

A. I. N ° - 279691.0024/19-7
AUTUADO - GLOBALPACK DO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - JOILSON SANTOS DA FONSECA
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13.03.2023

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0015-05/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DO PRAZO. **a)** INCLUSÃO DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA E ENERGIA ELÉTRICA. Documentos juntados com a defesa comprovam que não foram considerados todos os pagamentos. Refeitos os cálculos o que implicou na redução do débito. **b)** INCLUSÃO DE PRODUTOS NÃO FABRICADOS PELO ESTABELECIMENTO. Não comprovada a alegação de que os produtos que deram saídas do estabelecimento foram industrializados (reacondicionamento) no estabelecimento autuado. Correta a exigência fiscal relativa à classificação como débitos não vinculados ao projeto, as mercadorias adquiridas ou recebidas que não foram objeto de industrialização, na apuração do saldo beneficiado pelo Programa Desenvolve. Não acolhidas às preliminares de nulidades suscitadas. Afastado o pedido de reenquadramento da multa por falta de amparo legal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 10/12/2019 exige ICMS no valor de R\$ 481.858,78, acrescido da multa de 60% em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 03.08.04. Recolhimento a menos do imposto em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE). Consta, na descrição dos fatos, que a empresa incluiu os débitos de diferencial de alíquota e energia elétrica no rol dos débitos amparados pelos benefícios do DESENVOLVE (2017/2018) – R\$ 456.097,48.

Infração 02 – 03.08.04. Recolhimento a menos do imposto em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE). Consta, na descrição dos fatos, que a empresa incluiu na apuração dos benefícios fiscais do DESENVOLVE os produtos fabricados em outras Unidades da Federação, como de produção própria (2017/2018) – R\$ 25.761,30.

O autuado na defesa apresentada por meio do advogado Marcelo da Silva Prado, OAB/SP nº 162.312 (fls. 69 a 85 e cópia às fls. 100 a 116) inicialmente ressalta a tempestividade da defesa, apresenta uma síntese das infrações que acusam erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Desenvolve, por ter incluído os débitos referentes a diferencial de alíquota; energia elétrica adquirida em mercado livre e produtos de não produção própria.

Discorre sobre os dispositivos do enquadramento das infrações e da multa.

Suscita a nulidade do lançamento, sob o argumento de que a fiscalização tributou as operações, lançando o ICMS calculado pela alíquota de 18% sobre a base de cálculo, sem deduzir desse montante a parcela que já foi paga, tendo em vista que no Desenvolve, a parcela do tributo paga normalmente é de 10%, e o restante (90%) será pago de forma diferida (dilação).

Manifesta entendimento de que o erro de lançamento configura vício insanável, implicando em nulidade, nos termos do art. 142 do CTN, impedindo de inscrever o débito na Dívida Ativa de acordo com o disposto nos artigos 202, II e 203 e art. 2º, § 5º, II da LEF.

No mérito, quanto a infração 1, alega que existem divergências nos valores considerados como "recolhido" nos meses de março, abril, maio, agosto e outubro de 2017, conforme comprovantes anexos, a exemplo do mês de agosto/2017, em que considerou valor recolhido de R\$ 130.242,83 e em relação a aquisição de energia elétrica no mercado livre, efetuou pagamento (substituto tributário) nos valores de R\$ 999,40 e R\$ 12.379,94, que se considerado o valor a recolher seria de R\$ 25.284,10 em detrimento dos R\$ 38.654,44 que consta no auto.

Argumenta que da mesma forma que ocorreu no tópico anterior, há vício no auto de infração, por infringência ao art. 142 do CTN, com erro no cálculo da dívida.

Quanto a infração 2, afirma que recebeu uma planilha 'excel', como se fosse um Demonstrativo de Débito, mas quando comparado com o auto de infração, percebe que as bases de cálculo apresentadas nos dois documentos não coincidem, conforme reproduzido às fls. 76 e 77, ficando sem saber, com exatidão, do que está sendo acusado, o que constitui falha gravíssima, impedindo ou dificultando o seu direito de defesa.

Alega que se superadas as diferenças dos demonstrativos, vale-se das notas fiscais de operações interestaduais tributadas com alíquota de 12%, a exemplo de venda de mercadorias pela Unilever Brasil Industrial Ltda (Ipojuca/PE), que foi desconsiderada, aplicando a alíquota interna de 18%, culminando em vício material no lançamento, como decidido pelo CARF no Acórdão: 3302-004.157, cuja ementa transcreveu à fl. 78.

No mérito, em relação a acusação de que deu saída de produtos fabricados em outras Unidades da Federação, classificados como de produção própria, para efeito de adoção do benefício fiscal do DESENVOLVE, afirma que não desconhece ser necessário haver industrialização local.

Afirma que a fiscalização cruzou as notas fiscais de entrada com as de saída e ao identificar as mesmas quantidades de produtos, presumiu não haver industrialização e sim revenda.

Transcreve os artigos 3º e 4º do RIPI (Dec. 7.212/2010), e alega que foi praticada operação de industrialização na modalidade acondicionamento ou reacondicionamento, prevista no inciso IV do art. 4º do RIPI, tendo em vista que adquiriu mercadorias semi-acabadas, fez o reacondicionamento e revendeu-as como mercadorias acabadas.

Argumenta que por isso, o cruzamento das notas de entrada e de saída, identifica diferença de quantidade de mercadorias, e por se tratar de operação de industrialização, conforme Solução de Consulta COSIT, Disit/SRRF 10 RF nº 10013/2017, transcrita às fls. 79/80, que trata de *“colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento”*.

Alega que mesmo sem saber com exatidão quais foram as transações comerciais autuadas, partiu das premissas que na planilha 'excel' constam notas fiscais emitidas com os CFOPs 6101 e 6151, que classificam produtos industrializados no estabelecimento e transferidos para outro da mesma empresa e venda de produtos industrializados no estabelecimento, o que corrobora a tese de industrialização *in loco* pela impugnante e improcedência desta infração.

Suscita a nulidade das infrações 1 e 2, que descrevem "recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo (...) Desenvolve", relativo ao diferencial de alíquota e ICMS energia elétrica (infração 1) e saída de produtos

fabricados em outras Unidades da Federação, como de produção própria (infração 2), mas que o enquadramento não condiz, com as condutas que teriam ensejado o lançamento.

Argumenta que as infringências indicadas nos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96, (transcrito à fl. 80) tratam de matérias absolutamente alheias aos fatos narrados.

Discorre sobre o lançamento, requisitos de elementos constitutivos (sujeito, forma, objeto, motivo e finalidade) para que tenha validade, mas se há um defeito ou irregularidade que não reflita o motivo adequado, constitui vício material, na construção da autuação, o que impõe a sua nulidade, que entende ter ocorrido no presente caso, em que o erro no enquadramento legal, não guarda absolutamente nenhuma relação com os fatos narrados no auto de infração, indicando dispositivos legais genéricos, amplos e que não foram violados pela conduta do contribuinte.

Argumenta que o procedimento fiscal, não atende ao requisito essencial de existência e validade do ato administrativo, previsto no artigo 142 do CTN, o que torna o vício insanável, conforme entendimento da jurisprudência administrativa do CARF, e diversas decisões citadas (Acórdãos: 9303-009.593/2019; 9101-004.522/2019; 1402-001.357/2013 e 2202-00.427/2006).

Conclui argumentando que o erro no enquadramento prejudica o lançamento, vício que torna o ato administrativo inválido, razão pela qual, requer que o lançamento seja anulado.

Quanto a multa aplicada capitulada no art. 42, II, "f" da Lei 7.014/1996, com percentual de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, alega que a alínea "f" indica um enquadramento geral e genérico de penalidade envolvendo o ICMS, sem especificar a infração.

Argumenta que o enquadramento no art. 42, I da citada Lei identifica com fidelidade o ato infracional que foi acusado de ter cometido: *“50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares se o valor do imposto apurado tiver sido informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária”*

Salienta que os valores lançados foram apurados por meio de declarações eletrônicas, a DMA (Declaração Mensal de Apuração) e de DPD (Declaração do Programa DESENVOLVE) entregues ao fisco nos exatos termos do art. 147 do CTN. Destaca que essa readequação implica numa redução de acréscimo de aproximadamente R\$ 30.000,00 e se mostra mais adequada, a exemplo da decisão contida no Acórdão 0288-11/18 cuja ementa transcreveu à fl. 84.

Requer que na hipótese de o auto de infração não ser integralmente cancelado, que seja corrigida a multa aplicada.

Por fim, requer que o auto de infração seja julgado improcedente, protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, a fim de comprovar a veracidade dos fatos expostos, notadamente a documental, pelo que consta dos autos ou venha a ser solicitada pelas decisões futuras neste processo.

O autuante na sua informação fiscal (fls. 239/245), inicialmente comenta que as duas infrações referem-se a erro na apuração da parcela passível de incentivo do Programa DESENVOLVE, por inclusão de débitos do Diferencial de Alíquotas e ICMS relativo à aquisição de energia elétrica no Mercado Livre e na segunda, por inclusão de débitos provenientes de operações de saídas de produtos fabricados em outras Unidades da Federação. Nas duas infrações foram excluídos os débitos destas operações do benefício fiscal (DESENVOLVE) e reapurado o ICMS mensal devido.

Discorre sobre os argumentos defensivos e passou a rebatê-los por alegações:

- i) Quanto ao questionamento sobre a tributação das operações, lançando o ICMS pela alíquota de 18%, sem deduzir a parcela que foi paga, observa que o autuado deve ter utilizado a informação discriminada no corpo do auto de infração, mas a diferença de valor de ICMS é proveniente de erros referentes a operações de diversas alíquotas, como indicado na “Planilha Nova Apuração Fiscalização”, cujos valores foram transportados para o demonstrativo do débito com adequação a alíquota de 18%;

- ii) Com relação às divergências no valor considerado pela fiscalização, como “recolhido” na apuração de ICMS nos meses de março, abril, maio, agosto e outubro/2017, reconhece que o equívoco de fato ocorreu motivado pelas informações contidas nas planilhas mensais dos ajustes do DESENVOLVE apresentado pelo contribuinte. Afirma que reapurou a infração, considerando os valores efetivamente pagos, que resultou em diminuição de R\$ 31.018,56, R\$ 21.998,32 e R\$ 21.335,99 para R\$ 3.374,73, R\$ 6.267,33 e R\$ 8.768,13 nos meses respectivos, conforme novo demonstrativo de débito;
- iii) Quanto às diferenças alegadas referentes aos meses de agosto e outubro/2017, esclarece que o contribuinte ajustou as diferenças entre o que havia pago a maior e na Apuração do DESENVOLVE, através de lançamento de outros créditos em meses subsequentes, ou seja, os valores pagos no mês de agosto/2017 de R\$ 13.370,34 (R\$ 999,40+R\$ 12.379,94) foi lançada como outros créditos no mês de setembro/2017 (fl. 23) e o pagamento a maior de outubro/2017 no valor de R\$ 4.489,58 foi lançada como outros créditos no mês de novembro de 2017 (fl. 26). Conclui que as diferenças alegadas foram devidamente ajustadas pelo contribuinte na apuração do ICMS dos meses subsequentes e não cabe qualquer ajuste;

No tocante a infração 2, quanto aos itens 5, 6 e 7 da defesa, que referem-se a saídas de produtos fabricados em outra Unidade da Federação no rol dos débitos amparados pelo DESENVOLVE, esclarece que a metodologia utilizada para apurar a infração consistiu na identificação das entradas com o CFOP de 2102 – Compras para Comercialização – e 2152 Transferência para Comercialização, constatando que posteriormente esses mesmos produtos deram saídas com os CFOP's 6101 – Vendas de produção do estabelecimento.

Afirma que a vinculação das operações se deu através do código de identificação do produto, da descrição do item e do confronto das quantidades de entradas e saídas, conforme planilha anexa a infração (fl. 55), cujos códigos da descrição e apresentação dos produtos são os mesmos tanto na entrada quanto na saída, o que descaracteriza a tese defensiva de que os produtos sofreram um novo processo de acondicionamento ou reacondicionamento.

Ressalta que as operações de entrada foram lançadas como operações NÃO amparadas pelo DESENVOLVE (CFOP 2102 e 2152) o que configura que os produtos foram adquiridos para comercialização e não industrialização (CFOP 2101 e 2151), com apropriação dos créditos fiscais e consequentemente os débitos provenientes das saídas dos produtos não deveriam ser lançados no rol das operações de industrialização própria, mas sim o CFOP 6102 e 6152 – venda e transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Esclarece que diante desta constatação realocou os débitos do ICMS não amparados pelo DESENVOLVE relativo às saídas, equivalentes às entradas de produtos adquiridos para comercialização: código “ALV032-02” – FR COMFORT 500 ML NATURAL; “AMBST2020-16” – BOMBONA ARLA 20 L STD 45 MM 1000G TAM INDU; “AEG059-56” BOT.SEDA CC CERAMIDAS 300 ML SEREN PW BR; “AEG059-55” - FR. SEDA CC PRETO LUMI 300 ML SEREND PW BR; “AEG059-61” – FR.SEDA BOMBA ARGAN 300 ML SIXTY; “AEG075-03” FR. PRETO GEN. TERSEMME SH 400 ML DREAM.

Quanto às alegações a respeito das diferenças entre a base de cálculo e as alíquotas descritas no corpo do auto de infração e as apresentadas nas planilhas da fiscalização, informa que uma vez quantificado o valor apurado nas planilhas que dão sustentação as infrações, ao serem transferidas para o “corpo” do auto de infração, o Sistema de Lavratura de Auto de Infração determina a base de cálculo tomando como base a alíquota interna.

Esclarece que isso constitui uma limitação técnica, mas não invalida o lançamento uma vez que a infração está claramente caracterizada e o montante do ICMS cobrado definido e lastreado em levantamentos analíticos conforme pode ser observado nas planilhas anexas ao auto de infração, cujas diferenças devidas é resultado da realocação dos valores a débito de ICMS do rol dos débitos amparados pelo DESENVOLVE para o rol dos débitos não amparados pelo benefício.

Quanto à nulidade suscitada no item 8 da defesa, de suposto equívoco no enquadramento legal, afirma que o art. 3º do Dec. 8.205/2002 indica as condicionantes de quais saldos devedores deverão estar amparados pelo benefício da dilação, relativo às operações próprias do estabelecimento e não operações com mercadorias fabricadas em outras Unidades da Federação.

Ressalta que os débitos de diferencial de alíquotas; referente a aquisição de energia elétrica e provenientes de saídas de mercadorias produzidas por terceiros não estão dentro deste enquadramento legal, cujo art. 3º do Dec. 8.205/2002 foi indicado no enquadramento da infração e entende está correta a sua tipificação.

No que se refere a capitulação da multa aplicada (item 9) entende que a multa prevista no inciso I, do art. 42 da Lei 7.014/1996, pretendida pelo autuado, se aplica quando há falta de pagamento dentro do prazo legal, quando o imposto for corretamente apurado e lançado nas declarações que são informadas ao Estado, que não se aplica ao caso, visto que o imposto não recolhido tempestivamente decorreu de descumprimento de obrigação principal e correta a multa de 60% prevista no inciso II do mesmo dispositivo e diploma legal. Mantém integralmente a infração 2.

Cientificado da informação fiscal (fls. 255 a 263), o sujeito passivo manifestou-se (fls. 265 a 284).

Inicialmente ressalta a sua tempestividade, reapresenta uma síntese das infrações e discorre sobre os dispositivos do enquadramento e multa aplicada.

Afirma que “após regular impugnação, foi proferida decisão de 1ª instância” na qual o autuante “manteve integralmente os valores apurados na infração 02” e alterou valores da infração 1, “*não restou outra opção senão a interposição do presente Recurso Voluntário*”

Reapresenta o pedido de nulidade do lançamento, por ter sido calculado pela alíquota de 18%, sem deduzir as parcelas que foram pagas. Transcreve parte do teor da informação fiscal (fl. 271) e afirma que não foi explicado sobre a razão e ter sido desconsiderado os valores pagos e que tendo o tributo sido calculado de modo viciado, deve ser declarado nulo o lançamento.

No mérito, quanto a infração 1, reapresenta o argumento de que não foram considerados os valores recolhidos nos meses de março, abril, maio, agosto e outubro de 2017, implicando em vício no cálculo da dívida, que nos termos do art. 142 do CTN, culmina em nulidade do lançamento.

Ressalta que a fiscalização reconheceu os erros relativos aos meses de março, abril e maio/2017 e reitera os argumentos relativos aos meses de agosto e outubro/2017 que não considerou os valores recolhidos em guias apartadas relativo a aquisições de energia elétrica.

No que se refere a infração 2, reapresenta o argumento de que a planilha 'excel' apresentada não coincide com o demonstrativo do auto de infração, cerceando o seu direito de defesa o que conduz a nulidade do lançamento. Também reapresenta a alegação de nulidade desta infração, por ocorrência de erro material, por indicar aplicação de alíquota interna 18%, em relação a operações interestaduais com alíquota de 12%.

No mérito, reapresenta o argumento da impugnação inicial de que a fiscalização não considerou as saídas de produtos que foram submetidos a processo de industrialização na modalidade acondicionamento ou reacondicionamento e improcedência da infração.

Reapresenta o argumento de nulidade das infrações 1 e 2, por descrever conduta que não se adequa ao enquadramento indicado nos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96.

Reapresenta o argumento da defesa inicial de que a multa aplicada com percentual de 60% deve ser reenquadrada para o percentual de 50% previsto no art. 42, I da Lei 7.014/1996.

O autuante prestou a segunda informação fiscal (fls. 292), afirmando que não tem nada a complementar, tendo em vista que na manifestação do contribuinte foram reapresentados os mesmos tópicos da defesa inicial, inexistindo novos elementos materiais possíveis de análise.

VOTO

Constato que após a apresentação da defesa do auto de infração, o autuante prestou a primeira informação fiscal (fls. 240 a 245), que foi dada ciência ao sujeito passivo. Na manifestação acerca da informação fiscal (fls. 265 a 284) o autuado reportou-se a decisão “proferida na 1ª instância, motivo pelo qual interpôs Recurso Voluntário”.

Convém esclarecer que não houve decisão proferida na primeira instância e sim ciência da informação fiscal nos termos do art. 127, § 7º do RPAF/BA, e que esta apreciação refere-se ao julgamento em primeira instância deste Conselho de acordo com o disposto nos artigos 151 a 164 do RPAF/BA, de cuja decisão pode ser interposto *Recurso Voluntário* nos termos do art. 169, I, “b” do citado RPAF/BA.

O Auto de Infração acusa o cometimento de duas infrações relativas a recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo do Programa DESENVOLVE, por incluir débitos de diferencial de alíquota e energia elétrica (infração 1) e inclusão de produtos fabricados em outras Unidades da Federação (infração 2).

O sujeito passivo invocou diversas nulidades do lançamento, em síntese:

- i) Ter desconsiderado o montante que foi pago – vício insanável;
- ii) Erro de cálculo da dívida (não considerou valores pagos na aquisição de energia elétrica);
- iii) Base de cálculo insegura (diferença entre valor da planilha e demonstrativo – infração 2);
- iv) Erro na aplicação da alíquota (indicou 18% em relação a operações com 12%);
- v) Erro no enquadramento das infrações 1 e 2.

No tocante a nulidade suscitada sob o argumento de que não foram consideradas as parcelas pagas, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, foi juntado às fls. 8 a 54, cópia do demonstrativo APURAÇÃO CONTRIBUINTE para cada mês que foi exigido imposto (2017/2018) e em seguida o demonstrativo NOVA APURAÇÃO FISCALIZAÇÃO. Neste segundo demonstrativo foram excluídos da apuração do benefício fiscal do DESENVOLVE, os valores que foram incluídos indevidamente sob o entendimento da fiscalização (energia elétrica, diferencial de alíquota e comercialização de produto não industrializados no estabelecimento).

Tomando por exemplo o mês 02/2017, no demonstrativo de fl. 9 a fiscalização apurou valor devido com os benefícios fiscais do DESENVOLVE de R\$ 123.463,06 e valor recolhido de R\$ 119.101,39, tendo exigido a diferença de R\$ 4.351,67. Esse valor foi transposto para o demonstrativo de débito do auto de infração, com a indicação da alíquota correspondente de 18% (base de cálculo de R\$ 24.175,94). Portanto, não foram tributadas as operações com alíquota de 18% sobre a base de cálculo apurada como alegado, inexistente o vício apontado, motivo pelo qual fica afastada a nulidade suscitada.

Quanto a nulidade apontada sob argumento de erro de cálculo, por não considerar valores pagos na aquisição de energia elétrica, entendo que se trata de questão de mérito, que será apreciado no momento próprio.

No que se refere a nulidade suscitada sob alegação de constituir base de cálculo insegura (diferença entre valor da planilha e demonstrativo – infração 2), observo que o sujeito passivo reproduziu na defesa à fl. 76, demonstrativo elaborado pela fiscalização relativo à infração 2 e na fl. 77 o demonstrativo de débito relativo a essa infração apontando que os valores não são coincidentes. Constato que conforme esclarecido pelo autuante na informação fiscal, a qual foi dada ciência ao contribuinte que sobre ela se manifestou, a fiscalização identificou operações de saídas de mercadorias que entendeu não serem amparadas pelo benefício fiscal do DESENVOLVE (saídas de produtos não fabricados no estabelecimento) e reapurou o valor do imposto, exigindo a diferença devida. Tomando por exemplo o mês 06/2017, no demonstrativo de fl. 56 a fiscalização indicou saídas de mercadorias (Bombona Arla) pelas NF 4752, 4802 e 4803, com débitos de ICMS no valor de R\$ 9.617,78 (R\$ 3.862,08 + 5.755,70). Na NOVA PLANILHA

FISCALIZAÇÃO de fl. 57 indicou esses valores com os CFOP 6102 (venda/mercadorias adquiridas de terceiros) e 6152 (transferências/mercadorias adquiridas ou recebidas), como DÉBITOS NÃO VINCULADOS AO PROJETO (DNVP) e apurou valor devido com os benefícios fiscais do DESENVOLVE de R\$ 133.939,02 e valor recolhido de R\$ 125.283,02, tendo exigido a diferença de R\$ 8.656,00. Esse valor foi transposto para o demonstrativo de débito do auto de infração, com a indicação da alíquota correspondente de 18% (base de cálculo de R\$ 48.088,89). Portanto, embora o montante de débito indicado na planilha (DNVP) não corresponda ao que foi exigido mês a mês, o valor indicado na planilha elaborada pela fiscalização evidencia os débitos indevidos utilizados na apuração do ICMS com benefícios fiscais do Programa DESENVOLVE, que no entender da fiscalização não são contemplados, o que será apreciado nas razões de mérito, restou comprovado que a NOVA PLANILHA FISCALIZAÇÃO indica a apuração do valor devido que foi transportado para o auto de infração, inexistindo a nulidade suscitada.

Quanto a nulidade suscitada sob argumento de que houve erro na aplicação da alíquota, por ter indicado alíquota de 18% para operações praticadas com aplicação de alíquota de 12%, é válida a mesma apreciação anterior, ou seja, o sujeito passivo reproduziu à fl. 78, a nota fiscal de saída 6681, relativa a venda de mercadoria adquirida de terceiro (CFOP 6102) com aplicação de alíquota de 12% sobre o valor de R\$ 5.969,33 que resultou em débito de R\$ 716,32. Na NOVA PLANILHA FISCALIZAÇÃO de fl. 62, o autuante refez a apuração considerando como DNVP e ICMS a recolher no mês 03/2018 de R\$ 147.884,34 e recolhido de R\$ 147.239,65, tendo exigido a diferença devida de R\$ 644,69 que foi transposto para o demonstrativo de débito do auto de infração, com a indicação da alíquota correspondente de 18% (base de cálculo de R\$ 3.581,61). Portanto, não foi exigido o valor do débito relativo à nota fiscal indicado na planilha e sim o valor devido sem o benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, inexistindo a nulidade suscitada.

Por fim, em relação a nulidade suscitada sob alegação de erro no enquadramento das infrações 1 e 2, sob o argumento de que foi indicado como infringido os artigos 37 e 38 da Lei 7.014/1996, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, além desses artigos foi indicado no enquadramento os artigos 2º e 3º do Dec. 8.205/2002. O art. 2º trata dos incentivos do Programa DESENVOLVE, e o art. 3º trata da dilação de prazo e condicionantes de quais saldos devedores devem estar amparados pelo benefício da dilação, relativos a operações próprias do estabelecimento. Na situação em questão, a fiscalização indicou em demonstrativos próprios a inclusão de débitos de diferencial de alíquota e do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica no mercado livre (infração 2) e débitos relativo à revenda de mercadorias (infração 3).

Por sua vez o art. 38 da Lei 7.014/96 estabelece:

Art. 38. Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação.

Pelo exposto, não existe erro no enquadramento das infrações, tendo em vista que há coerência entre a conduta praticada e os dispositivos legais indicados como infringidos, motivo pelo qual, fica também, afastada esta nulidade suscitada.

No mérito, quanto a infração 1, o sujeito passivo alegou que a fiscalização considerou como recolhido apenas parte dos valores, nos meses de março, abril, maio, agosto e outubro/2017.

Na informação fiscal, o autuante reconheceu o equívoco e apresentou planilhas refeitas às fls. 248 a 253, que resultou em diminuição dos valores de R\$ 31.018,56, R\$ 21.998,32 e R\$ 21.335,99 para R\$ 3.374,73, R\$ 6.267,33 e R\$ 8.768,13 nos meses de março, abril e maio, conforme novo demonstrativo de débito de fl. 247. Portanto, diante dos comprovantes de pagamentos juntados às fls. 151 a 181, fica acolhido os recolhimentos, o que será consolidado no demonstrativo final.

No que se refere as diferenças apontadas na impugnação inicial relativa aos meses de agosto e outubro/2017, a fiscalização informou que o contribuinte ajustou as diferenças entre o que havia pago a maior, por meio de lançamento de outros créditos em meses subsequentes.

Na manifestação acerca da informação fiscal o autuado apenas reiterou o argumento (fl. 274).

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que assiste razão a fiscalização. Tomando por exemplo o mês de agosto/2017 o valor de R\$ 13.370,34 (R\$ 999,40+R\$ 12.379,94) foi lançada como outros créditos no mês de setembro/2017 (fl. 23) e o pagamento a maior de outubro/2017 no valor de R\$ 4.489,58 foi lançada como outros créditos no mês de novembro de 2017 (fl. 26).

Pelo exposto, acato o demonstrativo de débito refeito pela fiscalização que foi anexado à fl. 247, ficando reduzido o valor original da infração 1 de R\$ 456.097,48 para R\$ 400.154,80. Infração 1 procedente em parte.

No tocante a infração 2, o estabelecimento autuado alegou que a fiscalização considerou que as saídas de produtos foram fabricadas em outras Unidades da Federação, mas que se trata de produtos industrializados na modalidade acondicionamento ou reacondicionamento, que foram adquiridas como mercadorias semiacabadas, reacondicionadas e revendidas como acabadas.

Por sua vez, a fiscalização afirmou que identificou as entradas com o CFOP de 2102 – Compras para Comercialização – e 2152 Transferência para Comercialização, que posteriormente deram saídas com os CFOP's 6101 – Vendas de produção do estabelecimento.

Constato que conforme demonstrativo elaborado pela fiscalização (fls. 55/56) relaciona saídas, de produtos adquiridos para comercialização: código “ALV032-02” – FR COMFORT 500 ML NATURAL; “AMBST2020-16” – BOMBONA ARLA 20 L STD 45 MM 1000G TAM INDU; “AEG059-56” BOT.SEDA CC CERAMIDAS 300 ML SEREN PW BR; “AEG059-55” - FR. SEDA CC PRETO LUMI 300 ML SEREND PW BR; “AEG059-61” – FR. SEDA BOMBA ARGAN 300 ML SIXTY; “AEG075-03” FR. PRETO GEN. TERSEMME SH 400 ML DREAM.

Muito embora a empresa tenha alegado que estes produtos foram reacondicionados, observo que conforme cópia do contrato social juntado à fl. 91, a sociedade empresarial tem como atividade principal a “Fabricação de embalagens de material plástico”. Na situação em questão, os produtos que deram saídas do estabelecimento: FR COMFORT 500 ML; BOMBONA ARLA 20 L; BOT.SEDA CC CERAMIDAS 300 ML, entre outros, e informação fiscal, são os mesmos que deram entradas com CFOP 2102 e 2152, ou seja, adquiridos para comercialização e não industrialização (CFOP 2101 e 2151).

Entendo que tendo sido cientificado da informação fiscal, o estabelecimento autuado deveria indicar quais mercadorias foram adquiridas, e como foram recondicionadas, tendo em vista que exerce atividade de fabricação de embalagens e os produtos que foram objeto da infração 2, são de saídas de embalagens. Por isso, sendo o estabelecimento autuado detentor das provas que poderiam ser apresentadas e não o foram, tanto na defesa inicial como após a ciência da informação fiscal, não acato a alegação de que se trata de produtos adquiridos ou recebidos em transferências e que foram industrializadas no estabelecimento. Consequentemente os débitos fiscais provenientes das saídas dos produtos foram classificados como DNVP, ou seja, débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP), de forma correta pela fiscalização, em conformidade com o disposto no item 2.1.1 da Instrução Normativa nº 27/2009, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE.

Por fim, quanto a multa aplicada capitulada no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996, com percentual de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, que o defendente alega deve ser reequadrada em multa de 50% prevista no art. 42, I da citada Lei, observo que na situação presente, o sujeito passivo apurou incorretamente o ICMS aplicando os critérios do benefício fiscal previstos no Programa DESENVOLVE, porém, incluiu débitos relativos a diferença de alíquota, aquisição de energia elétrica no mercado livre e deu saída de mercadorias adquiridas ou recebidas que deram saídas como produtos industrializados. Tudo isso, culminou em descumprimento de obrigação principal, que foi incorretamente informada em declaração econômica fiscal.

Assim sendo, está correta a multa aplicada prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996, hipótese que importou em descumprimento de obrigação tributária principal, mesmo que não haja dolo.

Ressalto ainda que a decisão contida no Acórdão CJF 0288-11/18 não se aplica a situação presente, visto que aquele julgado tratou da falta de recolhimento da parcela incentivada no prazo regulamentar, o que ensejou aplicação de multa de 50% do valor do imposto, *“na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares se o valor do imposto apurado tiver sido informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária”*

Diante de tudo que foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE o Auto de Infração, com redução do débito da infração 1 de R\$ 456.097,48 para R\$ 400.154,80, de acordo com o demonstrativo de fl. 247, ficando mantido integralmente o valor da infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279691.0024/19-7**, lavrado contra **GLOBALPACK DO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 425.916,10**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de fevereiro de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR