

A. I. Nº - 233038.0001/15-4
AUTUADO - NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS ROBERTO DE CARVALHO
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.07.2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0083-01/17

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Contribuinte habilitado ao DESENVOLVE pela Resolução nº 102/06 e alterações posteriores; comprovado que operações com MUCILON constituíram "*operações próprias*" (produção própria do estabelecimento) e erro formal na indicação do CFOP 5.102, ao invés de CFOP 5.101 (venda de produção do estabelecimento), vez que os elementos apurados ao longo do processo, sobretudo, após a diligência fiscal a cargo da ASTEC, indicam que produtos comercializados foram industrializados no estabelecimento da Empresa e, portanto, sujeitas à dilação de prazo prevista no DESENVOLVE. Infração parcialmente caracterizada. Não acolhidas arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 07/04/2015, constitui crédito tributário, em face da apuração da irregularidade a seguir descrita: "*Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação da parcela sujeita à dilação do prazo previsto pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE*". A infração envolveu o período de janeiro/junho, setembro de 2012; janeiro, março, setembro e novembro de 2013 e abril, junho, julho, outubro/dezembro de 2014. Valor total da exigência - R\$8.806.494,08.

O sujeito passivo apresenta defesa inicial, às fls. 19/34, através dos seus advogados, Procuração e Subestabelecimento, às fls. 37/38, aduzindo a tempestividade das alegações, relatando os fatos alcançados pela fiscalização, declarando-se beneficiária do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, estabelecido pela Lei nº 7.980/01; regulamentado pelo Decreto nº 8.205/02 e Resoluções nº 102/2006, 43/2008, 80/2010 e 78/2014, segunda as quais é concedido ao autuado, diferimento de 90% do ICMS devido nos produtos produzidos por ele no Estado da Bahia, bem como desconto de 90% desse imposto diferido, no caso de pagamento à vista.

Explica que entenderam os Agentes do Fisco que o autuado lançou saídas de mercadorias "*não incentivadas*" pelo Programa Desenvolve como se fossem "*incentivadas*", apurando de forma incorreta o ICMS a ser recolhido, em montante de R\$15.992.528,38.

Suscita preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, uma vez que a mera indicação de memória de cálculo no Auto de Infração não descreve minuciosamente a origem da descabida apuração, de modo a esclarecer os critérios adotados pelo Fisco para alegar que a Autuada lançou como "*incentivadas*" pelo Programa Desenvolve mercadorias que, segundo o Fisco, deveriam ter sido lançadas como "*não incentivadas*", culminando em suposto recolhimento a menor de ICMS pela Autuada.

Diz que de simples observância no Auto de Infração se verifica que a autoridade administrativa não motivou de maneira fundamentada as razões para lavratura, tendo apenas mencionado dispositivos legais. A ausência de motivação é causa de nulidade do ato administrativo. Cita, nesse sentido, Celso Antônio Bandeira de Melo. Salienta que tal princípio guarda estrita consonância com as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório, asseguradas no artigo 5º, inciso LV, da Carta Maior.

Insiste que o Auto de Infração é deficiente de requisito essencial aos atos administrativos, que é a sua motivação, requisito cuja ausência impossibilita a elaboração de qualquer defesa.

Ainda que, assim, não se entenda, não recolheu menir que o devido, como entendeu o Fiscal.

Reitera os pontos da autuação, aduzindo que a fundamentação foi no sentido que houve recolhimento incorreto de ICMS devido ao fato da Autuada ter lançado como “incentivadas” pelo Programa Desenvolve as saídas de mercadorias com o CFOP 5.102 nas Notas Fiscais, código esse que se refere a vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que, de acordo com o item 2.1.1 da Instrução Normativa nº 27/2009, seriam mercadorias não abrangidas pelo benefício do Programa desenvolve.

Consta, portanto, do Auto de Infração que a Autuada deveria ter lançado as mercadorias como “*não incentivadas*” pelo programa em questão, cobrando a diferença do ICMS cancelado com base no desenvolve. Frisa, entretanto, que apesar da autuada realmente ter informado o CFOP 5.102 nas Notas Fiscais, as mercadorias transacionadas são fabricadas pela Autuada no Estado da Bahia, ou seja, as suas vendas são beneficiadas pelo Programa Desenvolve.

Esclarece que ocorreu apenas a mera indicação incorreta do CFOP nas Notas Fiscais pela Autuada, que ao invés de ter indicado o código 5.102, deveria ter indicado o código 5.101, que se refere à venda de produção do estabelecimento, o que condiz com a realidade dos fatos. Registra que os produtos indicados com o código 5.102 são referentes a produtos da linha MUCILON, cujas matérias primas foram originariamente adquiridas pela Autuada em embalagens industriais (por exemplo, big bags) e reconicionados para consumo, configurando, portanto, etapa do processo de industrialização realizada pela Autuada no Estado da Bahia.

Assinala que o Regulamento do IPI define o acondicionamento como etapa de industrialização (artigos 3º e 4º, inciso IV), definindo que o processo de acondicionamento consiste na alteração da “*apresentação do produto, pela colocação da embalagem*”, o qual é exatamente o procedimento realizado pela Autuada em seu estabelecimento no que se refere ao produto MUCILON.

Ressalta que impedir a utilização do direito de utilizar benefício para redução do valor a ser recolhido de ICMS apenas por ter indicado um código incorreto, não condiz com a realidade de sua atividade e é uma medida descabida. Transcreve em favor dessa decisão jurisprudencial (STJ - REsp 1089785/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/02/2009, DJe 11/03/2009; Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG, CC/MG - 18.129/08/2ª - 10/10/2008).

Afirma restar claro que os produtos descritos nas Notas Fiscais que ensejaram a autuação fiscal são industrializados pelo autuado, não havendo que se falar em venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiro.

Lembra o objetivo do programa Desenvolve, pontuando que o argumento de que as mercadorias deveriam ter sido lançadas como “*não incentivadas*” é totalmente infundado, visto que o que existiu foi mero erro formal na indicação do código nas Notas Fiscais, sendo as mercadorias da Autuada corretamente indicadas como “incentivadas” pelo Programa DESENVOLVE, existindo apenas na indicação do código CFOP, não havendo que se questionar o direito ao benefício fiscal. Portanto, diz que deve ser reconhecida a improcedência da autuação fiscal no que se refere ao não reconhecimento do direito da Autuada de se utilizar dos benefícios do Programa Desenvolve no que tange às mercadorias mencionadas nas respectivas Notas Fiscais.

Diz que emitiu nota fiscal de devolução própria para anular os efeitos de nota fiscal de revenda interestadual, emitida erroneamente; no período de março 2012, verificou ter emitido de maneira

incorreta Nota Fiscal de Revenda Interestadual (CFOP 6102), em relação ao mesmo período.

Tendo em vista que o prazo para cancelamento de Nota Fiscal de Revenda é de apenas 24 (vinte e quatro) horas e que a Autuada se deu conta do erro em prazo superior a esse, corrigiu o erro realizado e emitiu Nota Fiscal de Devolução Própria (CFOP 2202 - Nota Fiscal que faz referência à entrada), conforme se observa na tabela abaixo e nas próprias notas fiscais (doc. 09):

	<i>Nota Fiscal Original</i>	<i>Nota Fiscal de Devolução</i>
<i>Número</i>	29120308334818000152550010000219481888370862	29120308334818000152550010000221291983776990
<i>Código CFOP informado</i>	6102	2202
<i>Data de emissão</i>	26/03/2012	30/03/2012
<i>Valor total</i>	R\$ 9.548.100,00	R\$ 9.548.100,00

Explica que corrigiu o erro de emissão de Nota Fiscal incorreta, não havendo que se falar na cobrança de ICMS referente a essa operação, o que não foi considerado pelo fiscal.

Pede que também haja o reconhecimento das notas fiscais de entrada para anular o efeito de notas fiscais de baixa de estoque emitidas erroneamente. Destaca que além das Notas Fiscais mencionadas nos tópicos verificou que em novembro de 2013 emitiu de maneira incorreta 4 (quatro) Notas Fiscais de Baixa de Estoque (CFOP 5927) em relação ao mesmo período.

Tendo em vista que o prazo para cancelamento de Nota Fiscal de Estoque é de apenas 24 (vinte e quatro) horas e que a Autuada se deu conta do erro em prazo superior a esse, corrigiu o erro realizado e emitiu Notas Fiscais de Entrada (CFOP 1949), por de tratar de operação inversa, corrigindo o erro, conforme se observa nas tabelas abaixo e nas próprias notas fiscais (doc. 10):

	<i>Nota Fiscal Original – Baixa de Estoque</i>	<i>Nota Fiscal de Entrada</i>
<i>Número</i>	29131108334818000152550010000351211730463620	29131108334818000152550010000351981424719163
<i>Código CFOP informado</i>	5927	1949
<i>Data de emissão</i>	26/11/2013	29/11/2013
<i>Valor total</i>	R\$ 375.659,20 e R\$ 1.611.883,80	R\$ 375.659,20 e R\$ 1.611.883,80
<i>Número</i>	29131108334818000152550010000351241606457608	29131108334818000152550010000352011675254878
<i>Código CFOP informado</i>	5927	1949
<i>Data de emissão</i>	26/11/2013	29/11/2013
<i>Valor total</i>	R\$ 1.720.747,70	R\$ 1.720.747,70
<i>Número</i>	29131108334818000152550010000351231936874736	29131108334818000152550010000352001479037099
<i>Código CFOP informado</i>	5927	1949
<i>Data de emissão</i>	26/11/2013	29/11/2013
<i>Valor total</i>	R\$ 402.969,50	R\$ 402.969,50
<i>Número</i>	29131108334818000152550010000351221931857437	29131108334818000152550010000351991023855209
<i>Código CFOP informado</i>	5927	1949
<i>Data de emissão</i>	26/11/2013	29/11/2013
<i>Valor total</i>	R\$ 239.954,40	R\$ 239.954,40

Aduz que foi corrigido o erro da emissão de notas fiscais incorretas, pois a emissão de Notas Fiscais de Entrada anula o efeito da emissão de Notas Fiscais de baixa de estoque, não havendo que se falar na cobrança de ICMS referente a essas operações. Pede o afastamento da exigência em face de tais operações.

Pede que seja extinta a multa aplicada, uma vez que não cometeu a infração apontada. Questiona o seu caráter confiscatório da penalidade imposta à autuada, o que nega vigência aos artigos 5º, inciso XXII, e 170, inciso II, da Constituição Federal, que garantem a propriedade privada, além de ferir os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco (artigo 150, inciso IV, CF). Destaca posição da Jurisprudência, solicitando sua redução para um patamar razoável ou proporcional de 20%.

Pede a realização de perícia fiscal, de diligência, apresentando quesitos, sobre a confirmação das operações com CFOP 5.102. Reitera os pedidos, retro mencionados. Requer que todas os

avisos e intimações relativas a este processo sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado JOÃO ALBERTO P. LOPES JÚNIOR (OAB/BA nº 11.972), com endereço profissional na Av. da França, 164, Edf. Futurus, 7º Andar, Comércio, Salvador-Bahia CEP 40.010-000.

Na Informação Fiscal, fls. 105/109, informa o Auditor que a nulidade suscitada não faz sentido, tendo em vista que na mesma peça de defesa, o autuado reconhece todos os requisitos legais e a eficiência das informações trazidas no auto de infração; diz que o processo é bastante claro tanto no aspecto formal quanto material, podendo ser analisado na melhor forma da lei.

No mérito, seja julgada improcedente a autuação, "*(a) para ser reconhecido o direito da autuada ao benefício do Programa Desenvolve nas operações em que foi indicado o número incorreto da CFOP, por se tratar de mero erro formal no preenchimento de Notas Fiscais; (b) para ser reconhecida a Nota Fiscal de Revenda Interestadual que havia sido emitida de maneira incorreta, afastando-se a autuação relativa a operação; e (c) para serem reconhecidas as Notas Fiscais de Entradas emitidas para corrigir as Notas Fiscais de Baixa de Estoque que haviam sido emitidas de maneira incorreta, afastando-se a autuação relativa a estas operações;*".

Registra que o reconhecimento do direito ao subsídio do Programa DESENVOLVE, em seu aspecto geral, é reconhecido na forma da Lei nº 7.980/2001, do Decreto nº 8.205/2002, e suas diversas Resoluções do Desenvolve, porém não se pode contemplar a alínea (a) do pedido acima, tendo em vista que foram comercializadas mercadorias não produzidas pela autuada, conforme emissão de diversas notas fiscais cujo CFOP-5.102 - VENDA DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS DE TERCEIROS, que não fazem parte do benefício fiscal do Desenvolve.

Diz que o contribuinte admite a emissão das notas fiscais de vendas de mercadorias, mas, que por um mero erro, foram trocados os CFOPs. Ao invés de registrar 5.101 - Venda de Produtos do Estabelecimento, foi escriturado 5.102 - Venda de Mercadorias Adquiridas ou Recebidas de Terceiros. Diz que o contribuinte não apresentou prova material que dê amparo a seu argumento; que se tratou de erro - troca de CFOP, determinante na circulação das mercadorias e produtos; que não se tratou de um erro em milhões de notas fiscais emitidas; mas, a emissão de diversas notas fiscais durante seis meses consecutivos.

Aduz que o reconhecimento de erro na emissão das notas fiscais pelo período de um semestre não condiz com a realidade dos fatos, restando comprovado que foi venda de mercadorias recebidas e adquiridas de terceiro, comercialização não contemplada pelo Programa DESENVOLVE, ficando toda operação submetida a conta corrente normal do ICMS.

Declara que parte do pedido da defesa foi contemplado, devida a emissão das notas fiscais contrárias às operações originais cujos créditos fazem face aos débitos na coluna de produtos incentivados. Salienta que os valores lançados nas colunas não incentivados estão de acordo com a Instrução Normativa nº 27/2009, devido aos CFOPs - 5.927 e 6.102, porém como houve o estorno pelas notas fiscais apresentadas, fica reconhecida a mudança de não incentivado para incentivado apenas nesta circunstância.

Apresentação novo demonstrativo de débito considerando as mudanças dos valores, nos meses de março de 2012 e novembro de 2013, ajustando as colunas de incentivos e mantendo inalterados os outros valores objeto da autuação, por se tratar de comercialização de mercadorias e não venda de produtos de fabricação própria.

Informa que os valores reclamados pela defesa e aceitos pelo autuante não podem ser retirados da apuração do Desenvolve, como foi feito no demonstrativo apresentado pela autuada, por se tratar de uma re-apuração da apuração normal e estes valores estão lançados no débito e no crédito, fazendo sua compensação normal.

Ademais, reitera que na apresentação dos cálculos em planilhas em mídia CD da folha 101 do presente processo, a autuada reconhece o valor incontroverso de R\$ 981.899,97, conforme relacionado na planilha "AIIM com correção CFOP", para admissão das medidas cabíveis.

Com relação às multas aplicadas opina que as taxas devem ser altas para inibir o cometimento voluntário da sonegação e/ou planejamento tributário de evasão fiscal. Ademais, afirma que as taxas de multas praticadas pela SEFAZ-BA., estão em patamares legalmente aceitos.

No que tange à produção de prova pericial ou a realização de diligência, diz que as provas já foram bastante debatidas nesta dialética processual, dispensando qualquer forma de perícia e diligência, conforme determina o artigo 145 do RPAF, Decreto nº 7629/99, pois a pergunta formulada ao perito perdeu o objeto, quando se sabe que as operações foram com mercadorias adquiridas de terceiro no seu estado final e que não sofreu nenhuma transformação na sua essência pela fábrica, caracterizando comercialização pura e simples. A parte industrial é que possui o benefício do Programa DESENVOLVE.

Conclui pela manutenção em parte do Auto de Infração, reduzindo a exigência para R\$7.267.389,87 e consectários legais pertinentes.

Em nova manifestação (fls. 114/124), o autuado reitera o benefício a que faz jus, concedido pelo programa DESENVOLVE, os elementos da autuação devido ao erro formal nas notas fiscais apresentadas na defesa.

Explica que os produtos de saída com CFOP 5102 (Leite Mucilon) se referem às mercadorias fabricadas dentro do Estado da Bahia, no qual aconteceu uma mera indicação do CFOP erroneamente, quando deveria ter indicado o CFOP 5101 - venda de produção do estabelecimento, o que condiz com a realidade dos fatos.

Diz que na Informação Fiscal o autuante reconheceu parte dos seus questionamentos, reduzindo a exigência para R\$7.267.389,87; não reconhecendo, contudo, o seu direito ao benefício do desenvolve.

Reitera a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do seu direito de defesa; as suas razões para o cancelamento da autuação, assinalando que não é verdade que reconheceu que deve o valor de R\$981.899,97, em planilha constantes dos autos; em contrario, aduz que firmou que a autuação não deve prosperar.

Repete a questão da multa aplicada, os pedidos da produção de provas, julgamento improcedente da autuação e da entrega de intimação, no endereço dos seus advogados.

Em nova manifestação fiscal (fls. 129/130), informa o Auditor que o autuado não apresentou argumentação nova em nenhum item apresentado na defesa original, contra argumentada na informação fiscal constante deste processo, salvo contradizer-se de que não reconhece o valor de R\$ 981.899,97 em destaque na planilha de cálculo anexa a sua primeira defesa, fato que ficou bem claro na informação fiscal.

Diz que os argumentos de erro no CFOP já foi fartamente contestada na informação fiscal e que não tem nenhuma fundamentação lógica em se errar vários meses com um sistema parametrizado como funciona a Empresa, centralizado em Ribeirão Preto - São Paulo, como foi constatado por este Auditor Fiscal em visita técnica a unidade de Feira de Santana.

Os autos foram convertidos em diligência fiscal (fls. 134/135), a cargo da Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia - ASTEC / CONSEF.

Válido sublinhar que durante a marcha processual, o Auditor Fiscal admitiu o direito do autuado em relação às operações com 6102 e 5927 (reclamadas também pelo autuado), excluindo-as do levantamento, mantendo a exigência, em relação às operações com CFOP 5.102.

Pede o órgão julgador para que seja empreendida a verificação material das operações manejadas pelo estabelecimento autuado sob a rubrica CFOP 5.102, devendo ser adotados os seguintes procedimentos:

1. Examinar in loco, descrevendo minuciosamente as etapas para aquisição e/ou industrialização do produto denominado MUCILON, firmando Parecer fundamentado se houve apenas erro

formal, como é a sustentação defensiva, na indicação das operações de fato no CFOP nº 5.102. (A decisão de mérito será do órgão julgador, mas, se espera do órgão técnico posicionamento circunstanciado do exame procedido).

2. Verificar junto ao autuado o significado das parcelas destacadas em sua planilha intitulada "AIIM com correção CFOP", no período de 2012/2014, que totalizou R\$981.899,97, na mídia de CD (fl. 101). O autuado diz que não se trata de reconhecimento de valor do ICMS devido. Pede-se que o diligente examine tais parcelas, apresentando igualmente parecer circunstanciado, considerando a natureza jurídica do benefício fiscal.

O Parecer da ASTEC 002/2017 (fls. 136/151) foi exarado no seguinte sentido:

Preliminarmente, registra que, no seu entendimento, a controvérsia objeto da presente diligência, cinge-se às operações de CFOP 5102 realizadas apenas com o produto MUCILON. As ações efetuadas para a realização do trabalho foram desenvolvidas apenas em relação aos meses com débito a recolher que contemplaram operações de CFOP 5102 realizadas com o produto referenciado.

O diligente cuidadosamente narra todas as etapas percorridas, visando à obtenção dos dados e informações necessárias para a construção do seu Parecer; explica que o estabelecimento atua em com duas linhas de produção do MUCILON e o produto final acondicionado em embalagens do tipo SACHET.

Explica que a partir dos demonstrativos e planilhas produzidas pelo Autuante, contidas no disco de armazenamento de dados acostado ao PAF às fls. 110, os quais dão suporte ao lançamento em discussão, combinados com o relatório fornecido, a pedido desse Diligente, pelo Suporte GEAFI (SEFAZ-BA/SAT/DPF), gerado a partir do Banco de Dados da Nota Fiscal Eletrônica, cujo extrato está contido no Apêndice C deste Parecer, às fls. 163/164, constatou-se que dentre os meses com débito a recolher, listados no presente Auto de Infração, apenas nos meses de janeiro a junho de 2012, houve operações de CFOP 5102 realizadas com o produto MUCILON, conforme consta das planilhas contidas nos arquivos denominados "2012 - CFOP 5102 V. DE MERCS" e "NESTLE_NORD_2012 _AP_DESENVOLVE", ambas armazenadas na mídia acima referenciada, cujo ICMS correspondente encontra-se discriminado na tabela abaixo, construída a partir dos citados arquivos:

PRODUTO MUCILON - RESUMO DAS OPERAÇÕES DE CFOP 5102 (AUTUANTE)				
MÊS	ANO	CFOP	PRODUTO	TOTAL ICMS
JAN	2012	5102	MUCILON (Sachet) ¹	1.010.602,45
FEV	2012	5102	MUCILON (Sachet) ¹	1.170.385,27
MAR	2012	5102	MUCILON (Sachet) ¹	1.053.707,30
ABR	2012	5102	MUCILON (Sachet) ¹	1.435.816,40
MAI	2012	5102	MUCILON (Sachet) ¹	1.571.778,39
JUN	2012	5102	MUCILON (Sachet) ¹	1.392.193,44
TOTAL				7.634.483,25
NOTA ¹ : São produtos da linha Mucilon de diversas composições acondicionados em embalagem tipo Sachet.				

Diz que para responder o questionamento da diligencia fiscal sobre o processo de industrialização do MUCILON, realizou visita técnica às instalações industriais da Impugnante, sendo, na oportunidade, recebido pelos Senhores: Saulo Sousa Castro (Controller); Alex Valeiro Leite (Gerente de Produção); Elton Alves da Silva (Coordenador de Produção) e Gustavo de Souza Pedreira de Jesus (Analista de Custos); descreve resumidamente os Fluxogramas (gráfico e fotográfico), contendo as informações detalhadas de todo o processo, que constituem o Apêndice D do aludido Parecer (fls. 165/175).

Descreve o processo de industrialização do MUCILON e que o autuado recebe mucilon base de variadas composições (produto semi fabricado), acondicionado em embalagem industrial denominada Big Bag, comprado junto a outras unidades da Empresa, no caso do exemplo selecionado para ilustrar essa operação, na Nestlé Brasil Ltda., CNPJ 60.409.075/0148-89, localizada em São José do Rio Pardo – SP, conforme da NF-e nº 279.554, de 05/11/2016, contida no Apêndice E deste Parecer (fls. 176/179). Segue-se o processo de adição de Prem Probioticos PP017; a mistura dos insumos (Mucilon Base + Vitamina + Probiótico) no equipamento denominado Misturador, dando origem a um novo produto qual seja o Mucilon Base Blendado, o qual após ser peneirado (controle de qualidade) torna-se pronto para ser envasado em Sachets, nas Linhas 1 e 2 (embalagens de 230g e 600g, respectivamente).

Explica que já envasado, o produto é ainda submetido a novos controles de qualidade, acondiciona os Sachets em caixas e, finalmente, as expede para distribuição ao mercado.

Conclui que o processo acima descrito se configura desenganadamente como processo de industrialização, seja à luz do §5º do Art. 2º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, vigente até 31/03/2012, seja pelo conceito de industrialização contido no Art.4º do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto Federal nº 7.212/2010, o qual continuou e continua a ser considerando para fins de aplicabilidade da legislação do ICMS, conforme posição oficial da SEFAZ/BA, consubstanciada no PARECER Nº 08829/2013, exarado pela DITRI em 16/04/2013, contido no Apêndice F deste Parecer, às fls. 180/186.

Faz significativa construção para definir que no período de janeiro/junho de 2012, meses em que ocorreram as operações codificadas sob o CFOP 5.102, o Mucilon comercializado pelo autuado era de produção própria do estabelecimento, uma vez que todos os elementos apurados ao longo das ações diligenciais indicam que os produtos comercializados em comento foram industrializados no estabelecimento da Empresa.

Com relação à planilha intitulada "AIIM com correção CFOP", no período de 2012/2014, que totalizou R\$981.899,97 (mídia CD - fl. 101), diz que intimado o autuado para prestar os esclarecimentos necessários, o mesmo ressaltou que "este ponto está sob análise do departamento jurídico e que retornarei ao senhor o mais breve possível com as devidas considerações".

Diz que o autuado não explicitou o significado das aludidas parcelas; porém, objetivando a sua análise, confrontou a exigência remanescente, após a informação fiscal, que reduziu o valor do ICMS de R\$8.806.494,08 para R\$7.267.389,87, com os valores contidos na planilha, R\$981.899,97.

INFRAÇÃO 01 – 03.08.04 - TABELA COMPARATIVA DO ICMS RECLAMADO (1)		
MÊS/ANO	SALDO INFRAÇÃO APÓS CONTESTAÇÃO (AUTUANTE)	SALDO INFRAÇÃO ARQUIVO "AIIM com correção CFOP" (AUTUADA)
jan/12	1.115.961,35	297.373,37
fev/12	980.783,68	32.771,61
mar/12	808.028,69	-
abr/12	1.173.943,02	-
mai/12	1.290.066,97	9.503,13
jun/12	1.149.661,46	21.984,77
set/12	15.984,65	15.984,65
jan/13	26.941,77	26.941,77
mar/13	23.870,26	23.870,26
set/13	33.034,10	33.034,10
nov/13	232.237,55	103.559,95
abr/14	41.140,22	41.140,22
jun/14	5.929,60	5.929,60
jul/14	8.421,62	8.421,62
out/14	13.678,75	13.678,75
nov/14	14.320,23	14.320,23
dez/14	333.385,95	333.385,95
TOTAL	7.267.389,87	981.899,97

Explica que analisando as divergências apontadas na tabela acima, observou que aquelas referentes ao período janeiro / junho de 2012 estão relacionadas principalmente com as operações com Mucilon efetuadas sob o CFOP 5.102, promovidas pelo autuado, exceto a divergência relativa ao mês novembro de 2013, tem outra gênese.

A partir de então, recalculou o ICMS a recolher 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, relativo ao mencionado período, desta feita, considerando-se, as operações com Mucilon efetuadas sob o CFOP 5.102, no aludido período, como operações classificáveis de fato no CFOP 5.101 e, portanto, sujeitas à dilação de prazo prevista na Resolução Desenvolve nº 102/2006, de 10 de novembro de 2006, com o fito de também comparar os valores encontrados com aqueles contidos na multicitada planilha "AIIM com correção CFOP", gravada na mídia de CD (fl. 101).

Utilizou-se para tal das planilhas elaboradas pelo Autuante (CD, fl. 110), com a exclusão dos valores do ICMS referentes às operações com Mucilon efetuadas sob o CFOP 5.102, da rubrica “DNVP - débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado” e, conseqüentemente, sua inclusão na rubrica “SDPI - saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE”, mantidos os demais elementos levantados pela Autoridade Fiscal, sem a efetuação de juízo de valor quanto à metodologia adotada pela fiscalização.

Após os ajustes acima descritos, as divergências remanescentes se limitaram aos meses de abril, e maio de 2012, além de novembro de 2013, apurando-se que tais divergências não estão vinculadas às operações com Mucilon efetuadas sob o CFOP 5.102, mas, sim, com outras questões que não foram esclarecidas pela Autuada, já que esta não apresentou as explicações sobre o significado das parcelas destacadas na planilha por ela produzida, intitulada "AIIM com correção CFOP", no período de 2012/2014, que totalizou R\$981.899,97, contida na mídia de CD (fls. 101), e conforme intimação de fl. 161.

INFRAÇÃO 01 – 03.08.04 - TABELA COMPARATIVA DO ICMS RECLAMADO (2)		
MÊS/ANO	SALDO INFRAÇÃO APÓS CONTESTAÇÃO COM CORREÇÃO MUCILON CFOP 5.102 PARA 5.101 (DILIGENTE)	SALDO INFRAÇÃO ARQUIVO "AIIM com correção CFOP" (AUTUADA)
jan/12	297.373,37	297.373,37
fev/12	32.771,61	32.771,61
mar/12	-	-
abr/12	10.931,74	-
mai/12	16.926,47	9.503,13
jun/12	21.984,77	21.984,77
set/12	15.984,65	15.984,65
jan/13	26.941,77	26.941,77
mar/13	23.870,26	23.870,26
set/13	33.034,10	33.034,10
nov/13	232.237,55	103.559,95
abr/14	41.140,22	41.140,22
jun/14	5.929,60	5.929,60
jul/14	8.421,62	8.421,62
out/14	13.678,75	13.678,75
nov/14	14.320,23	14.320,23
dez/14	333.385,95	333.385,95
TOTAL	1.128.932,66	981.899,97

Concluiu o diligente da ASTEC que após o levantamento retro mencionado e, na perspectiva de que a 1ª Junta de Julgamento Fiscal considere as operações com Mucilon efetuadas sob o CFOP 5.102, no período JAN a JUN/2012, como operações classificáveis de fato no CFOP 5.101 e, portanto, sujeitas à dilação de prazo prevista na Resolução Desenvolve nº 102/2006, de 10 de novembro de 2006, oferece para avaliação e deliberação do órgão julgador, o demonstrativo abaixo consignado, no período da autuação, contendo os valores devidos de ICMS a recolher 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,

objeto da Infração 1 do presente Auto de Infração, no valor que totalizou R\$1.128,932,66, conforme demonstrativo anexo aos autos.

Apos o resultada da diligência, contida no Parecer ASTEC 002/2017, cientificado o contribuinte autuado dos seus termos, intimado para apresentar manifestação, não o fez (fls. 226/230).

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 exigência do ICMS pelo recolhimento a menor, em razão de erro na determinação da parcela sujeita à dilação do prazo previsto pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE". Infração que totaliza R\$8.806.494,08.

Preliminarmente, solicita o sujeito passivo, a nulidade da autuação fiscal, argumentando que houve cerceamento ao seu direito de defesa, considerando que a fiscalização não descreveu adequadamente a origem da apuração, nem quais os critérios utilizou para afiançar que o contribuinte lançou como "*incentivadas*" pelo Programa Desenvolve, operações que deveriam ser lançadas como "*não incentivadas*"; diz que os dispositivos legais da autuação foram indicados apenas genericamente, que a autuação não foi devidamente fundamentada e que a ausência de motivação é causa de nulidade do ato administrativo, princípio que guarda estrita consonância com as garantias constitucionais à ampla defesa e o contraditório, assegurados constitucionalmente (artigo 5º, LV).

Entendo que não houve qualquer cerceamento aos direitos de defesa do contribuinte, tendo em vista que o procedimento fiscal foi manejado de forma regular e em respeito ao devido processo legal. Não houve indicação genérica dos dispositivos legais, em contrário. A autuação se encontra devidamente fundamentada. A peça inicial dos autos, os demonstrativos fiscais, a Informação Fiscal e demais intervenções do Fisco contemplam o enquadramento legal que autoriza o procedimento fiscal e a forma de apuração dos valores considerados irregulares, em face aos benefícios do Programa DESENVOLVE. Demais questões foram enfrentadas na diligência fiscal, manejada com o fito de esclarecer toda e qualquer controvérsia remanescentes no processo administrativo fiscal - PAF e no voto do relator que a procede, com os fundamentos que permitiram ao autuado exprimir sua concordância ou não com os fatos apontados como irregulares, o que, inclusive, o fez, da forma e com os elementos de que dispunha ou entendeu necessários, na defesa das suas teses.

O Auto de Infração, portanto, 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 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 Perícia Fiscal, nos termos do art. 147, II, RPAF BA, uma vez que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos; diante da existência de óbices para a apreciação da lide, o PAF foi convertido em diligência fiscal, a fim de esclarecer as questões inerentes à industrialização ou não do produto denominado MUCILON, em face às operações com o CFOP nº 5.102.

O pedido para que as intimações relacionadas ao processo 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.

Ultrapassadas as questões preliminares, adentro no mérito e, examinando as peças que compõem o processo administrativo fiscal - PAF, verifico que o Auditor Fiscal identificou o recolhimento a menor de ICMS devido mensalmente, tendo em vista a apuração da parcela incentivada e valor do recolhimento mensal do ICMS DESENVOLVE, nos termos da legislação de regência, inclusive Instrução Normativa 27/09.

Considerou o preposto do Fisco que o autuado lançou como "*operações incentivadas*", as saídas de mercadorias com CFOP 5.102 (vendas de mercadorias adquiridas e recebidas de terceiros), saídas dos produtos "MUCILON", ao invés de lançá-las como "*operações não incentivadas*", porque entendeu que tais mercadorias não se submetiam a qualquer processo industrial, no estabelecimento beneficiado. Os respectivos e minuciosos demonstrativos da apuração dos valores exigidos estão acostados nos autos, em mídia CD (fl. 14).

O autuado ingressou nos autos, contestando o entendimento do Fisco, argumentando que apesar da ter se equivocado na consignação do CFOP 5.102, nas notas fiscais, as mercadorias foram fabricadas no seu estabelecimento, no Estado da Bahia, cujas operações de vendas são alcançadas pelo Programa DESENVOLVE.

Explica que ocorreu tão somente a mera indicação incorreta do CFOP nas respectivas notas fiscais de saída, quando deveria ter consignado o código 5.101, que se refere à venda de produção do estabelecimento. Registra que os produtos indicados com o código 5.102 são referentes a produtos da linha MUCILON, cujas matérias primas foram originariamente adquiridas em embalagens industriais e recondicionados para consumo, configurando, portanto, etapa do processo de industrialização que realiza no Estado da Bahia e cujas operações resultantes gozam do benefício do aludido Programa DESENVOLVE.

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, tendo 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 102/2006 - e Resoluções posteriores (fls. 81/85) com a **dilação** do prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às **operações próprias**, na produção, entre outros produtos, de **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.

Antes, oportuno ressaltar que em relação às notas fiscais vinculadas às operações de devolução própria, emitidas para anular os efeitos de nota fiscal de revenda interestadual (emitida, anteriormente, de forma errônea), o autuado estornou tais valores com a emissão de Nota Fiscal de Devolução Própria. O mesmo ocorreu com relação às notas fiscais com CFOP 5927, emitidas também irregularmente, foi corrigida com a emissão das respectivas notas fiscais CFOP 1949. Tais operações foram corretamente acatadas pelo Auditor Fiscal, durante a sua Informação (fls. 105/109) e excluídas as respectivas exigências, reduzindo a exigência de R\$7.267.389,87.

A controvérsia que permaneceu para a solução da lide instalada foi a definição se as operações

com o leite MUCILON se tratavam de simples comercialização de mercadorias, como indicava o Auditor Fiscal autuante ou revenda de operações de fabricação própria, conforme defendeu o contribuinte autuado, o que o permitiria usufruir do aludido benefício fiscal.

Não obstante o cuidado despendido pela fiscalização, no sentido de segregar perfeitamente as operações, consideradas pelo contribuinte autuado, na apuração do ICMS devido normalmente e a parcela sujeita à dilação do prazo, sobretudo, porque somente as saídas vinculadas às operações próprias, geradas em razão do projeto incentivado, estariam beneficiadas pelo DESENVOLVE, não agiu acertadamente o preposto fiscal, ao consignar que as operações com MUCILON não corresponderiam ao conceito de "*operações próprias*", constantes da Resolução que habilitou o autuado, tendo em vista o destaque equivocado do CFOP 5.102, nas notas fiscais de saída do mencionado produto.

Alegou o autuado que, para os produtos da linha MUCILON, adquire matérias primas em embalagens industriais, recondicionando-as, em seguida, para o consumo, configurando, portanto, etapa do processo de industrialização realizada pela Autuada no Estado da Bahia.

Tem razão o autuado, uma vez que o Regulamento do IPI define o acondicionamento como etapa de industrialização (artigos 3º e 4º, inciso IV), definindo que o processo de acondicionamento consiste na alteração da "*apresentação do produto, pela colocação da embalagem*", o qual é exatamente o procedimento realizado pela Autuada em seu estabelecimento no que se refere ao produto MUCILON.

A diligência fiscal manejada pelo órgão julgador, executada com maestria e destreza por Auditor Fiscal da ASTEC - Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda desse Estado, descreveu de forma minuciosa, através do Parecer 002/17 (fls. 136/220), o processo fabril que envolve o mencionado produto, aduzindo que o autuado: "*recebe Mucilon Base de variadas composições (produto semi fabricado), acondicionado em embalagem industrial denominada Big Bag e adiciona Vitaminas e Probióticos, dando origem a um novo produto qual seja o Mucilon Base Blendado, o qual envasa em Sachets, que por sua vez são acondicionados em caixas e, finalmente, expedidos para distribuição ao mercado*".

Aludido processo se configura como industrialização, seja à luz do §5º do Art. 2º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, vigente até 31/03/2012, seja pelo conceito de industrialização contido no Art.4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10), antes mencionado.

Discorreu ainda o Auditor da ASTEC que as operações com CFOP 5.102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), objeto da discussão, se deram, na realidade, com o produto Mucilon envasado em SACHET dos tipos: (i) MUCILON BL Arroz Aveia Sachet 12x230g BR; e (ii) MUCILON BL Arroz Sachet 12x230g BR.

Definido que as operações com o Mucilon, ocorridas no período de janeiro/junho de 2012, era de produção própria do estabelecimento, resta clara a existência de erro formal na indicação do CFOP 5.102, quando deveria ter sido consignado nas notas fiscais de saída o CFOP 5.101 (Venda de produção do estabelecimento), vez que todos os elementos apurados ao longo do processo, sobretudo, após a ação diligencial, indicam que os produtos comercializados em comento foram industrializados no estabelecimento da Empresa e, portanto, sujeitas à dilação de prazo prevista na Resolução Desenvolve nº 102/2006 e alterações posteriores.

Nesse sentido, o Parecer ASTEC 002/17 foi exarado consignando a apuração do débito remanescente, contendo os valores devidos de ICMS a recolher, em face ao erro na determinação da parcela sujeita à dilação do prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, relativo ao período constante na inicial dos autos, após o refazimento das planilhas de cálculos, mês a mês, acostadas aos autos (fls. 153/158), em face à exclusão das operações das operações com o Mucilon, reduzindo a exigência para R\$1.128,932,66. Posição e valores que acato pela pertinência da sua apuração e levantamento.

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 nº 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 ínsita no art. 150, IV, da Constituição Federal. A redução da presente multa, contudo, pode ainda ser encaminhada, nos termos do art. 45 da Lei nº 7.014/96.

O presente Auto de Infração é subsistente em parte com crédito tributário, na ordem de R\$1.128.932,66, conforme demonstrativo abaixo consignado:

D.OCORRÊNCIA	D.VENCIMENTO	VLR. HIST. DEVIDO
31/01/2012	09/02/2012	297.373,37
28/02/2012	09/03/2012	32.771,61
30/04/2012	09/05/2012	10.931,74
31/05/2012	09/06/2012	16.926,47
30/06/2012	09/07/2012	21.984,77
30/09/2012	09/10/2012	15.984,65
31/01/2013	09/02/2013	26.941,77
31/03/2013	09/04/2013	23.870,26
30/09/2013	09/10/2013	33.034,10
30/11/2013	09/12/2013	232.237,55
30/04/2014	09/05/2014	41.140,22
30/06/2014	09/07/2014	5.929,60
31/07/2014	09/08/2014	8.421,62
31/10/2014	09/11/2014	13.678,75
30/11/2014	09/12/2014	14.320,23
31/12/2014	09/01/2015	333.385,95
Total		1.128.932,66

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **233038.0001/15-4**, lavrado contra **NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.128.932,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR