

**A. I. N°** - 269197.0008/17-4  
**AUTUADO** - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 31/10/2017

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0206-03/17

**EMENTA:** ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL, NÃO REPERCUSSÃO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. MULTA. Afastada a Alegação de cerceamento de defesa e falta de clareza da acusação fiscal. Indeferido pedido de perícia e diligência. Acusação fiscal não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 29/05/2017 e refere-se à cobrança de MULTA no valor de R\$1.899.135,61, pela aplicação do percentual de 60%, em vista da constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 01.02.89 - Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Esclarece o Autuante:

*“A Nestle Brasil Ltda adquiriu em diversas operações o produto "Nescau" da Nestle Nordeste Alimentos e Bebidas Ltda, CNPJ 08.334.818/0003-14, no período 01 de julho a 01 de setembro de 2016, com o destaque de 18% (dezoito por cento) 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% (doze por cento) e conseqüentemente a autuada creditou-se indevidamente do valor destacado, não obedecendo o regramento jurídico do art. 309, § 7º do RICMS/BA.*

*Imputa-se a multa prevista no art. 42, Inciso VII, alínea "a" da lei 7014/98, considerando que não houve repercussão no pagamento do imposto no referido mês, e ficando a empresa, desde já, intimada para efetuar o estorno do valor de R\$ 3165.226,02 (três milhões, cento e sessenta cinco mil, duzentos e vinte seis reais e dois centavos) creditado a maior. Ressalvamos que essa infração já foi motivo de autuação e julgamento procedente referente a exigência no mês de junho de 2016 através do acórdão n° 400117 da 1ª JJF e reiterados entendimento do CONSEF nos acórdãos do CJF n° 0118-11/12, CJF n° 0206-11/13, CJF n° 0326-11/13 e CJF n° 0245-11/14.*

*Ressalva-se que o estabelecimento autuado passou a atender à legislação fiscal neste particular a partir de 02/09/2016, utilizando-se do crédito fiscal no percentual correto de 12%.*

*Vide demonstrativos no ANEXO I”*

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 43 a 53, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia suas argumentações descrevendo o objeto social da Impugnante como sendo, entre outras atividades, a fabricação e comercialização de produtos alimentícios e bebidas em geral, entre os quais se encontram os produtos autuados.

Diz que em procedimento de fiscalização do período de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, foi lavrado o presente Auto de Infração contra a Impugnante para a cobrança de multa, sob a

alegação de que a Impugnante teria utilizado crédito fiscal de maneira supostamente indevida, em razão da redução da base de cálculo dos produtos autuados.

Preliminarmente, enfatiza que o Autuante ao alegar que a Impugnante utilizou de maneira indevida de créditos de ICMS, limitou-se a indicar os dispositivos legais que a levaram a realizar a autuação, sem, contudo, demonstrar as razões e a motivação que levaram à apuração, e que este fato constitui grave cerceamento ao direito de defesa à Impugnante, que, por não conhecer as razões exatas que levaram à exação pretendida pelo Fisco, vê o seu direito de defesa restringido, cerceado. Constituindo causa de nulidade do ato administrativo, e aponta doutrina e o artigo 50, inciso LV, da Carta Maior, neste sentido.

Destaca que no "Enquadramento Legal" apontado pelo Autuante, consta o artigo 309 do RICMS/BA (Decreto 13.780/2012) que é composto de 13 incisos e 8 parágrafos e que cada inciso deste artigo trata de uma matéria distinta, não sendo possível identificar, de fato e com exatidão, a qual delas se referiu o Autuante.

Assevera que o Auto de Infração deve ser claro e preciso, devendo informar com exatidão e detalhamento a infração supostamente cometida e adequá-la ao artigo correto, sem generalidades, sem artigos amplos e frases passíveis de múltipla interpretação.

Remata dizendo que o cerceamento de defesa este consubstanciado no fato de que o ato administrativo não indica de maneira precisa todos os pressupostos de fato e de direito que determinaram a utilização supostamente indevida de créditos de ICMS, e que desta forma o administrado não poderá se defender de maneira adequada por não saber do que foi acusado.

Salienta que o impedimento da utilização do crédito de ICMS pretendida pelo auto de infração é um flagrante desrespeito ao Princípio da Não-cumulatividade conforme o artigo 155, inciso II, § 2º, I, da Constituição Federal, e no artigo 19 da Lei Complementar no 87/1996, que reproduz.

Explica que se a Impugnante destacou 18% de ICMS nas operações realizadas, pelo Princípio Constitucional da Não-cumulatividade, terá o direito de tomar o crédito deste montante.

Destaca que a Constituição Federal previu somente duas exceções ao Princípio da Não - Cumulatividade: isenção e não incidência. E que desta forma, qualquer hipótese que impeça o contribuinte de se creditar do ICMS pago em operações anteriores revela notória inconstitucionalidade, devendo ser afastada.

Afirma a defesa que a Impugnante adquiriu as mercadorias e registrou o crédito correspondente destacado na nota fiscal, algo permitido pela Constituição Federal e legislação de regência, não havendo, portanto, que se questionar a utilização integral desses créditos, pois não está diante de uma situação de isenção ou de não incidência, que justifique o impedimento da tomada integral do crédito de ICMS.

Conclui que pelas razões expostas, a autuação fiscal deve ser julgada improcedente, haja vista a total insubsistência da infração imposta a Impugnante, nos termos acima expostos.

Salienta que não cabe a aplicação da multa exigida na autuação uma vez que a Impugnante não cometeu as infrações trazidas nos itens acima, e acrescenta que também deve ser afastada em virtude de seu caráter eminentemente confiscatório, e evidente ausência de razoabilidade e proporcionalidade do valor da multa aplicada no montante equivalente a 60% do valor do imposto objeto da autuação.

Assinala que a doutrina tributária ensina que não é dado ao Estado o direito de estabelecer sanções arbitrárias e confiscatórias que coloquem o cidadão exposto ao abuso de poder, em face da inexistência de critérios precisos e objetivos que limitem a ação do próprio Estado e garantam a incolumidade do indivíduo.

Nesse sentido, cita doutrina e artigos da Constituição Federal, como também destaca que o Supremo Tribunal Federal já se posicionou de forma contrária a essa cobrança. Conforme reproduz os julgados: AI 727872 AgR; **RE 657372/RS**; RE 754.554/GO; ADI 551/RJ;

Conclui haver deixado claro que a penalidade aplicada pela Autoridade Fiscal não pode ser aceita, na medida em que está muito longe de ser considerada como apenas punitiva, possuindo, na realidade, verdadeira natureza confiscatória, requerendo seja reduzida a patamares razoáveis que diz ser de 20% do valor do imposto.

Ao final requer seja:

- i. *“Preliminarmente, declarada a **nulidade** do auto de infração, com fundamento na nulidade acima apontada;*
- ii. *Julgada **improcedente** a autuação, com o seu cancelamento integral, em razão da insubsistência da infração contida no Auto de Infração no 269197.0008/17-4, conforme exposto acima; e*
- iii. *Caso não seja cancelada integralmente a autuação, o que se admite apenas a título de argumentação, subsidiariamente, a Impugnante requer seja **afastada** ou, ao Menos, **reduzida** a multa aplicada, para patamares razoáveis (20%), dado o seu caráter confiscatório.”*

Acrescenta que requer a realização de perícia e diligencia, nos termos dos artigos 123, § 3º, e 145 do Decreto Estadual no 7.629/99, bem como de juntar documentos adicionais e a realização de sustentação oral na sessão de julgamento do presente Auto de Infração, nos termos do artigo 163 do Decreto Estadual no 7.629/99 e do Regimento Interno do CONSEF (Decreto Estadual no 7.592/99).

Por fim, 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 Avenida da Franca, 164, Edifício Futurus, 7º Andar, Comercio, Salvador, Bahia, CEP 40.010-000.

O Autuante afirma descabe a alegação de nulidade e que o lançamento está instruído com os elementos suficientes para a perfeita compreensão do fato gerador estando devidamente evidenciada a sua base de cálculo e seu montante devido e reproduz o art. 18 do RPAF.

Diz não se vislumbrar no lançamento sob análise qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Art. 18 do RPAF, pois o lançamento identifica com clareza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito.

Salienta que o lançamento precisa ter para resguardar o direito de defesa e do contraditório plenos por parte do contribuinte são os elementos descritos no artigo 39 do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/1998, que reproduz.

Destaca que o lançamento resguardou todos os elementos que constituem o fato gerador da obrigação tributária exigida.

Diz que favorece a compreensão da base de cálculo a explicação dada na descrição da infração do presente Auto de Infração e que esta explicação desconstrói toda a defesa preliminar de que no enquadramento legal foi citado somente o artigo 309 do RICMS, e que isso dificultou a defesa a identificar com exatidão a matéria.

No item 3 da impugnação foi dito que a não observância do princípio da não cumulatividade impõe o cancelamento da autuação, e reproduz o teor legal para contestar a afirmativa, reproduz o §7º do art. 309 citado acima, que afirma limitar o valor do crédito fiscal a ser utilizado.

Assevera que a partir do enunciado do inciso "LII" do art. 268 fica claro que o valor destacado pela remetente deveria ser de 12% e que o §7º do art. 309, restringe o uso do crédito fiscal ao

valor correto destacado.

Salienta que o interesse em não observar a legislação tributária faz parte de um ardiloso e artificioso planejamento tributário do grupo Nestle, e explica:

A Nestle Nordeste Alimentos de Bebidas Ltda., CNPJ 08.334.818/0003-14 e a Nestlé Brasil Ltda. de Itabuna, CNPJ 60.409.075/0051-11 funcionam dentro de um mesmo ambiente fabril, onde não existe em nenhuma fase da produção uma separação industrial e também da sua área comercial, financeira e administrativa;

Explana que todas as operações "comerciais" entre as referidas empresas não passam de meras trocas de notas, sem nenhuma movimentação física de mercadorias;

A Nestle Nordeste é detentora do Programa Desenvolve através da Resolução 55/2010, que usufrui o benefício fiscal de redução do pagamento do ICMS, onde a partir de um saldo devedor do imposto, paga somente 10% deste valor e difere 90%, que pode ser antecipado com um desconto de 90%, ou seja, resulta numa carga tributária de 19%.

Diz haver constatado que nas vendas dos produtos "Nescau" da Nestle Nordeste de Itabuna para a Nestle Brasil de Itabuna, os valores das operações foi aplicada uma carga tributária de 18% ao invés de 12%;

Caso a Nestle Nordeste não tivesse usufruindo nenhum benefício fiscal, nada teria de irregular na cadeia operacional do débito e crédito do ICMS;

No entanto, a Nestle Nordeste de Itabuna transfere valores dos créditos fiscais a serem aproveitados pela Nestle Brasil de Itabuna, que efetivamente só resulta em recolhimento de 19% destes valores, devido ao uso do Desenvolve;

Neste caso a Nestle Brasil de Itabuna só poderá se creditar de 12%, que mesmo assim ainda é um excelente incentivo, mas a empresa não obedece aos preceitos legais e se credita de 18%.

Quanto ao argumento contra a aplicação da multa de 60%, afirma o Autuante ser inaplicável, uma vez que a multa é decorrente de lei e foi instituída pelo Estado da Bahia no exercício da sua competência constitucional (CF/88, Art. 24, Inciso I).

Assevera divergir da defesa em relação ao argumento do confisco, quando esta censura o percentual aplicado 60%, em primeiro lugar destaca que este se adequa a jurisprudência citada, e segundo por porque a defesa admitir como correto o percentual de 20%, esquece que o Artigo 45, Parágrafo 1º, da Lei 7.014/96, permite conceder redução da multa aqui aplicada até em 90%, neste caso significa dizer que o Estado se contentaria com apenas 6%, caso houvesse o pagamento em 60 dias da autuação.

Arremata dizendo que diante do exposto, ficam vencidas todas as argumentações da defesa e demonstrada a sistemática do planejamento tributário da autuada e que conclui pela procedência do lançamento nos termos constituído.

É o relatório.

## VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Quanto às preliminares da defesa relativa à arguição de nulidade do auto de infração, afirmo que compulsando os autos verifico que não há falar em cerceamento de defesa ou em falta de clareza na acusação fiscal, pois é incontroverso que a defesa discutiu a matéria objeto do lançamento em profundidade, tendo a Impugnante exercido seu direito de defesa desde o primeiro momento, demonstrando clara compreensão do motivo da autuação, da forma de apuração do imposto,

tendo exercido o contraditório em sua completude, atendendo aos desígnios da ampla defesa, e dos demais princípios do processo administrativo fiscal.

Decido também pela negação ao pedido de diligência e perícia técnica, pois o objeto de lançamento é de clareza solar e todos os elementos bastantes para garantir a cognição sobre a acusação fiscal e os argumentos defensivos encontram-se presentes nos autos, prescindindo, portanto de qualquer avaliação ou opinativo técnico, conforme Art. 147, I e II do RPAF.

Trata o presente auto de infração de uma única acusação infracional indicada sob o código 01.02.89 que refere-se a utilização indevida de crédito fiscal, quando não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, que determina também deva a Impugnante estornar os referidos créditos.

A ocorrência, conforme esclarece o Autuante, refere-se ao fato de que a Impugnante adquiriu em diversas operações o produto "Nescau" da Nestle Nordeste Alimentos e Bebidas Ltda, CNPJ 08.334.818/0003-14, no período 01 de julho a 01 de setembro de 2016, com o destaque do ICMS pela alíquota de 18% (dezoito por cento), não tendo sido observado pela empresa fornecedora que o art. 268, inciso "LII", alínea "s" do RICMS/BA, estabelecia uma redução da carga tributária para 12% (doze por cento) para este produto.

Acrescenta que como a Impugnante também usufrui de redução de carga tributária para estes produtos de 18% para 12%, por sua vez, teria mais este impedimento para se apropriar dos créditos, pois a legislação não permite a manutenção do crédito para as saídas destes produtos com redução da carga tributária.

Feitos os esclarecimentos preliminares e passando a análise dos fatos demandados pelo caso em tela, decido não acatar o argumento defensivo quanto a alegação de que houve desrespeito ao Princípio da Não-cumulatividade, pois o impedimento quanto ao creditamento em questão está calcado na legislação do ICMS, Art. 312 § 1º c/c Arts. 268, LII alínea "s" e Art. 309 §7º, portanto, não há falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade, tendo em vista o teor da legislação que se faz mister reproduzir:

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*LII - na operação de saída interna de mercadoria relacionada aos códigos de atividades econômicas a seguir indicados, destinada a contribuinte do ICMS inscrito no CAD-ICMS do Estado da Bahia, realizada por estabelecimento industrial situado neste Estado, desde que por ele produzida, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento), inclusive em relação à base de cálculo do ICMS quando devido por substituição tributária:*

*s) 109 - fabricação de outros produtos alimentícios;*

*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.*

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*§ 1º Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;*

*§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de crédito", explicitando-se, no corpo do referido*

*documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Débito do Imposto - Estornos de Créditos”.*

Desta forma, verifica-se ser de clareza solar que havia de fato a limitação prevista na legislação do ICMS que impossibilitaria, conforme Art. 268, LII, “s” que o produto fosse vendido pela fornecedora da Impugnante com destaque do ICMS pela alíquota de 18%, quando o dispositivo legal trazido acima determinava a carga tributária reduzida de 12%.

Por sua vez, jamais a Impugnante poderia se apropriar dos créditos do ICMS em montante superior ao permitido pela legislação fiscal, *ex vi* dos Art. 312 § 1º c/c e Art. 309 §7º todos do RICMS/12.

Por fim, resta incontroverso que esta conduta está tipificada como de ordem infracional a legislação do ICMS no Art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, reproduzido abaixo.

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*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;*

Afasto também as alegações de desproporcionalidade da multa aplicada, como também o argumento quanto ao seu pretense caráter confiscatório, pois se trata de exação estabelecida por Lei, e por isso goza de plena legitimidade, igualmente, extrapola a competência desta esfera de julgamento, emitir juízo acerca da aplicação de multa devidamente prevista no ordenamento jurídico.

De forma que voto pela procedência do presente Auto de Infração.

Devo registrar que a intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem, conforme redação do Art. 108 do RPAF.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269197.0008/17-4**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$1.899.135,61**, prevista art. 42, inciso VII, “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR