

A. I. Nº - 269140.0012/17-3
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.
AUTUANTE - CLAUDIA LINS MENEZES LIMA
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22. 12. 2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0209-01/17

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 mais, 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. Caracterizada a aplicação da multa por ausência de repercussão e descumprimento de obrigação principal. Infração subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2017, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$10.637.850,65, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Período de ocorrência: junho a setembro de 2016. Multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96.

Consta adicionalmente na descrição da infração que: *Esta infração ocorreu quando a empresa adquiriu diversos produtos da NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS, CNPJ 08.334.818/0001/52, no período de junho a setembro de 2016 com carga tributária de 18% e não observou o determinado pelo Artigo 268, inciso LII, alínea "s" do RICMS aprovado pelo Decreto 13.780/12, que estabelece a redução da base de cálculo para uma carga correspondente a 12%, nas saídas da indústria, de produtos alimentícios. A empresa creditou-se indevidamente do valor destacado a maior e não obedeceu ao determinado pelo artigo 309, §7º do decreto 13780/12. Fica a empresa intimada a proceder o estorno dos valores cobrados nesta infração, em sua conta corrente fiscal. Os demonstrativos analíticos e resumo dos créditos indevidos encontram-se apensados ao processo.*

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 139 a 149). Reporta-se sobre os fatos que ensejaram a autuação. Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração. Alega que a autuante limitou-se a indicar os dispositivos legais da autuação, sem, contudo, demonstrar as razões que a levaram a apuração de tal fato, implicando cerceamento ao seu direito de defesa. Diz que a ausência de informações completas no Auto de Infração constitui grave cerceamento ao seu direito de defesa.

Consigna que a ausência de motivação é causa de nulidade do ato administrativo. Neste sentido, invoca e reproduz ensinamento de Celso Antônio Bandeira de Melo. Diz que o princípio da

motivação guarda estrita consonância com as garantias constitucionais da ampla defesa e contraditório (art. 5º, LV, CF).

Alega enquadramento genérico no art. 309 do RICMS/BA, que possui oito parágrafos e cada um tratando de matéria distinta, não sendo possível identificar, com exatidão, a qual deles 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.

Conclusivamente, afirma que se impõe a nulidade da autuação.

Prosseguindo, alega 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; e no art. 19 da LC 87/96. Discorre sobre o aludido princípio, aduzindo que a Constituição Federal previu apenas duas exceções: isenção e não incidência.

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

Conclusivamente, diz que pelas razões apresentadas a autuação deve ser julgada improcedente.

Reporta-se sobre a multa imposta. Afirma que a multa deve ser afastada em virtude de seu caráter confiscatório, além de ferir a razoabilidade e a proporcionalidade. Invoca e reproduz posição da doutrina e jurisprudência dos tribunais.

Conclusivamente, diz que há se reconhecer o caráter confiscatório da multa para afastar na integralidade sua aplicação ou ao menos que seja reduzida a patamares razoáveis de 20% do valor do imposto.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência. Requer, ainda, caso não seja cancelada integralmente a autuação, seja afastada ou, ao menos reduzida a multa para o patamar razoável de 20%, dado o seu caráter confiscatório. Ressalta o seu direito de pedir diligência e 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.

A autuante prestou Informação Fiscal (fls. 189 a 194). Contesta a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante. Afirma que o Auto de Infração foi lavrado com estrita obediência ao disposto no art. 39 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Diz que nele encontram-se todos os requisitos formais e materiais necessários à sua validade jurídica. Observa que a imputação está clara e detalhada, de forma que permitiu ao sujeito passivo o exercício de sua defesa. Informa que foram fornecidas cópias dos elementos atinentes ao levantamento fiscal, tendo o autuado recebido quando da ciência do Auto de Infração.

Ressalta que antes mesmo da lavratura do Auto de Infração em 28/06/2017, o contribuinte recebeu cópia dos demonstrativos e teor da autuação, via *e-mail*, em 12/06/2017, denominado “RESULTADO PARCIAL DA FISCALIZAÇÃO BR 0120.”

Assevera que é desnecessário o deferimento do pedido de diligência, uma vez que as provas necessárias à elucidação dos fatos considerados controversos estão acostadas aos autos (art. 147, inciso I, "a", do RPAF/99).

No mérito, consigna que foi constatado que, no período auditado, o estabelecimento Nestlé Brasil, procedeu de forma equivocada quando utilizou integralmente os créditos fiscais de notas emitidas pela Nestlé Nordeste, com carga de 18%, quando o correto seria a utilização da carga de 12%.

Diz que a legislação do Estado da Bahia foi alterada, a partir de 01/06/2016, para incluir a redução da base cálculo prevista no art. 268, LII, "s", do RICMS/BA/12 nas operações de saídas internas de mercadoria, realizada por estabelecimento industrial situado neste Estado, desde que por ele produzida, nesse caso, a *"fabricação de outros produtos alimentícios"*.

Reporta-se sobre o argumento defensivo atinente ao princípio da não cumulatividade, dizendo que a empresa Nestlé Nordeste Alimentos de Bebidas Ltda., CNPJ 08.334.818/0001-52 e o autuado Nestlé Brasil Ltda., CNPJ 60.409.075/0120-88, funcionam dentro de um mesmo ambiente, uma empresa ao lado da outra. Observa que as empresas constituem uma única unidade a funcionar sob mais de um CNPJ. Esclarece que a Nestlé Nordeste, indústria, é beneficiária do Programa DESENVOLVE conforme a Resolução 102/2006, portanto, fruindo do benefício fiscal de redução do pagamento do ICMS. Acrescenta que, em função do benefício, a referida empresa paga 10% do valor do saldo devedor do imposto e difere os 90% restante. Observa que o diferimento pode ser antecipado com um desconto de 90%, o que resulta, no final, em um total efetivamente pago de 19% do imposto devido.

Diz que a fábrica Nestlé Nordeste emitiu notas para a Nestlé Brasil Ltda., durante os meses de junho a setembro, conforme demonstrativos acostados aos autos, e não reduziu a base de cálculo como manda o artigo 268, LII, "s", do RICMS/BA/12, Decreto nº 13780/12, perfazendo um total de ICMS destacado a mais de R\$17.729.751,97.

Consigna que antes da redução da base de cálculo do artigo 268 entrar em vigor a Nestlé Nordeste transferia valores integrais de créditos fiscais, que eram totalmente aproveitados pela Nestlé Brasil, porém, apenas 19% destes valores eram recolhidos pela fábrica, em função da fruição do benefício do Programa DESENVOLVE, conforme explicado acima. Posteriormente a Nestlé Brasil transferia os seus produtos para as filiais baianas ou para filiais estabelecidas noutros Estados, com valores dos produtos inferiores aos que havia recebido da Nestlé Nordeste, o que gerava um débito menor do que o crédito da entrada do mesmo produto.

Observa que a redução do artigo 268, LII, "s", do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, foi criada e estabeleceu que a carga tributária para as operações de saídas internas, na fabricação de produtos alimentícios correspondesse a 12%.

Afirma que o autuado erroneamente apropriou-se de crédito fiscal a mais, oriundo da aquisição de produto beneficiado, desconsiderando a regra prevista no § 7º do art. 309 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, cuja redação reproduz.

Esclarece que o Auto de Infração foi lavrado em função do crédito escriturado indevidamente, sem que, no entanto, tenha havido descumprimento da obrigação principal, em função do contribuinte manter saldo credor do imposto durante o período fiscalizado, conforme livro de apuração acostado às fls. 110 a 133.

Registra que o autuado foi intimado a estornar o valor do crédito indevido em sua conta corrente e foi aplicada a multa prevista no artigo 42, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 7.014/96. Diz que não há porque insurgir-se contra a multa, que foi aplicada dentro do princípio da legalidade objetiva e em restrita obediência à lei.

Assinala que matéria idêntica, para a mesma empresa, foi objeto de julgamento pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal conforme o Acórdão JFJ Nº 0040-01/17, cuja ementa transcreve.

Finaliza a peça informativa mantendo na integralidade o Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, sendo imposta multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal utilizado indevidamente, prevista no art. 42, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante.

Verifica-se que não há como prosperar a alegação defensiva de que a Fiscalização indicou apenas genericamente os dispositivos legais da autuação e não motivou devidamente a autuação, implicando cerceamento ao seu direito de defesa. Isto porque, o procedimento fiscal foi conduzido

de forma regular e com observância do devido processo legal. O lançamento de ofício foi realizado respeitando as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, especialmente o seu art. 39, e contém todos os elementos que fundamentaram a autuação, cujas cópias foram entregues ao autuado.

Do mesmo modo, não há como prosperar a alegação defensiva de falta de motivação. Isto porque, os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática foram indicados, restando clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido ao erário estadual. Também foi respeitado o devido processo legal, por meio do qual o impugnante exerceu plenamente o seu direito de defesa e do contraditório, conforme fez.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inexistência de qualquer falha ou vício capaz de invalidar o lançamento de ofício em questão.

Quanto à diligência, por certo que o contribuinte pode exercer o direito de requerer a sua realização, entretanto, deverá no pedido fundamentar a sua necessidade (art. 145 do RPAF), a fim de que o julgador possa analisar e, se for o caso, deferir ou não o pedido. O impugnante não fundamentou a necessidade de realização de diligência.

No presente caso, considero que os elementos contidos nos autos se apresentam suficientes para formação do meu convencimento sobre a decisão da lide, razão pela qual, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, indefiro o pedido de realização de diligência.

No mérito, constato que a Fiscalização apurou a utilização indevida de crédito fiscal, no período de junho a setembro de 2016, em razão de apropriação integral dos valores dos créditos destacados nos documentos fiscais de aquisições dos produtos alimentícios, emitidos pela empresa Nestlé Nordeste Alimentos e Bebidas Ltda.

Observa-se que os demonstrativos por produtos ingressados no estabelecimento autuado e por documento fiscal eletrônico foram acostados aos autos, servindo de fundamento e suporte para o valor total das operações identificadas como crédito fiscal indevido - em face de ter sido apropriado em 18% em vez de 12% -; valor este que deve ser estornado da conta corrente fiscal do autuado e a respectiva multa aplicada, considerando a existência de saldo credor de ICMS, no momento da escrituração do referido crédito fiscal.

Vale consignar que isso decorreu pelo fato de a legislação do ICMS/BA ter sido 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%. Registre-se que a alteração foi dada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, e efeitos a partir de 01/06/2016.

As razões defensivas, acerca da falta de observação ao princípio da não cumulatividade, devem ser ponderadas à vista da regra acima referenciada, do § 7º do art. 309 do RICMS/BA, ou seja, admissibilidade do crédito fiscal limitada ao valor do imposto corretamente calculado.

Efetivamente, a legislação tributária, por meio do Decreto nº 16.738/16, passou a determinar que a carga tributária para as operações de saídas internas, na fabricação de produtos alimentícios corresponda a 12%, consoante o art. 268, LII, "s", do RICMS-12/BA.

Ocorreu que o autuado procedeu de forma contrária ao disposto na legislação acima referida e apropriou-se de crédito fiscal a mais, 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, abaixo reproduzido:

"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."

No presente caso, o autuado – Nestlé Brasil Ltda. – estava impedido legalmente de lançar o crédito fiscal calculado com o percentual de 18%, nas aquisições de *produtos alimentícios*, oriundas da Nestlé Nordeste Alimentos e Bebidas Ltda., haja vista que esta empresa – Nestlé Nordeste Alimentos e Bebidas Ltda. –, de fato, não reduziu a carga tributária no documento fiscal, considerando o incentivo do Programa DESENVOLVE, portanto, tendo o autuado procedido contrariamente ao estabelecido pela legislação do ICMS acima referida.

Conforme a acusação fiscal, a multa imposta de 60% do valor do crédito fiscal utilizado indevidamente decorreu do fato de a apropriação do referido crédito não ter implicado em descumprimento de obrigação principal, considerando que o autuado mantém saldo credor do imposto, sendo a sua conduta infracional concretizada na hipótese prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, a infração é procedente.

Relevante registrar que a decisão aduzida pela autuante proferida por esta Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão JJF Nº. 0040-01/17, foi submetida a julgamento pela Segunda Instância deste CONSEF, precisamente pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, tendo sido mantida a decisão pela procedência da autuação, conforme o Acórdão CJF Nº 0258-11/17.

Relativamente à arguição defensiva de aplicação de multa com efeito confiscatório, cumpre consignar que é vedada a este órgão julgador administrativo a apreciação de inconstitucionalidade da norma, sendo que a multa de 60% aplicada no caso em apreço encontra-se prevista na Lei nº. 7.014/96.

No tocante ao pedido de cancelamento ou redução da multa, também não acolho a pretensão defensiva, utilizando como fundamento as mesmas razões aduzidas pelo ilustre Conselheiro que proferiu o Voto Vencedor no Acórdão CJF Nº. 0258-11/17, cuja teor reproduzo abaixo:

[...]

VOTO VENCEDOR (Quanto a redução da multa aplicada)

Em que pese a boa fundamentação da n.Relatora pelo acolhimento da redução da multa aplicada, discordo do seu posicionamento de que não houve prejuízo ao Erário, conforme passo a expor.

O Auto de Infração acusa aplicação da multa de 60%, sobre o valor do crédito fiscal de ICMS escriturado, mas que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$1.008.567,81.

Especificamente, como descrito na infração, o sujeito passivo adquiriu em diversas operações o produto "nescau" da Nestlé Nordeste Alimentos e Bebidas Ltda., CNPJ 08.334.818/0003-14, com destaque de 18% do ICMS, sem observar o previsto no art. 268, "LII", "s" do RICMS/2012 que estabelece redução da base de cálculo para uma carga tributária correspondente de 12%.

Como o estabelecimento autuado creditou-se indevidamente do valor destacado a mais no documento fiscal, como previsto na legislação do ICMS, cabe-lhe o direito da utilização do crédito no montante previsto na legislação do imposto, conforme disposto no art. 309, §7º do RICMS BA.

Ressalte-se que a fiscalização antes de lavrar o Auto de Infração, intimou o estabelecimento autuado para promover o estorno do crédito que foi objeto da aplicação da multa, o que não foi feito, por o recorrente entender que o crédito fiscal escriturado era legítimo, com amparo no princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, o inc. II, “a” e “b” da Constituição Federal.

A mencionada regra matriz do ICMS estabelece que:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;*

Ocorre que conforme Decisão proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 174.478-2, foi decidido que “a redução de base de cálculo é uma isenção parcial”.

Assim sendo, se o art. 268, "LII", "s" do RICMS/2012 estabelece redução da base de cálculo para o produto nescau, que foi objeto da autuação, de forma que se equipare a uma carga tributária correspondente de 12%, isso significa que a diferença entre o percentual normal de 18% e da carga tributária reduzida de 12%, configura uma *isenção parcial* e legalmente *acarretará na anulação do crédito relativo às operações anteriores*, conforme previsto no art. 155, §2º, II, “a” e “b” da Constituição Federal.

Isto posto, objetivamente com relação ao acolhimento do pedido de redução da multa de 60% aplicada prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7014/96, observo que o § 7º da citada Lei estabelece:

As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Na situação presente, as operações que foram objeto da escrituração a maior do crédito fiscal que tinha direito (limitado ao percentual equiparado da redução da base de cálculo, que equipara-se a uma isenção parcial), em desconformidade com a legislação do ICMS (art. 309, §7º do RICMS/2012), foi escriturada nos livros fiscais próprios e não configura infração com adoção de prática de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, tendo escriturado crédito fiscal em valor superior ao que tem direito, implica em compensação com débito do imposto, em montante superior ao previsto na legislação, acarretando em falta de recolhimento do imposto, que é uma das condições previstas no citado §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Há de se levar em conta que mesmo que no período fiscalizado o estabelecimento autuado possua crédito fiscal acumulado em montante superior aos débitos do ICMS do mesmo período, o saldo credor é transportado para o período mensal de apuração subsequente e o montante de crédito fiscal escriturado sem amparo da legislação do imposto, será compensado de débitos no momento que ocorrer a apuração de saldo devedor, implicando em falta de recolhimento do ICMS.

Por isso, discordo do posicionamento da n.Relatora ao aplicar o disposto do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, como fundamento para acolher o pedido de redução da multa, tendo em vista a ausência de amparo legal, como acima apreciado.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo na íntegra a Decisão recorrida.

Por derradeiro, no tocante ao pedido para que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas para o endereço dos advogados indicados, saliento que inexistirá óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda ao pedido, entretanto, o não atendimento não caracteriza nulidade do ato, 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.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269140.0012/17-3**, 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\$10.637.850,65**, prevista no art. 42, VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, consoante a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR