

A. I. Nº - 269197.3001/16-2
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.
AUTUANTES - ITAMAR GONDIM SOUZA, MARCELO DE A. MOREIRA e ERIVELTO A. LOPES
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 19.04.2017

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0040-01/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÃO COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. A legislação tributária estabeleceu que a carga tributária para as operações de saídas internas, na fabricação de produtos alimentícios corresponda a 12% (art. 268, LII, "s", do RICMS-12/BA). O estabelecimento autuado agiu diversamente e apropriou crédito fiscal a maior, oriundo da aquisição de produto beneficiado, de empresa do mesmo grupo empresarial, desconsiderando a regra prevista no §7º do art. 309 do RICMS-12/BA. Incentivo Fiscal do Programa DESENVOLVE utilizado em desfavor do interesse do próprio Estado que criou o benefício. Caracterizada a aplicação da multa por ausência de repercussão e descumprimento de obrigação principal. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/08/2016, constitui crédito tributário, em face a aplicação da multa de 60%, prevista no art. 42, Inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96, no valor de R\$1.008.567,81, considerando que não teve repercussão no pagamento do imposto, no referido mês, tendo em vista a "*utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação de ICMS e não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos*".

Consta ainda que "A Nestlé Brasil Ltda. adquiriu em diversas operações o produto "nescau" da Nestlé Nordeste Alimentos e Bebidas Ltda., CNPJ 08.334.818/0003-14, no mês de junho de 2016, com destaque de 18% do ICMS não observando o art. 268, alínea "LII", inciso 's' do RICMS BA que estabelece a redução da base de cálculo para uma carga tributária correspondente de 12% e consequentemente a autuada creditou-se indevidamente do valor destacado, não obedecendo o regramento jurídico do art. 309, §7º do RICMS BA.

Está sendo imputada a multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96, considerando que não teve repercussão no pagamento do imposto no referido mês, e ficando a empresa, desse já, intimada para efetuar o estorno do valor de R\$1.680.946,35 creditado a maior, conforme entendimento em acórdãos do CONSEF, CJF nº 0118-11/12, CJF nº 0206-11/13, CJF nº 0326-11/13 e CJF nº 0245-11/14, todos da 1a. Câmara de Julgamento Fiscal.

O autuado apresenta peça defensiva, fls. 32/41, através de seu advogado, com documentos de Procuração, fls. 43/46, inicialmente, relata dos fatos havidos; em preliminar, alega que a autoridade fiscal limitou-se a indicar os dispositivos legais da autuação, em, contudo, demonstrar as razões que o levaram a apuração de tal fato, implicando cerceamento ao seu direito de defesa.

Diz que falta de motivação é causa de nulidade dos atos administrativos, guardando estrita consonância com as garantias constitucionais da ampla defesa e contraditório (art. 5º, LV).

Reclama do enquadramento genérico no art. 309 do RICMS BA, que possui 8 parágrafos e cada um tratando de matéria distinta, não sendo possível identificar, com exatidão, a qual dele se refere a

autoridade fiscal. Diz que é uma conduta inaceitável e incompatível com o rigor dos atos administrativos, consubstanciando o cerceamento de defesa. O administrado não poderá se defender de maneira adequada, uma vez que não saberá ao certo do que foi acusado.

Pede o reconhecimento da nulidade.

Argumenta que o impedimento à utilização do crédito de ICMS é flagrante desrespeito ao Princípio da não cumulatividade, exposto no art. 155, inciso II, §2º, I, da CF 88; além da LC 87/96. Discorre sobre o aludido princípio, aduzindo que a Constituição Federal priviu apenas duas exceções: isenção e não incidência.

Diz que adquiriu regularmente as mercadorias, registrou os créditos correspondentes, destacados nos documentos fiscais e a exigência do estorno é totalmente infundada.

Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Sobre a multa exigida, destaca seu caráter confiscatório, além de ferir a razoabilidade e a proporcionalidade. Transcreve decisões judiciais.

Conclui a petição, aduzindo que, na remota hipótese de se entender devido o crédito tributário em discussão, que seja afastada a multa aplicada.

Ressalta o seu direito de pedir diligência ou perícia fiscal, juntada adicional de documentos, sustentação oral e que as intimações relativas aos autos sejam encaminhadas no nome e endereço do advogado que indica.

Os autuantes prestam informação fiscal (fls. 100/109); descrevem os fatos havidos, a impugnação e, afastam, inicialmente, a preliminar de nulidade suscitada, aduzindo que não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa, pois o lançamento de ofício foi instruído com os elementos que permitem a perfeita compreensão do fato gerador, sua base de cálculo e montante devido.

Não se vislumbra no lançamento de ofício quaisquer das hipóteses descritas no art. 18, RPAF BA; seus elementos resguardado, no art. 39, RPAF BA.

Dizem que em contrário da alegação defensiva, não foi citado apenas art. 309, no enquadramento legal da infração, mas, §7º do art. 309 do RICMS BA. Quanto à falta de observação do princípio da não comulatividade, igualmente alegado pelo autuado, reproduz o citado §7º do art. 309, além do inciso "s", alínea LII do art. 268 do RICMS BA para concluir que a partir de tais enunciados fica claro que os valores destacados pela remetente deveria ser ao que corresponda a carga tributária de 12%, restringindo o crédito fiscal ao valor corretamente calculado.

Diz que a Nestlé não observou tais normas.

Aduz que duas empresas da Nestlé, CNPJ 08.334.818/0003-14 (Nestlé Nordeste) e CNPJ 60.409.075/0051-11 (Nestlé Brasil) funcionam no mesmo espaço; as operações comerciais entre essas empresas são meras trocas de notas, sem qualquer movimentação física; a Nestlé Nordeste é detentora do Programa DESENVOLVE (Resolução 55/2010); aplica a carga tributária de 18%, ao invés de 12%, nas vendas de Nescau da Nestlé Nordeste de Itabuna para a Nestlé Brasil de Itabuna.

Explica que, caso Nestlé Nordeste não tivesse usufruindo benefício fiscal nada teria de irregular na cadeira operacional do débito e crédito de ICMS; no entanto, a Nestlé Nordeste transfere valores de créditos fiscais a serem aproveitados pela Nestlé Brasil, que efetivamente só tiveram recolhimento de 19% desses devidos ao uso do DESENVOLVE.

Concluem que, nesse caso, a Nestlé Brasil de Itabuna somente poderia creditar-se de 12%, nas a empresa não obedece os preceitos legais; entendem que restou demonstrada a sistemática do planejamento tributário da autuada.

Sobre a multa aplicada, contestam o argumento de confisco dizem que a mesma está prevista na Lei 7.014/96; cita o art. 45 que reduz a aplicação da multa, de acordo com o comportamento do autuado.

Pedem a procedência do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla a apuração da infração descrita e relatada na inicial dos autos, que será o objeto da apreciação, nas linhas seguintes; trata da aplicação da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96, sobre o valor do crédito fiscal utilizado indevidamente, originado de operações não compreendidas no campo de tributação de ICMS e sem repercussão na falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, no valor de R\$1.008.567,81.

Preliminarmente, o pedido de nulidade da autuação fiscal, argumentando que a fiscalização indicou apenas genericamente os dispositivos legais da autuação e não motivou devidamente a autuação, implicando cerceamento ao seu direto de defesa, não há de ser acatada, tendo em vista que o procedimento fiscal foi manejado de forma regular e em respeito ao devido processo legal.

O Auto de Infração contém os elementos orientadores para a sua lavratura, conforme previstos no art. 39, RPAF BA, Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Obedecido o devido processo legal, através do qual, o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, tendo manejado a instrução defensiva da forma e com as provas que entendeu pertinentes. O lançamento de ofício encontra-se apto a surtir os seus efeitos fiscais e jurídicos.

Indeferido o pedido de diligência, uma vez que as provas necessárias à elucidação dos fatos considerados controversos, estão presente nos autos (art. 147, inciso I, "a", do RPAF/99).

O pedido para que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas para endereço dos advogados indicados, de certo que não existe óbice para o seu cumprimento. No entanto, o não atendimento à 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 no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.

Examinando as peças que compõem o processo administrativo fiscal - PAF, verifico que os auditores fiscais identificaram, a partir do Registro de Apuração de ICMS, nas operações do mês de junho/2016, o crédito fiscal aproveitado a maior, no estabelecimento autuado, tendo em vista a apropriação integral dos créditos destacados nos documentos fiscais, nas aquisições do produto "*Nescau bebida láctea*", emitidos por NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.

Os demonstrativos por produtos ingressados no estabelecimento autuado e por documento fiscal eletrônico foram acostados aos autos (fls.07/22), servindo de instrução e suporte para o valor total das operações colhidas como crédito indevido (18% ao invés de 12%); valor esse que deve ser estornado da conta corrente fiscal do contribuinte autuado e a respectiva multa aplicada, considerando a existência de saldo credor de ICMS, no momento da escrituração do aludido crédito (fl. 25).

Isso porque, a legislação do Estado da Bahia foi alterada para incluir na redução da base cálculo prevista no art. 268, LII, "s", do RICMS-12/BA-12 para as operações de saídas internas de mercadoria, realizada por estabelecimento industrial situado neste Estado, desde que por ele produzida, dentre outras tantas, a "*fabricação de outros produtos alimentícios*", de forma que a carga tributária

incidente corresponda a 12%. A alteração foi dada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, e efeitos a partir de 01/06/16.

As razões defensivas, acerca da falta de observação ao princípio da não comulatividade, devem ser ponderadas à vista da regra acima referenciada, do §7º do art. 309 do RICMS BA (admissão do crédito fiscal limitado do valor do imposto corretamente calculado) e do benefício do Programa DESENVOLVE a que tem direito o remetente, Nestlé Nordeste, CNPJ 08.334.818/0003-14, nos termos da Resolução 55/2010, cuja redução final no pagamento do ICMS pode resultar numa carga tributária de apenas 19% (de 18%), tendo em vista a dilação do pagamento do imposto em até 90%, previsto na norma do benefício.

É cediço que o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, estabelece incentivos fiscais e financeiros no Estado da Bahia; tem por objetivo de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado mediante uma série de diretrizes, tendo como base o deferimento do lançamento e o pagamento do ICMS relativo às operações beneficiadas.

Nesse sentido, a NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA foi habilitada aos benefícios do DESENVOLVE através da Resolução nº 55/2010 com a dilação do prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias, na produção de *bebidas lácteas, leite modificado e leite em pó*, conforme estabelecido na classe I, da Tabela I, anexa ao Decreto nº 8.205/02, que aprovou o Programa DESENVOLVE e estabeleceu os percentuais de ICMS com dilação de prazo e de desconto pela antecipação do pagamento da parcela, segundo a classe de enquadramento, possibilitando a carga tributária apontada pela fiscalização.

Justamente para que se evite a utilização do benefício fiscal em desfavor dos interesses do próprio Estado que criou o benefício, a legislação tributária, através do Decreto nº 16.738/16, estabeleceu que a carga tributária para as operações de saídas internas, na fabricação de produtos alimentícios corresponda a 12% (art. 268, LII, "s", do RICMS-12 BA).

O estabelecimento autuado resolveu agir diversamente do que dispunha a legislação e apropriou-se de crédito fiscal a maior, oriundo da aquisição de produto beneficiado, de empresa do mesmo grupo empresarial, desconsiderando a regra prevista no §7º do art. 309 do RICMS-12 BA.

"Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação."

Sabe-se que é direito de toda sociedade empresarial organizar e planejar as suas atividades de modo a obter a melhor eficiência operacional, estratégica, financeira, societária e tributária, sendo mesmo um dever dos administradores, sócios, proceder com a devida diligência na busca de melhores resultados, cumprindo a função social da atividade empresarial (art. 170, I, CF 88).

A Lei 6.404/76 dispõe, inclusive, que o administrador deve empregar o cuidado de todo homem probo, na administração dos seus próprios negócios, exercendo as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e a função social da empresa. Dessa forma, é permitido o planejamento fiscal, a elaboração de negócios do contribuinte, na forma que melhor lhe aproprou, assumindo com liberdade o caminho financeiro, econômico, tributário que lhe parecer mais favorável, desde que não haja qualquer oposição à lei ou incidência em ato ilícito.

Portanto, o contribuinte tem direito de adotar condutas que tornem menos onerosa, do ponto de vista fiscal, os negócios que realiza. Esse direito subjetivo, no entanto, tem um limite que é o ordenamento jurídico, de modo que haverá censura jurídica, onde esteja presente comportamento ilícito.

No caso em concreto, a NESTLE BRASIL LTDA não poderia correta e validamente creditar-se com o percentual de 18%, nas aquisições do "Nescau bebida láctea", originada de NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA, porque, esta, efetivamente, não suportou a carga tributária destacada no documento fiscal, considerando o incentivo do programa DESENVOLVE, retro anunciado, tendo o contribuinte autuado, pois, agido *contra legem*.

Numa síntese, o lançamento de ofício tem origem no crédito fiscal utilizado (escriturado) indevidamente, sem que implique descumprimento da obrigação principal, em face de o contribuinte manter saldo credor do imposto (fl. 25), tendo a sua conduta amoldada à hipótese prevista no artigo 42, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 7.014/96 (dado pelo Lei nº 10.847/07).

"VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;"*

Após toda a exposição retro alinhada, resta provado que o autuado apropriou-se (utilizou) irregularmente dos créditos fiscais, no mês de junho de 2016, quando não o poderia fazer, especificamente, por conta da regra prevista no art. 268, LII, "s", do RICMS-12 BA combinado com o previsto no §7º do art. 309 do RICMS-12 BA.

Os Auditores Fiscais consignaram com acerto no corpo do próprio Auto de Infração a intimação do autuado para providenciar o estorno do valor do crédito indevido, R\$1.680.946,35. Dessa forma, resta caracterizado o descumprimento da obrigação tributária acessória, no valor de R\$1.008.567,81.

Sobre a alegação de aplicação de multa com efeito de confisco e pedido para o seu cancelamento ou a sua redução, não o acato, considerando que não existe qualquer ilegalidade no percentual da multa imputada, estando a mesma está prevista no artigo 42 da Lei 7.014/96 e porque não se inclui na competência desse órgão julgador a apreciação do princípio da vedação do confisco, garantia encartada no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar e insita no art. 150, IV, da Constituição Federal. A redução da presente multa, contudo, pode ainda ser encaminhada, nos termos do art. 45 da Lei 7.014/96.

O presente Auto de Infração é subsistente com crédito tributário, no valor de R\$1.008.567,81.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269197.3001/16-2, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.008.567,81**, prevista no art. 42, VII, alínea "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR