável, especialmente o Decreto 8.205/02 e a Portaria nº 27/2009.

Logo, à vista de ter promovido saídas de mercadorias tributadas como não tributadas culminou em recolhimento a menor do ICMS, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício fiscal, sendo que, qualquer omissão de recolhimento do ICMS enseja em recolhimento a menor da parcela não sujeita à dilação assim como da parcela sujeita ao benefício fiscal de dilação do prazo de recolhimento.

Assegura ser o fato narrado de forma clara e concisa no texto da infração.

Quanto ao mérito, aponta que o fato ocorrido e verificado na ação fiscal, que culminou na exigência do ICMS de R\$297.898,06, foi de a autuada ter promovido saídas de mercadorias tributadas como não tributadas, e o motivo de tal ocorrência foi ter promovido saídas com diferimento do imposto em operações não amparadas por tal instituto.

Indica que as vendas realizadas foram para o contribuinte CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., matriz e filial, fabricante de embalagens de tecidos, fios, fitas, alças, cadarços, tecidos técnicos, lonas, sacos e geotêxtil, conforme comprovam as Resoluções PROBAHIA 14/2006 (fl. 28), 14/2015 (fl. 29), e 18/2004 (fls. 26 e 27).

Tais resoluções concedem à CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., matriz e filial, o benefício do diferimento nas operações internas com insumos e embalagens para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes, conforme alínea “b”, do inciso I, do artigo 1º das mencionadas Resoluções.

As fls. 23 a 25 captura, diretamente do *site* da CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA. portfólio dos seus produtos ofertados ao mercado, estando comprovado, serem sacos (embalagens) e tecidos utilizados na fabricação de sacos (também embalagens).

Deixa claro e esclarecido ter promovido visita técnica, *in loco* ao estabelecimento da CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., matriz, estabelecida na Rua dos Plásticos, nº 315, no Polo Petroquímico de Camaçari, Camaçari-BA, em verificação aos produtos por ela fabricados.

Tem como comprovado nesta ação fiscal ter a empresa autuada promovido saídas, a título de vendas de produção do estabelecimento, conforme demonstrativo de fls. 07 a 13, de sacos e embalagens, mercadorias utilizadas/consumidas no mercado por diversos ramos de atividade econômica, passíveis de revenda, e aqueles sacos/embalagens vendidos pela autuada, para a CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA. são passíveis de ter como destino a revenda.

Ressalta haver prova do fato, não apenas uma, mas as mesmas estão evidenciadas às fls. 10 a 13. Nas remessas dessas mercadorias para CD EMBALAGENS LTDA. (coligada/controlada/interdependente da CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA.), sendo que as mercadorias alienadas para a CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA. foram efetivamente remetidas e entregues à CD EMBALAGENS LTDA. Apresenta “print” do espelho da situação cadastral da empresa CD EMBALAGENS LTDA.

Fala terem sido as mercadorias remetidas para o contribuinte CD EMBALAGENS LTDA., cuja atividade econômica não lhe parece utilizar sacos como matéria-prima e, também, embalagem dos seus produtos, sendo o CFOP dessas operações 5923 (remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem).

Rebate a declaração de fl. 49, com esclarecimento estanque à lide, que as “*Explicações sobre o processo produtivo da Cata*” já foram prestadas bem antes do curso da ação fiscal (e não “durante a fiscalização”), tendo o autuante promovido, anteriormente, verificações na CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., sendo que o resultado poderá ser consultado no banco de dados da SEFAZ, observando que por questões de sigilo fiscal é impedido de apresentar detalhes.

Questiona, a seguir, o momento no qual a autuada buscou informações junto às empresas Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A e CD Embalagens Ltda., que emitiram descritivos dos processos produtivos referentes aos produtos adquiridos pela Cata Tecidos e Embalagens Industriais S/A não deixando claro se “buscou” essas “informações” antes ou se depois da lavratura do Auto de Infração 279757.0003/20-0, opinando que teria sido posteriormente.

Aponta que o citado, “*Doc. 15*”, fls. 208 a 210, não contém “descritivos dos processos produtivos” e sim, duas “*DECLARAÇÕES*”.

Destaca o fato de que a pessoa que subassina a “DECLARAÇÃO” da CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., na função de Diretor Presidente (fl. 209), também representa a CD EMBALAGENS LTDA. como “administrador não sócio” (fl. 210).

Diz demonstrar de forma clara o que vem a ser o “saco de Liner” e sua aplicação sem toda essa parafernália descrita das fls. 49 às fls. 54, e o que se busca, aqui, é determinar se a mercadoria sem enquadra como matéria-prima, material secundário ou material de embalagem no processo produtivo da CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA.

Se não pode ser revendida no estado no qual foi adquirida. Assim, nada melhor do que a visualização da sua aplicação. Plota imagens de “big bag com Liner”, “caixa revestida com Liner”, “saco de ráfia revestido com Liner” e “saco sanfonado”.

Questiona se esse processo de “*industrialização*” realizado pela CD EMBALAGENS LTDA. seria tão complexo que não poderia ser realizado pela CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA, e se atendo exclusivamente à Legislação pertinente de que trata a matéria objeto desta ação fiscal, explicita que o contribuinte, através da Resolução DESENVOLVE 51/2006 (fl. 14), obteve o benefício fiscal para, conforme o *caput* do artigo 1º, “*produzir filmes termoplásticos, sacos, sacolas e filmes técnicos, compostos, produtos transformados e derivados de produtos químicos básicos e intermediários*”.

Já a empresa CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., estabelecimento matriz, obteve o benefício fiscal do Crédito Presumido (*caput* do artigo 1º), Resolução PROBAHIA 14/2006 e 14/2015 (fls. 28 e 29), “*nas operações de saídas de fios e fibras artificiais e sintéticas, fitas, alças, caderços, tecidos, lonas, sacos e geotêxtil*”.

Indica que um dos produtos beneficiados pela CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA. é saco. Ou melhor, no plural: sacos, tendo a Autuada vendido SACO LINER (fl. 30) e SACO SANFONADO (fl. 31) para a CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA.

Assim como o SACO LINER o SACO SANFONADO é um produto final para a autuada também o pode ser para a adquirente, nada a impede da revenda. É uma mercadoria pronta para comercialização e uso. Não se classifica como matéria-prima, material secundário ou material de embalagem. Logo, não está amparada pelo benefício do diferimento.

E a interpretação dos dispositivos legais não pode ultrapassar o que prescreve o artigo 111, do CTN, devidamente copiado.

Ainda quanto a esse “*vai e vem de liner*” não há como não ponderar as alegações da autuada quando comprovou a emissão de Notas Fiscais pela CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., fls. 149 a 193, de “Transferência de Produção do Estabelecimento”, CFOP 5151, com descrição da mercadoria “LINER POLIETILENO”. Ou seja, sacos de “liner” por ela produzidos...é o que diz a documentação fiscal, ao que tudo indica, idênticos aos que adquiriu da autuada.

Em se tratando da alegada “*perda do benefício do DESENVOLVE*” o fato decorre de restrita obediência ao que prescreve o artigo 5º do Decreto nº 16.983/16 (fls. 15 a 22).

Não ter recolhido a parcela devida ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza do valor exigido é impedimento à autuada para gozo do benefício da dilação da parcela prevista na Resolução DESENVOLVE 51/2006 (fl. 14), a partir do mês de setembro de 2016, pontua.

Após reprodução de trecho do Decreto 16.970/2016, aduz que nos meses anteriores a setembro de 2016 foi considerado o desconto previsto na citada Resolução DESENVOLVE 51/2006 (objeto do Auto de Infração 279757.0002/20-4).

A citação de fl. 62, não guarda relação direta com o valor exigido. Isto porque a exigência aqui discutida diz respeito só, e somente só, ao ICMS que nem mesmo foi destacado e registrado na sua escrita fiscal. Logo, também, não foi recolhido na forma do § 5º, do artigo 18, do Decreto 8.205/2002 (reforça ainda mais a acusação), ou seja, a empresa não o recolheu em momento algum, tanto assim que está sendo exigido no Auto de Infração em discussão.

Ressalta que, cumulativamente, não foi recolhido o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, e nem poderia uma vez que os valores não foram escriturados: o imposto foi diferido.

Conclui que no pedido de diligência, desmotivado, se requer “*posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar que as operações de saída por ela realizadas estavam contempladas com o diferimento do ICMS previsto no Decreto nº 6.734/97 (PROBAHIA)*”.

O artigo 23 do Decreto 7.629/97 determina o prazo de dez dias para juntada de documentos o que não ocorreu até a presente data, não restando dúvidas a partir de todas as provas acostadas ao Processo Administrativo Fiscal, inclusive muitas pela própria autuada, de que as operações que realizou com a CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., relacionadas no demonstrativo de fls. 07 a 13 não estão beneficiadas pelo diferido previsto nas Resoluções DESENVOLVE 18/2004 (fls. 26 e 27), 14/2006 e 14/2015 (fls. 28 e 29), por não se classificarem como matéria-prima, material secundário ou material de embalagem. São mercadorias com características de revenda: sacos.

Presentes na sessão de julgamento, os advogados da empresa, Dr. Victor Pereira, OAB/BA 30.664 e Dr. Rafael Figueiredo OAB/BA 26.086, que em sede de sustentação oral chamaram a atenção de que as mercadorias comercializadas são produtos utilizados pela empresa adquirente em seu processo industrial, conforme detalhado, sendo facilmente afastável a acusação, arguindo ainda ter sido o seu direito de defesa cerceado, diante do entendimento de terem sido trazidos em sede de informação fiscal novos argumentos, aos quais não teve acesso, reforçando o pedido de nulidade.

Apresentou imagens dos produtos, bem como do fluxo da operação realizada entre a autuada, e as empresas Cata Embalagens (matriz e filial), ambas habilitadas no Programa PROBAHIA e CD Embalagens.

Por fim, como consequência de as operações serem consideradas tributadas, segundo a acusação, argumenta que uma vez acatado este entendimento, a aplicação da pena foi diferente do previsto na legislação, especialmente quanto ao Programa Desenvolve, invocando o § 3º, do artigo 18 do Decreto 8.205/02, garantindo, inclusive, que efetuou o depósito do Fundo de Combate à Pobreza, tendo o entendimento do autuante “revogado” a legislação pertinente.

Reforça o pedido de apego a verdade material e respeito aos direitos do contribuinte.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

A menção por várias vezes, de duas infrações, por parte da defesa, se constitui em equívoco, acredo, vez que o presente Auto de Infração possui apenas uma infração, como já firmado anteriormente.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Cientificação de Início de Ação Fiscal em 03/01/2020 (fl. 05), encaminhada através do DTE, mensagem 146.968, cuja leitura e ciência ocorreu na mesma data.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 06 a 13, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 34.

Já a ciência da lavratura do Auto de Infração se deu através da transmissão de Intimação para Tomar Ciência e Efetuar Pagamento de Auto de Infração ou Contestação, pelas mensagens 155.454 e 155.490 do DTE, em 30/03/2020, com ciência e leitura também na mesma data (fls. 35 a 37).

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de estabelecimento industrial com atividade de “fabricação de embalagens de material plástico”, estabelecido no município de Camaçari, conforme se verifica à fl. 04.

O autuante, quando do lançamento, descreveu a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

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

Observo que em relação a colocação do autuante relativamente ao Decreto 7.629/97, em verdade, o mesmo, que aprovou o RPAF, data de julho de 2009, e não de 2007, atribuindo tal equívoco a engano do autuante, o mesmo ocorrendo com a menção às “Resoluções DESENVOLVE 18/2004, 14/2006 e 14/2015”, uma vez que as mesmas são Resoluções do Programa PROBAHIA.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, o que passo a fazer neste momento.

Sustenta a autuada nulidade do Auto de Infração, diante de seu entendimento de que o artigo 129, § 1º, inciso V do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), é requisito indispensável do mesmo a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos pelo contribuinte, em atenção ao princípio da fundamentação legal, não tendo sido possibilitado o exercício pleno dos seus direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Tal pedido se encontraria sustentado pelo artigo 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF/99, diante do fato de que na fundamentação legal da infração estão indicados os artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96 que não guardariam correlação com a ocorrência suscitada no Auto de Infração.

A este respeito, esclareço inicialmente, a bem da verdade, não ter a fiscalização qualquer obrigação ou norma impositiva que determine ser necessário apresentar ao contribuinte quais seriam as premissas adotadas para a autuação, e sim, apenas e tão somente aquele dever de aplicar a legislação vigente relativa à matéria objeto do lançamento tributário, com as devidas indicações legais, o que ocorreu.

E justifico: em primeiro lugar, pelo fato de que o lançamento foi feito em atenção não somente à legislação do ICMS (Código Tributário Nacional, Lei Complementar 87/96, COTEB, Lei 7.014/96 e RICMS/12), como, igualmente, em atenção a todo o arcabouço normativo, tendo o demonstrativo sido explícito o suficiente para que o acusado compreendesse com exatidão, qual o teor da acusação que lhe foi imposta, valores, base de cálculo, data das ocorrências, multa aplicada, enfim, possibilitasse de forma ampla e plena o exercício do direito de defesa e do contraditório.

Segundo, por motivo de que ao longo da tramitação processual o sujeito passivo teve ciência plena da autuação, dos documentos autuados, com suas respectivas chaves de acesso, datas de emissão, emissores, mercadorias, valores, e demais dados essenciais para identificação de cada um dos documentos fiscais arrolados na empresa, na forma dos demonstrativos elaborados, devidamente entregues ao sujeito passivo, na forma de encaminhamento via DTE como se verifica na fl. 36 dos autos, reitero.

Também foi franqueada, ao contribuinte, a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive, e sobretudo, a apresentação de elementos de prova e argumentos, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo conhecimento.

Assim, o lançamento foi realizado após trabalho fiscal, onde a empresa teve pleno conhecimento dos fatos e elementos levantados pela fiscalização.

Quanto aos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96 a que a defesa se apega para pleitear a nulidade do lançamento, esclareço que o artigo 19 do RPAF/99, determina:

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

Embora se reconheça que os mencionados artigos não são os melhores para se enquadrar a infração apurada, o fato de a empresa autuada ter vindo ao feito, contraditando-o em sua totalidade, trazendo fluxogramas e fotos, é a prova cabal de ter entendido o móvel da autuação, além do que o artigo 18, § 1º do mencionado diploma regulamentar, prevê os procedimentos a serem adotados em tais hipóteses:

*“§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo”.*

Logo, não vislumbro qualquer cerceamento do direito de defesa, sequer restrição ao exercício do contraditório por parte do sujeito passivo, ou insegurança quanto a acusação, razão pela qual tenho como superada a preliminar posta, diante de seu não acolhimento.

As decisões administrativas colacionadas na peça defensiva, não se prestam, neste caso, a amparar o pleito defensivo, motivo pelo qual não podem ser consideradas.

Em relação ao pedido de nulidade posto em mesa, pelos advogados da empresa diante do fato de não terem tido conhecimento e oportunidade de se manifestar frente a informação fiscal prestada, inicialmente reproduzo o teor do artigo 127, § 7º:

*“§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18”.*

Por este motivo, com a devida *vénia* aos nobres defensores, da leitura da informação fiscal prestada, se depreende que não foram trazidos fatos ou documentos novos que não tivessem em momento anterior sido postos nos autos, o que me leva a não acolher tal argumento.

Relativamente ao pedido para realização de diligência, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.*

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder as SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes, bem como se apresentam como suficientes para a solução da demanda.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte.

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, a respeito de tal tema, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

*“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.*

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

*“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.*

*Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.*

*Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.*

Este julgador se encontra plenamente em condições, pois, de analisar e decidir o feito, sem que se faça necessária qualquer outra providência acessória.

No mérito, a autuação reside no fato de o autuante ter considerado que as operações de venda de mercadorias realizadas pela empresa autuada, amparadas por diferimento do imposto, deveriam ser tributadas, pelo fato de se caracterizarem como produtos a serem revendidos pela adquirente, e não como insumos para industrialização, o que teria implicado em recolhimento a menor de parcela do ICMS previsto pelo Programa DESENVOLVE.

Suporta a acusação, o demonstrativo encartado às fls. 07 a 13 dos autos, sendo o mesmo relativo apenas a dois produtos: “sacos sanfonados para big bag sem solda e saco liner”.

Dos documentos existentes no feito, se constata que a autuada, empresa beneficiária do Programa DESENVOLVE, conforme Resolução 51/2006 (fls. 14 e 14-v), efetuou operações de comercialização dos produtos acima enumerados com a empresa Cata Tecidos e Embalagens Industriais Ltda., estabelecimentos matriz e filial, localizados no estado da Bahia, fazendo a entrega dos mesmos à empresa CD Embalagens Ltda., em operação de Remessa por Conta e Ordem de Terceiro, como se depreende dos documentos de fls. 30 e 31.

Diante do fato de estar a empresa destinatária em seus estabelecimentos, amparada pelos benefícios fiscais instituídos pelo programa PROBAHIA, de acordo com as Resoluções de número 14/2015 (fl. 29), e 18/2004 (fls. 26 e 27), respectivamente.

Tais Resoluções, estabelecem em seus artigos 1º que:

*Conceder à indústria CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., CNPJ nº 15.689.185/0001-60 e IE nº 012.211.878NO, a se instalar em Camaçari, os seguintes benefícios:*

(...)

*II – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas seguintes hipóteses:*

(...)

*b) nas importações e nas operações internas com insumos e embalagens, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes". (Resolução 14/2015).*

E:

*“Conceder à indústria CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., CNPJ nº 15.689.185/0002-41 e IE nº 106.136.355NO, a se instalar em Camaçari, os seguintes benefícios:*

(...)

*II – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas seguintes hipóteses:*

(...)

*b) nas importações e nas operações internas com insumos e embalagens, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes". (Resolução 18/2004).*

Ou seja: ao efetuar as vendas mencionadas anteriormente, objeto da autuação, a autuada/vendedora atentou para o fato de que tais operações estariam amparadas pelo diferimento, por força dos dispositivos acima enunciados, agindo em conformidade com as regras comerciais, civis e tributárias.

Não pode, em momento posterior, a fiscalização lhe querer impor apenação pelo fato de o estabelecimento adquirente dar destinação diversa ao produto, ao não realizar sobre o mesmo qualquer processo de industrialização, e simplesmente o revender para terceiros.

A legislação não prevê tal hipótese, para que o estabelecimento vendedor, no caso presente, a autuada, venha a ser responsabilizado solidariamente por qualquer desvio da mercadoria, por parte de outrem.

Desta maneira, somente teria responsabilidade acerca das operações realizadas com a vendedora, respeitando a sua condição de habilitada para operar com diferimento em tais situações, o que poderia ensejar, num primeiro momento, a nulidade da autuação por ilegitimidade passiva.

Todavia, esta questão pode vir a ser superada, se constatarmos que, de fato, não se vislumbra qualquer conduta delitiva ou contrária à legislação por parte da autuada, a qual obedeceu ao regramento vigente, quando da realização de operações com “sacos sanfonados para big bag” e “sacos liner”.

Acaso fossem tais produtos destinados a simples revenda, por parte da adquirente, como pressupõe a fiscalização, a autuação deveria ser dirigida a empresa CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS S. A., esta sim, responsável tributária por eventual fraude na aquisição das mercadorias, o que a mesma nega, asseverando em documento devidamente firmado por seu responsável legal e constante à fl. 209, o mesmo acontecendo com a empresa CD EMBALAGENS LTDA., (fl. 210), empresa onde foram as mercadorias entregues, por conta e ordem da CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS S. A.

E aqui posso mencionar como base da presente posição, o teor do artigo 100 do CTN, ao dispor:

*“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.*

As Resoluções do PROBAHIA que concedem diferimento às operações de aquisições de insumos por parte da adquirente dos produtos autuados, se enquadram perfeitamente na condição de ato normativo expedido por autoridade administrativa, de que nos fala a legislação, e além disso, no mesmo sentido, invoco o teor da Solução de Consulta 97, da então Secretaria da Receita Federal, através do DISIT 07, em 15/04/2003, cuja ementa reza:

**“ASSUNTO: Imposto de Produtos Industrializados - IPI**

*EMENTA: SUSPENSÃO. DECLARAÇÃO DA COMPRADORA. EXONERAÇÃO DA VENDEDORA. Em se tratando de suspensão de IPI regulada pelo art. 29 da Lei 10.637/2002 e art. 17 da IN 296/2003, a vendedora, agindo de boa-fé, e desde que se certifique da autenticidade formal da declaração firmada pela compradora, exime-se de responsabilidade pela veracidade e cumprimento do declarado”.*

E aqui é de pouca ou nenhuma relevância, o fato da mesma pessoa assinar os dois documentos, vez que na legislação comercial e societária se encontra prevista a existência de empresas coligadas, interdependentes, e com outras vinculações, sem que isso represente qualquer burla à mesma.

Logo, tendo as operações realizadas pela autuada sido feita na mais perfeita legalidade, não lhe cabe neste caso específico, qualquer imputação de infração à legislação tributária, motivo pelo qual, voto no sentido de que a autuação é improcedente.

Em razão da posição acima exposta, ficam prejudicadas as demais alegações defensivas arroladas em sede de impugnação.

Finalmente, diante da solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas através de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte, passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199, de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia, no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes, para dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Tendo em vista as observações do autuante em sede de informação fiscal, recomendo ao órgão competente analisar a possibilidade, respeitado o prazo decadencial, de procedimento de fiscalização, para verificação acerca da operação na Cata Embalagens, no sentido de apurar a efetiva industrialização dos produtos “saco sanfonado” e “saco liner”.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0003/20-0**, lavrado contra **NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto n 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR