

PROCESSO - A. I. Nº 279691.0020/21-3
RECORRENTE - HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0180-01/22-VD
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/03/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0023-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Trata-se de refrigeradores cedidos em comodato aos clientes para utilização na comercialização, etapa posterior à produção fabril, esta sim prevista no projeto de ampliação/modernização para o benefício do Programa DESENVOLVE, pelo qual difere o lançamento/pagamento do ICMS para o momento que ocorrer a desincorporação. Devida a diferença de alíquotas quando aquisições destinadas ao ativo permanente não relacionam diretamente ao processo de produção. Item subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, através do Acórdão 0180-01/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/09/2021, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 735.247,36, sob a acusação de:

***Infração 01 – 006.001.001** - Deixou de recolher 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.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, pelas seguintes razões:

VOTO

A acusação fiscal é de que o autuado deixou de recolher 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.

Basicamente a lide se cinge ao fato de ser ou não exigível o ICMS atinente à diferença de alíquotas, conforme a acusação fiscal, em face de o autuado se tratar de Contribuinte beneficiário do Programa DESENVOLVE, nos termos da Resolução n. 72/10 - conforme aduzido pelo impugnante na peça impugnatória - e Resolução 21/2018 - conforme aduzido pelo autuante na Informação Fiscal -, e ter adquirido refrigeradores que, posteriormente, fornece aos seus clientes a título de comodato.

[...]

O autuado sustenta que descabe a exigência fiscal porque inexistente qualquer restrição na referida Resolução 72/2010 quanto aos bens adquiridos e suas respectivas destinações.

O autuante contesta a alegação defensiva por entender que o diferimento para o pagamento do ICMS diferencial de alíquotas referente a aquisição de ativo imobilizado, nos termos da Resolução 21/2018, abrange os ativos utilizados no setor produtivo objeto do incentivo fiscal, sendo que no caso em lide, os refrigeradores nem na fábrica são alocados uma vez que tem como destino pontos de comercialização de propriedades de terceiros.

Inicialmente, cabe assinalar que a matéria de que cuida o presente Auto de Infração não é nova no âmbito deste CONSEF e, especialmente, no âmbito desta 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Assim é que, nos termos do Acórdão JJF Nº. 0206-01/17, esta Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência da autuação, em face de o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de Dezembro de 2001, regulamentado pelo

Decreto nº 8.205/2002, ter por finalidade precípua estimular a instalação de novas indústrias no Estado da Bahia e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos, aperfeiçoamento tecnológico e redução de custos. Justamente por isso, qualquer operação que extrapole o objetivo do Programa não será alcançada pelos benefícios fiscais ali previstos.

No caso, foi consignado que a Resolução nº 72/2010 (Art. 1º), publicada no Diário Oficial de 22 e 23/05/2010, do Conselho Deliberativo do Programa 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”, concedendo, entre outros, o benefício do Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições, nesse Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer a desincorporação.

Considerou-se que 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 industrial e não aqueles posteriormente alocados em pontos de venda, na comercialização dos bens por ela produzidos, como argumentou o sujeito passivo, portanto, a aquisição dos freezers, alocados, posteriormente, aos pontos de venda, para emprego exclusivamente na comercialização dos bens por ela produzidos, não pode fazer jus ao benefício fiscal de diferir o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas, nos termos do artigo 2º, inciso I, alínea “c”, do Decreto nº 8.205/02 (Programa DESENVOLVE).

Relevante registrar que a referida decisão desta Junta de Julgamento Fiscal foi mantida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, conforme o Acórdão CJF Nº. 0201-11/18, cuja ementa apresenta a seguinte redação:

[...]

Conforme se verifica da leitura do Acórdão acima reproduzido o entendimento manifestado foi o mesmo também anteriormente manifestado por esta Junta de Julgamento Fiscal, ou seja, não é possível a aplicação do diferimento para a compra de refrigeradores utilizados na comercialização de produtos, por meio de rede de distribuidoras e atacados, haja vista que o diferimento deve ser aplicado aos bens ligados diretamente ao processo de industrialização dos produtos incentivados, relacionados ao processo fabril da empresa, portanto, não abrangendo às aquisições de refrigeradores, por se tratar de bens alheios ao processo produtivo da empresa.

Diante do exposto, a infração é procedente.

Vale observar que o Acórdão JJF Nº 0209-01/18, invocado pelo impugnante como fundamento para elidir a autuação, tratou de matéria totalmente diversa da tratada no presente caso, haja vista que naquele caso o autuado foi uma empresa de mineração cujos bens foram considerados como utilizados no seu processo extrativo, inexistindo qualquer discussão sobre a cessão em comodato de bens alheios ao referido processo.

Por fim, no tocante ao pedido de afastamento da multa imposta, vale consignar que esta JJF não tem competência para afastar multa aplicada por descumprimento de obrigação principal, prerrogativa das Câmaras 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, enquanto o § 8º do mesmo artigo já havia sido revogado pela Lei 12.605, de 14/12/2012.

Quanto ao pedido de exclusão dos juros de mora e das penalidades, com fundamento no parágrafo único do art. 100 do CTN, cabe observar que o referido 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 referido dispositivo legal, fato que não se observa no presente caso.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, interposto às fls. 104 a 117 dos autos, o recorrente sustenta que o Acórdão recorrido deve ser reformado, tendo em vista que:

- i) As operações que ensejaram a lavratura do Auto de Infração estão abarcadas pelo diferimento do recolhimento do ICMS/DIFAL para momento da desincorporação destes bens do ativo, nos termos do benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia ao recorrente, no âmbito do Programa Desenvolve, de modo que o referido benefício fiscal deve ser interpretado de forma literal, consoante art. 111 do CTN;
- ii) Mesmo que fosse devido o suposto débito fiscal, em razão de o recorrente ter se pautado e agido guiado por atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, as multas e juros cobrados tornam-se inexigíveis, por força do art. 100, inciso I, parágrafo único do CTN.

Em seguida, o recorrente passa a dissertar sobre a interpretação restritiva do benefício fiscal do

recorrente – Programa DESENVOLVE, eis que a exigência da suposta falta de recolhimento do ICMS / DIFAL decorre da aquisição interestadual de bens que são utilizados em sua atividade e que são destinados ao ativo fixo do estabelecimento, ou seja, nas aquisições de refrigeradores utilizados na atividade empresarial, mediante a cessão às distribuidoras em comodato, 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, sendo incontroverso que tais bens foram adquiridos para utilização em sua atividade e integram o ativo fixo.

O apelante discorda da interpretação *teológica* da JJF da impossibilidade de aplicação do benefício fiscal pelo fato de os bens serem destinados ao processo de comercialização das mercadorias produzidas pelo recorrente, sob a justificativa de que esta etapa do processo não está contemplada pelo benefício fiscal, única e exclusivamente pelo fato de não ter sido a comercialização o foco de fomento econômico e social pensado quando da instituição do Programa DESENVOLVE.

Defende que esse entendimento não merece prosperar por não representar a devida interpretação dos exatos termos do benefício fiscal e, ainda, por limitar indevidamente os seus objetivos, enquanto mecanismo empregado para atrair empresas a se instalarem no território baiano e também incentivar as que aqui já estão estabelecidas a buscarem modernização e crescimento, gerando, com isso, arrecadação de tributos em favor do Estado e desenvolvimento social, econômico e cultural, com a geração de empregos diretos e indiretos.

Frisa que a legislação que institui e regula o Programa Desenvolve estabelece benefícios aplicáveis a todos os itens indispensáveis à atividade econômica do recorrente, não privilegiando a produção fabril em detrimento de outras etapas do processo industrial, 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 se observa do Decreto nº 8.205/02, logo, aplicável a toda e qualquer aquisições de bens destinados ao ativo fixo, inexistindo qualquer condicionamento com relação ao propósito que a mercadoria irá desempenhar na atividade da empresa, cuja literalidade deve ser observada (art. 111 do CTN).

Salienta que, ao ceder, a título de comodato, os refrigeradores adquiridos para integrarem o seu ativo físico, o recorrente está justamente realizando a integração de cadeia produtivas e de comercialização, já que são utilizados pelos clientes para venda de seus produtos fabricados e tal dinâmica cumpre com o exposto objetivo estabelecido no art. 8º, III da Lei nº 7.980/01.

Segundo o recorrente, conjugando todas as reflexões postas nas peças de impugnação e recursal, não se chega a outra conclusão senão pela patente necessidade de reforma do Acórdão recorrido, resultando no cancelamento da autuação, já que comprovada a existência do direito ao diferimento do ICMS/DIFAL para as mercadorias objeto do Auto de Infração, adquiridas e incorporadas ao ativo permanente, nos exatos termos do art. 2º, I, “c” do Decreto nº 8.205/02 e da Resolução nº 72 de 2010.

Por fim, defende o afastamento das multas e juros por força do art. 100, parágrafo único do CTN, eis que deixou de recolher o imposto exigido pela fiscalização por força da Resolução nº 72 de 2010, agindo em estrita conformidade com a legislação vigente e com as regras que lhe são impostas, não podendo ser penalizado pelo afastamento repentino do benefício fiscal que lhe fora concedido, na medida que agiu respaldada pela literalidade da norma concessora do benefício.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Sr. Fernando Westin Marcondes Pereira – OAB/SP nº 212.546, no qual exerceu seu direito de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, no qual se exige o ICMS da diferença

entre as alíquotas nas aquisições interestaduais de refrigeradores que, posteriormente, fornece aos seus clientes a título de comodato, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

A tese recursal é, em primeiro plano, de que as operações estão abarcadas pelo diferimento do recolhimento do ICMS DIFAL para momento da desincorporação destes bens do ativo, nos termos do art. 2º, I, “c” do Decreto nº 8.205/02 e da Resolução nº 72 de 2010, decorrente do benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia ao recorrente, no âmbito do Programa Desenvolve, de modo que o benefício fiscal deve ser interpretado de forma literal, consoante art. 111 do CTN. E subsidiariamente, mesmo que fosse devido o suposto débito fiscal, em razão de ter se pautado e agido guiado por atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, as multas e juros cobrados tornam-se inexigíveis, por força do art. 100, inciso I, parágrafo único, do CTN.

Aduz que a legislação que prevê o benefício aplica-se a todos os itens indispensáveis à atividade econômica do recorrente, não privilegiando a produção fabril em detrimento de outras etapas do processo industrial, estabelecendo 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, inexistindo qualquer condicionamento quanto ao propósito que a mercadoria irá desempenhar na atividade da empresa, cuja literalidade deve ser observada (art. 111 do CTN). E que, a título de comodato, ao ceder aos seus clientes os refrigeradores adquiridos para integrarem o seu ativo fixo, está justamente realizando a integração de cadeia produtivas e de comercialização, já que são utilizados para venda de seus produtos fabricados e tal dinâmica cumpre com o expresse objetivo estabelecido no art. 8º, III da Lei nº 7.980/01.

Portanto, como bem consignado na Decisão recorrida, a lide resume-se ao fato de ser ou não exigível o ICMS atinente à diferença de alíquotas em face de o autuado ser beneficiário do Programa DESENVOLVE, nos termos da Resolução nº 72/2010 (fl. 74) e Resolução nº 21/2018 (fl. 81), e ter adquirido refrigeradores que, posteriormente, cede aos seus clientes a título de comodato, tendo a JJF concluído que os bens do ativo fixo beneficiados com o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS diferencial de alíquotas são apenas aqueles que servirão ao setor produtivo e industrial e não aqueles posteriormente alocados em pontos de venda, na comercialização dos bens por ela produzidos, nos termos do art. 2º, I, “c” do Decreto nº 8.205/02.

Da análise sistêmica do previsto no art. 1º, I da Resolução nº 21/2018 (fl. 81), pelo qual difere o lançamento e o pagamento do ICMS, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, verifica-se que o benefício está **atrelado** à condição constante do **caput** do citado artigo 1º da aludida Resolução nº 21/2018, na qual estipula o projeto de ampliação/modernização da HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA., como objetivo final de “... *produzir cervejas, chopes, refrigerantes, bebidas mistas, água mineral e sucos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios*”:

*Art. 1º Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE o projeto de ampliação/modernização da HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA., CNPJ nº 50.221.019/0057-90 e IE nº 084.864.965no, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, **para produzir** cervejas, chopes, refrigerantes, bebidas mistas, água mineral e sucos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

I – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas seguintes condições: a) nas importações e nas aquisições no Estado e em outros Estados, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação;

Em consequência, o benefício do diferimento tem como finalidade dispensar o pagamento do ICMS da diferença de alíquota, porém relativo a aquisições de bens destinados à **produção** de: *cervejas, chopes, refrigerantes, bebidas mistas, água mineral e sucos*, quando das aquisições de máquinas e equipamentos para integrar o parque fabril. Logo, não se coaduna com a aquisição de “refrigeradores” (fls. 64 a 72), por **não se caracterizarem como maquinários à produção dos produtos finais**, objeto do benefício fiscal, mas, utilizados em etapas posteriores à **produção**, no caso, a comercialização pelos seus clientes dos produtos fabricados pelo recorrente.

Portanto, se tratando de aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento, que não estão vinculados ao projeto fabril da empresa (produção de *cervejas*,

chopes, refrigerantes, bebidas mistas, água mineral e sucos), é cabível a exigência da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, conforme previsto nos artigos 2º, IV, e 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, por não abarcar tais operações no benefício fiscal previsto na Res. nº 21/2018, sendo subsistente a exação, diante da interpretação sistêmica e literal que deve ser observada, razão para me coadunar ao entendimento posto na Decisão recorrida, a baixo reproduzida.

Quanto ao pedido de exclusão dos juros de mora e das penalidades, com fundamento no parágrafo único do art. 100 do CTN, cabe observar que o referido 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 referido dispositivo legal, fato que não se observa no presente caso.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279691.0020/21-3**, lavrado contra **HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 735.247,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 1º de fevereiro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS