

PROCESSO - A. I. Nº 279691.0025/19-3
RECORRENTE - GLOBALPACK DO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 2ª CJF nº 0128-12/21-VD
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/05/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0098-12/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** EMBALAGENS DE POTE TODDY 800 G RESINA. **b)** EMBALAGENS DE POTE TODDY 400 G RESINA. **c)** FR BOTI BABY ÁGUA DE COLÔNIA 100 ml. SAÍDAS DE PRODUTOS ADQUIRIDOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. INADMISSIBILIDADE DO RECURSO. O requisito ou pressuposto para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração, é que a decisão da Câmara de Julgamento Fiscal tenha reformado no mérito, em julgamento de Recurso de Ofício, a de 1ª Instância em processo administrativo fiscal, o que não ocorreu. Mantida a Decisão recorrida. Pedido **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração interposto em relação ao Acórdão CJF nº 0128-12/21-VD, que manteve a Decisão de piso, em sede de Recurso Voluntário, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/12/2019, no valor de R\$ 499.527,52, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, abril, maio e agosto a dezembro de 2017 e fevereiro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$333.898,51, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta na Descrição dos Fatos que esta infração se refere às saídas do produto POTE TODDY 800 G RESINA, fabricado em outras unidades da federação, amparadas indevidamente com diferimento.

Infração 02 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, março, julho, setembro e outubro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$160.542,28, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta na Descrição dos Fatos que esta infração se refere às saídas do produto POTE TODDY 400 G RESINA, fabricado em outras unidades da federação, amparadas indevidamente com diferimento.

Infração 03 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de abril de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.086,73, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta na Descrição dos Fatos que esta infração se refere às saídas do produto FR BOTI BABY ÁGUA DE COLÔNIA 100ML, fabricado em outras unidades da federação, amparadas indevidamente com diferimento.

A 4ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão JJF nº 0249-04/20-VD (fls. 159 a 163), com base no voto a seguir transcrito:

“As acusações que versam nos presentes autos estão postas na forma abaixo reproduzidas:

1 – “Deixou de recolher ICMS no montante de R\$333.898,51, no período de fevereiro/17 a fevereiro/18, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Esta infração refere-se as saídas de POTE TODDY 800 G RESINA, fabricados em outras unidades da federação, amparadas indevidamente com diferimento. Segue no anexo da infração a memória de cálculo com a apuração do imposto devido”.

2 - “Deixou de recolher ICMS no montante de R\$160.542,28, nos meses de fevereiro e março/17, julho/17 e setembro e outubro/17, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Esta infração refere-se as saídas de POTE TODDY 400 G RESINA, fabricados em outras unidades da federação, amparadas indevidamente com diferimento. Segue no anexo da infração a memória de cálculo com a apuração do imposto devido”.

3 - “Deixou de recolher ICMS no montante de R\$5.086,73, no mês de abril/18, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Esta infração refere-se as saídas de FR BOTI BABY ÁGUA DE COLÔNIA 100 ml, fabricados em outras unidades da federação, amparadas indevidamente com diferimento. Segue no anexo da infração a memória de cálculo com a apuração do imposto devido”.

Conforme se verifica acima, as acusações tratam de exigência de imposto relacionado a saídas de mercadorias consideradas com amparo no diferimento do imposto, as quais, no entendimento do autuante, não encontram guarida na legislação tributária para aplicação do tratamento empregado pelo autuado, pelo fato de se referirem a saídas de embalagens fabricadas em outras unidades da federação, por isso, tratam de saídas de produtos que deveriam ter sido ser tributados normalmente.

O autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração em face de manifesto equívoco no enquadramento legal da infração que lhe fora imputada. Não é isto que vejo na autuação.

O enquadramento legal considerou como infringidos os artigos 2º, I e 32 da Lei nº 7.014/96, os quais se referem, respectivamente a incidência do ICMS nas operações de saídas de mercadorias tributáveis, consideradas indevidamente como alcançadas pelo diferimento do imposto, portanto, consideradas não tributáveis para aquelas operações praticadas, enquanto o art. 32 se refere a data em que o imposto deveria ter sido recolhido, o mesmo ocorrendo em relação ao art. 332, I do RICMS/BA, também indicado.

A questão do diferimento do imposto, cuja especificidade está contida no art. 7º e seguintes da mesma lei, apesar de não ter sido citado no enquadramento legal, não resulta em ocorrência de erro material do lançamento, visto que, a acusação não exige imposto diferido em face de ocorrência do termo final para o diferimento, e está posta de forma clara que se trata de exigência de imposto “em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Esta infração refere-se as saídas de POTE TODDY 800 G RESINA, fabricados em outras unidades da federação, amparadas indevidamente com diferimento”. Tal fato se encontra consignado também nas infrações 02 e 03, modificando apenas os produtos comercializados.

Observe-se que os demonstrativos elaborados pelo autuante, juntados aos autos e citados na inicial, indicam que as infrações apuradas se relacionam a “operações tributadas como não tributadas – saídas com diferimento de produtos fabricados em outra unidade da federação”, situação esta que ofereceu, ao autuado, plena condição para o exercício da defesa, o que ocorreu.

Pelo fato de não vislumbrar qualquer prejuízo ao autuado e nenhuma prejudicialidade no lançamento, afasto a arguição de nulidade suscitada pela defesa.

No tocante ao mérito da autuação o autuado arguiu sua improcedência asseverando que as operações que praticou estão amparadas pelo diferimento previsto pelo art. 2º, inciso XIV do Decreto nº 6.734/97, por se tratar de saídas internas destinados a fabricante de produtos derivados de cacau e de chocolates que possuem habilitação para operar no regime de diferimento (infrações 01 e 02), e com base no inciso XXXIX, do mesmo artigo, no caso de saídas internas destinadas à utilização como insumo em estabelecimento industrial de contribuinte fabricante de cosméticos (infração 03), situações estas que fez constar no campo “informações complementares” dos documentos fiscais emitidos.

Analisando os dispositivos supra, mencionados pelo autuado para respaldar seu procedimento, temos o seguinte:

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido:

(...)

XIV - nas operações internas com açúcar, soro de leite e embalagem destinadas a estabelecimento de contribuinte fabricante de produtos derivados do cacau e de chocolates (CNAE - Fiscal 1093-7/2001), que tiverem obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal ou financeiro concedido por este Estado, mediante Resolução do Conselho competente, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização; **(Redação do inciso dada pelo Decreto Nº 14249 DE 20/12/2012).**

XXXIX - nas operações internas das mercadorias a seguir indicadas, destinadas à utilização como insumo em estabelecimento industrial de contribuinte fabricante de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene pessoal que tiver obtido, mediante Resolução do Conselho competente, aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido por este Estado, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização:

(...)

f) frascos e potes plásticos - NCM 3923.30.00;

Sob o ponto de vista da norma regulamentar acima posta, o procedimento do autuado estaria correto na medida em que praticou operações de saídas internas para contribuintes habilitados a operar no regime do diferimento, na situação posta. Ocorre, entretanto, que o autuado não atentou para a regra disposta pelo § 7º do mesmo decreto, que assim se expressa:

§ 7º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo para as operações internas somente serão aplicadas sobre as mercadorias industrializadas neste Estado. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 16738 DE 20/05/2016).

Nesta condição, o diferimento só ocorre para as mercadorias industrializadas neste Estado, enquanto que a exigência tributária recai sobre produtos que foram fabricados em outras unidades da federação, portanto, não sujeitos ao diferimento, cujas saídas são tributadas normalmente.

Aliás, não se pode perder de vista, que as aquisições pelo autuado destes produtos adquiridos em outros estados, geraram créditos fiscais nas entradas, enquanto as operações de saídas ocorreram sem tributação, ocasionando um acúmulo de crédito fiscal não previsto pela legislação.

Considerando, por fim, que o autuado não impugnou os cálculos apresentados pelo autuante constantes às fls. 08 a 17, entendendo subsistente a autuação, na medida em que as operações objeto da autuação deveriam ter sido tributadas normalmente, ante as razões acima expostas.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.”

O Autuado interpôs Recurso Voluntário, com supedâneo no Art. 169, I, “b” do RPAF/99, tendo a 2ª CJF decidido pelo seu Não Provimento, mantendo a Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão CJF nº 0128-12/21-VD (fls. 226 a 233), com base no voto a seguir transcrito:

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF, inconformado com a decisão da 4ª JJF que julgou Procedente o presente Auto de Infração, no valor original de R\$499.527,52, em decorrência de falta de pagamento do imposto em razão de operações tributáveis como não tributáveis, para as três infrações imputadas, sendo que a primeira é para o produto “POTE TODDY 800 G RESINA”, a segunda é da mercadoria “POTE TODDY 400 G RESINA” e a terceira e última é “FR BOTI BABY ÁGUA DE COLÔNIA 100 ml”, para os exercícios de 2017 e 2018.

De início, informo que irei inverter as alegações feitas pelo recorrente, pois em suas razões, discorreu sobre os fatos de mérito primeiro, e, depois, vieram as alegações de nulidade.

*Nas argumentações de **nulidade do Auto de Infração por erro/equívoco de enquadramento legal ou capitulação equivocada**, a recorrente trouxe a explicação de que tais dispositivos expostos nos autos, não condizem com as condutas que teriam ensejado o lançamento. Pontua que a autuação foi atribuída a infringência aos artigos 22, inciso I e 32 da Lei nº 7.014/96, os quais, tratam de matérias alheias aos fatos narrados, quais sejam, a descrição da hipótese de incidência do ICMS e os locais e procedimentos corretos para recolhimento do imposto.*

Contesta ainda, que houve erro no enquadramento legal: a capitulação da infração, não guarda relação com os fatos narrados no Auto de Infração, que abordam o suposto diferimento indevido do ICMS, matéria que é tratada com especificidade pelos artigos 7º e seguintes da Lei nº 7.014/96, e não pelos artigos 22 ou 32 da mesma lei, como arguiu o Fisco. Sustenta fragilidade do lançamento quanto à matéria tributável, bem como, ao fato que teria gerado a obrigação tributária.

Disse que só entendeu as razões da autuação após as argumentações da decisão de Primeira Instância, e sustenta que houve prejuízo para a devida defesa da recorrente, pois se “soubesse disso teria produzido provas específicas nesse sentido (ocorrência de industrialização no Estado da Bahia) desde a impugnação”, no qual cerceou os argumentos postos.

Na análise dos documentos (demonstrativos), dos dispositivos que embasaram a autuação e dos fatos narrados desde a: impugnação; informação; decisão de primeira instância e as razões recursais que aqui foram colocadas para anular o Auto de Infração, não encontro nenhuma nulidade que se possa prosseguir.

Os demonstrativos, não contestados pelo recorrente os cálculos, já demonstram (as entradas e saídas dos produtos não industrializadas no Estado da Bahia), que a descrição da autuação está alinhada com os fatos discutidos. Portanto, não há erro no enquadramento dos dispositivos, pois como bem asseverado pelo relator primário da decisão que “...os demonstrativos elaborados pelo autuante, juntados aos autos e citados na inicial, indicam que as infrações apuradas se relacionam a “operações tributadas como não tributadas – saídas com diferimento de produtos fabricados em outra unidade da federação”, situação esta que ofereceu, ao autuado, plena condição para o exercício da defesa, o que ocorreu. Pelo fato de não vislumbrar qualquer prejuízo ao

autuado e nenhuma prejudicialidade no lançamento...”, assim afastada novamente a arguição de nulidade suscitada, agora, na fase recursal.

No mérito, alega que as operações autuadas com diferimento do ICMS têm previsão legal com destinatários das mercadorias que gozam de benefício fiscal. Explica que a autuação não considerou as saídas dadas pela Recorrente: os produtos vendidos tiveram como destinatários pessoas jurídicas amparadas por incentivo fiscal concedido pelo Estado da Bahia, à época, às empresas da PepsiCo e Boticário, e que tais saídas estão contempladas pelo diferimento de ICMS, conforme previsão do Decreto nº 6.734/97.

Esclarece que as embalagens para os “potes Toddy”, infrações 1 e 2 dos autos, foram todos fabricados para a Pepsico, empresa fabricante do achocolatado em pó Toddy, e que goza de incentivo fiscal perante o Estado da Bahia. Diz que constou no campo “Informações Complementares”, a explicação de que a operação realizada configurava hipótese de diferimento do ICMS por força do artigo 2º, XIV do Decreto nº 6.734/97 (venda de embalagem a estabelecimento de contribuinte fabricante de produtos derivados do cacau e de chocolates, beneficiário de incentivo fiscal).

No caso da infração 3, pontuou ser da mesma situação que as infrações anteriores. Explica que vendeu frascos de água de colônia ao Boticário com respaldo no inciso XXIX, do artigo 22 do Decreto nº 6.734/89. Afirma que o imposto não era devido nas saídas autuadas, mas apenas, posteriormente, quando das vendas das mercadorias pelos clientes da Recorrente, conforme se preceitua § 7º, do art. 2º do Decreto nº 6.734/97, onde sustenta que houve industrialização no estabelecimento da Recorrente.

Esclarece que deu entrada dos produtos (potes Toddy 400 e 800g e frascos água de colônia 100 ml), em notas de CFOP 2102, automaticamente lavrou o Auto de Infração. Solicita diligência acerca para a verificação de existência de industrialização em solo baiano, pois sustenta que os potes de Toddy e os frascos de água de colônia Boti adentraram o estabelecimento da Recorrente, provenientes de outra Unidade da Federação, pré industrializados (brutos) e, que depois sofreram mais uma etapa de industrialização, relacionada ao seu acabamento, tendo sido cortadas e/ou aparadas as rebarbas dos potes e frascos, além de os produtos terem sido reacondicionados e embalados para posterior envio ao cliente.

Logo, de início, indefiro a solicitação de diligência. Verifiquei que o contribuinte não comprou resina para a fabricação ou industrialização da mercadoria vendida para a PEPSICO e BOTICÁRIO, resina é muito diferente dos potes de resina já prontos. Também na colação das demonstrações, através das fotos e vídeos juntados no CD – fl. 198, não vejo fabricação dos potes, não está demonstrado claramente a referida industrialização, para se tornar efetiva esta industrialização teria que demonstrar que comprou somente a resina e fez realmente os potes e frascos. Só vejo nas fotos e vídeo a reembalagem da mercadoria, não destacando em si a industrialização.

Nas alegações de que goza do incentivo de diferimento a empresa que comprou os produtos, não vejo também como acolher essa alegação, pois como as embalagens dos potes de 400 e 800, e os frascos de colônia, não provam que a empresa, ora recorrente, realmente industrializou neste Estado, conforme preceitua o art. 2º, inciso XIV do Decreto nº 6.734/97, (infrações 01 e 02), e no inciso XXXIX do mesmo artigo, (infração 03), além do mais, o §7º destaca que o diferimento só acontece para as operações internas aplicadas sobre as mercadorias industrializadas neste Estado, (Decreto nº 16738/2016), conforme alinhamento exposto pelo relator de primo grau em seu voto.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, e mantenho a decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.”

Ainda inconformado, o Autuado interpôs Pedido de Reconsideração (fls. 243 a 249), com base no Art. 169, I, “d” do RPAF/99, informando que o Acórdão recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário por considerar que a atividade realizada na Bahia não configuraria industrialização para fins de aplicação do regime especial de diferimento do ICMS incidente sobre a venda das embalagens do achocolatado Toddy e da água de colônia Boti Baby às empresas Pepsico do Brasil Ltda. e Botica Comercial Farmacêutica Ltda. (O Boticário), ocorrendo apenas a “reembalagem”, não correspondendo às atividades previstas no Art. 2º, XIV e XXXIX do Decreto nº 6.734/97.

Explicou que o conceito de industrialização pode ser extraído da Lei nº 4.502/64 e do Decreto nº 7.202/10, que tratam do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e preveem que industrialização é toda atividade que, dentre outras, importe em (i) modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento) e (ii) alterar a apresentação do produto pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destina apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento).

Afirmou que o próprio Acórdão recorrido reconheceu que é feito o reacondicionamento das

embalagens comercializadas para Pepsico e Boticário, operação facilmente identificável como hipótese de industrialização.

Disse que as embalagens vendidas à Pepsico e ao Boticário entram em seu estabelecimento em estado bruto, com imperfeições, corrigidas após efetuar o corte das embalagens, aparar as rebarbas e dar o acabamento necessário, configurando hipótese de beneficiamento, espécie de industrialização, conforme Art. 4º do Decreto nº 7.202/10.

Acostou fotos de potes com e sem rebarbas e do processo de beneficiamento e reacondicionamento das embalagens plásticas vendidas para a Pepsico e para o Boticário, que alegou serem empresas estabelecidas no Estado da Bahia e que contam com o regime especial de diferimento previsto no Art. 2º, XIV e XXXIX do Decreto nº 6.734/97, mas o Acórdão recorrido manteve a cobrança do imposto sob a justificativa que o diferimento somente recairia sobre embalagens industrializadas no Estado da Bahia.

Acrescentou que o Acórdão recorrido não tratou da bitributação ocasionada pelo Auto de Infração, já que todo o imposto diferido foi recolhido pelas empresas Pepsico e Boticário, quando da venda dos produtos achocolatado Toddy e da água de colônia Boti Baby aos seus clientes.

Requeru o conhecimento e provimento do Pedido de Reconsideração para a reforma do Acórdão recorrido.

VOTO

Inicialmente, cumpre a este julgador analisar a admissibilidade do Pedido de Reconsideração apresentado. O RPAF/99, no seu Art. 169, I, “d”, estabelece que o requisito ou pressuposto para a sua admissibilidade, é que a decisão da Câmara de Julgamento Fiscal tenha reformado no mérito, em julgamento de Recurso de Ofício, a de 1ª Instância em processo administrativo fiscal.

Da leitura da Decisão recorrida transcrita acima, se observa que a decisão de 2º grau não decorreu de Recurso de Ofício, o que implica na falta de pressuposto para a interposição deste Pedido de Reconsideração.

Diante do exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO deste Pedido de Reconsideração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Pedido de Reconsideração apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279691.0025/19-3**, lavrado contra **GLOBALPACK DO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 499.527,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR DA PGE/PROFIS