

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0002/20-4  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0207-04/21-VD  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/06/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C/JF Nº 0160-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO. RECOLHIMENTO A MENOS. ILEGITIMIDADE PASSIVA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. A exigência tributária recaiu sobre a empresa vendedora que emitiu corretamente os documentos fiscais arrolados na autuação, atribuindo a suspensão da tributação diante de existência de Resolução do Programa PROBAHIA e Habilitação para Diferimento, visto que, no caso presente, deveria recair, acaso devido, sobre a compradora. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decretada, de ofício, a **Improcedência** do Auto de Infração. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado contra o referido Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/03/2020, contendo duas infrações:

**Infração 01 – 03.02.04** Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto

*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, conforme demonstrativo Anexo A e Diferimento Revenda, parte integrante do Auto de Infração. (R\$ 96.653,49)*

**Infração 02 – 03.08.04** Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação do prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

*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, conforme demonstrativo Anexo A e Diferimento Revenda, parte integrante do Auto de Infração (R\$ 86.988,11)*

A Autuada apresentou impugnação, por intermédio de seus patronos, às fls. 36 a 62. Trouxe as principais argumentações: **a)** síntese dos fatos; **b)** da nulidade; **c)** razões de mérito da improcedência; **d)** da abusividade da multa de 60% e, **f)** dos pedidos.

Proferida decisão da 2ª JJF através do Acórdão nº 0207-04/21-VD que desonerou o sujeito passivo do débito originalmente exigido, julgando Nulo o Auto de Infração diante das seguintes considerações:

**VOTO**

*O presente Auto de infração lavrado diz respeito a exigência de ICMS, no valor total de R\$ 183.641,60, em face das seguintes acusações:*

**Infração 01** - “Recolheu a menor ICMS em decorrência e erro na apuração dos valores do imposto.

*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). Conforme demonstrativo Anexo A e Diferimento Revenda, parte integrante do Auto de Infração.*

**Infração 02** - Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação do prazo prevista pelo Programa de desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado

da Bahia – DESENVOLVE

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, conforme demonstrativo Anexo A e Diferimento Revenda, parte integrante do Auto de Infração.

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração arguido pelo sujeito passivo visto que as acusações estão postas de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito.

Quanto a alegação defensiva de que os artigos indicados nas infrações não são condizentes com as supostas infrações esclareço que tal ocorrência não é ensejadora de nulidade do lançamento a teor do disposto no artigo 19 do RPAF/99, que assim 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”.

Ademais, constato que as infrações encontram-se devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm todas as informações necessárias para a demonstração das infrações, e as mesmas foram entregues ao autuado, tanto que o mesmo compareceu ao processo trazendo fluxogramas e documentos que ao seu entender elidiria as infrações, prova cabal de ter entendido o teor da autuação, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa, nem restrição ao exercício do contraditório por parte do sujeito passivo, ou insegurança quanto a acusação, razão pela qual rejeito as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa.

Entretanto, observo que ambas as infrações dizem respeito ao recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela não sujeita a dilação de prazo (infração 01) e sujeita a dilação de prazo (infração 02), prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia.

Tal constatação foi decorrente do fato da fiscalização 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 embalagens dos produtos fabricados pela adquirente, no caso CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS.

De acordo com os documentos constantes nos Autos verifica-se que a autuada é beneficiária do Programa DESENVOLVE, conforme Resolução 51/2006 (fls. 16 e 16-v), e efetuou operações de comercialização dos produtos “sacos sanfonados para big bag sem solda e saco liner” 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, conforme documentos anexados por amostragem às fls. 24 a 27 dos autos.

Por sua vez a empresa Cata Tecidos e Embalagens Industriais Ltda. possui os benefícios instituídos pelo programa PROBAHIA, de acordo com as Resoluções de número 14/2015 e 18/200, cópias às fls. 20 a 23, que estabelecem em seu artigo 1º:

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).

Dessa forma, a empresa CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA possui o diferimento do pagamento do ICMS nas operações internas de embalagens para o momento das saídas dos produtos por ela fabricados.

Ocorre que na presente situação restou esclarecido que a industrialização foi efetuada em outro estabelecimento, no caso a CD Embalagens Ltda., conforme se depreende da informação trazida pela Impugnante na apresentação da defesa: “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). Portanto, ela 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 (Impugnante) para a CD Embalagens Ltda., que realizava o serviço de industrialização por encomenda”.

Tal afirmativa é corroborada através da apresentação dos seguintes documentos: (i) notas fiscais de venda por conta e ordem da Norpack para a Cata, com previsão de entrega na CD Embalagens e na Cata Filial (fls.); (ii) notas fiscais de Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem, destinadas à CD Embalagens e à Cata Filial (fls. 89 a 98 e 41); (iii) notas fiscais de serviço de industrialização realizado pela CD Embalagens para a Cata (fls.100 a 104); (iv) notas fiscais de retorno de industrialização emitidas pela CD Embalagens e destinada à Cata (fls.106 a 118); e (v) notas fiscais de transferência emitidas pela Cata Matriz e destinadas à Cata Filial (fls. 141).

Portanto, tal constatação não permite se concluir que as operações autuadas foram destinadas à revenda como concluiu a fiscalização, tendo em vista que para embasar o lançamento somente foram anexadas notas fiscais de venda emitidas pela autuada tendo como destinatária à Cata tecidos e Embalagens Industriais Ltda. e nota fiscal de remessa p/c ordem de terceiro, destinatária a CD Embalagens Ltda. dos produtos “sacos sanfonados para big bag sem solda e saco liner”.

Portanto, considerando que 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 das Resoluções acima indicadas entendendo que a fiscalização não poderia impor pena pelo fato da remessa dos produtos adquiridos pela Cata tecidos e Embalagens Industriais Ltda. terem sido remetidos para estabelecimento diverso, no caso a CD Embalagens Ltda.

Neste caso, entendo que a exigência tributária relacionada as operações objeto da autuação, caso comprovado que o estabelecimento adquirente deu destinação diversa, ao não o utilizar como embalagem nos produtos por ele industrializado, e simplesmente o revender para terceiros, deveria recair sobre a compradora, no caso à CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA., o que implica em nulidade do feito, por ilegitimidade passiva, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “b”, do RPAF/99, verbis:

“Art. 18. São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;
- b) em que se configure ilegitimidade passiva”.

Acrescento ainda que em relação à infração 02 a metodologia utilizada pela fiscalização para a apuração do imposto devido não obedeceu a legislação pertinente pois em se tratando do imposto com prazo de pagamento dilatado, nos termos do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, o prazo para pagamento estabelecido é de 72 meses, contado a partir do fato gerador, enquanto que no presente caso foi exigido o imposto no próprio mês de apuração e concedido um desconto de 90%.

Por tais razões, tenho o lançamento como NULO, e recomento que a autoridade competente analise a possibilidade de determinar novo procedimento fiscal a ser realizado a salvo das falhas aqui apontadas para apuração de possíveis irregularidades quanto aos procedimentos adotados pela empresa comprada.

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto n 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, o Dr. Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, no qual exerceu o direito de fala.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, de acordo com o art. 169, I, “a” do RPAF, onde a desoneração ao sujeito passivo foi superior a R\$ 200.000,00. A 4ª JJF proferiu Acórdão de nº 0207-04/21-VD.

Em análise ao Recurso de Ofício, a JJF desonerou o sujeito passivo julgando nulo o Auto de

Infração em lide, pelos motivos expostos no voto acima proferido, que faremos análise a seguir.

Na impugnação da Autuada, fls. 35 a 62, inicia com requerimento da Nulidade do Auto de Infração pela falta de clareza dos dispositivos que fundamentaram as infrações 01 e 02. Tal argumentação é rebatida pela JJF, com enquadramento no art. 19 do RPAF/BA o qual deixa claro que, mesmo ocorrendo tal acusação, não implica em nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos fique evidente o enquadramento legal. Tanto é verdade que o sujeito passivo discorreu com detalhes a sua impugnação dentre as 28 folhas anexadas.

No mérito, diz que as operações realizadas para a empresa Cata não foram posteriormente revendidas e sim passadas por um processo de industrialização realizado pela empresa CD Embalagens Ltda., onde comprova, por amostragem, as notas fiscais que acobertam tais operações. Anexa fotos das operações de industrialização tanto com os produtos *Liner* e *Saco Sanfonado*. Completa com fluxograma do processo de industrialização onde a NORPACK **efetua** venda **para** CATA com CFOP 5.118 (venda de produção do estabelecimento, em venda a ordem) e entrega o **produto** para a CD Embalagens com emissão de NF-e e CFOP 5.923 (remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda a ordem). Após o processo de **industrialização** a CD Embalagens entrega o **produto** à CATA acobertado por NF-e com CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outra empresa) e 5.902 (retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda). Operação completa para o processo de produção com venda e ordem.

Portanto, não é possível o Autuante concluir que tal operação foi destinada à revenda pelo destinatário, inclusive impondo sanções ao sujeito passivo que demonstrou com clareza o processo comercial e anexou aos autos declarações das empresas CD EMBALAGENS LTDA e CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS S/A onde atestam que as operações não foram destinadas à revenda.

Para a infração 01, o julgamento é pela IMPROCEDÊNCIA, visto que a cobrança, caso a natureza da operação do Destinatário fosse revenda, não pode recair sobre o Remetente, no caso, o Autuado.

No tocante a Infração 02, o sujeito passivo “recolheu a menor”, o valor do ICMS não incentivado pelo fato da cobrança da diferença de ICMS da Infração 01. Está sendo julgada IMPROCEDENTE por não haver o que se falar em recolhimento a menor. Desta forma, de ofício, julgo IMPROCEDENTE ambas infrações.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, de ofício, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279757.0002/20-4, lavrado contra **NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA**.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS