

A. I. N° - 269197.0010/17-9  
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
AUTUANTES - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 26. 04. 2018

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0042-01/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS RECEBIDAS DE CONTRIBUINTE INDUSTRIAL. MULTA. Falta de estorno de crédito fiscal relativo à diferença entre o crédito da entrada e o débito da saída, nos termos do inciso V do art. 312 do RICMS/12, sem repercussão em falta de recolhimento do imposto. Autuado apresentou notas fiscais complementares que comprovaram o efetivo estorno de parte dos créditos fiscais. Autuantes procederam revisão do lançamento, reduzindo valor da exigência fiscal. Autuado desistiu da defesa e efetuou transação do valor remanescente, nos termos da Lei nº 13.803/17. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/05/2017, formaliza a exigência de multa relativa ao ICMS no valor total de R\$648.876,87, em decorrência de ter deixado de efetuar o estorno do crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria entrada no estabelecimento, oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal concedido por este Estado, quando se verificar que o valor do imposto creditado é maior que o do imposto debitado, relativamente à diferença, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento (01.05.31), ocorrido nos meses de janeiro a setembro de 2014, dezembro de 2014, janeiro, março, abril, maio, outubro e novembro de 2015, prevista na alínea "b" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Os autuantes acrescentaram que os produtos foram originados da empresa Nestle Nordeste Alimentos de Bebidas LTDA, detentora do incentivo do DESENVOLVE.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa às fls. 92 a 106. Disse que tem por objetivo, entre outras atividades, a fabricação e comercialização de produtos alimentícios e bebidas em geral. Alegou que da forma pela qual o Auto de Infração foi lavrado e apresentado à Impugnante, não houve como exercer o direito de defesa de forma ampla, pois a descrição dos fatos que fundamentam a autuação não foi feita de forma clara e precisa.

Por isso, requereu a nulidade do auto de infração, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea "a", do Decreto Estadual nº 7.629/99, por ofensa ao artigo 39, inciso III, do mesmo diploma legal, pois a Autoridade Fiscal não demonstrou as razões pelas quais concluiu que a Impugnante praticou a suposta infração à legislação tributária.

Entendeu que o autuante se utilizou de presunções para chegar à conclusão de que vendeu com débito do ICMS menor que o respectivo crédito fiscal da entrada, sem, no entanto, buscar a verdade material dos fatos.

Argumentou que, sendo o Direito Tributário pautado pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade (art. 5º, LIV e art. 150, I, da Constituição Federal), não poderia o Fisco simplesmente acusar a Impugnante de prática de infração sem a devida cautela de verificar o que de fato ocorreu.

Concluiu que o auto de infração, na forma em que foi lavrado, ofendeu claramente o princípio da motivação dos atos administrativos e, por consequência, as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório, devendo assim ser anulado por notório vício formal.

Disse que o autuante, ao elaborar os cálculos do valor supostamente devido, não considerou todas as notas fiscais complementares emitidas pela Impugnante, ao final de cada período, as quais anularam os efeitos do creditamento de ICMS.

Afirmou que, ciente de que a Nestlé Nordeste é detentora de benefício fiscal, emitiu notas fiscais complementares ao final de cada período, a fim de anular os efeitos dos créditos de ICMS glosados pelo autuante.

Alertou que, apesar do autuante mencionar ter excluído do levantamento as notas fiscais de saídas originais que foram associadas a algumas notas fiscais complementares, não foram consideradas todas as notas fiscais complementares emitidas.

Requeru que os autos fossem baixados em diligência, nos termos do artigo 145, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, para que todas as notas complementares sejam analisadas, a fim de averiguar que os efeitos dos créditos de ICMS relativos a mercadorias oriundas da Nestlé Nordeste, objeto do presente Auto de Infração, foram anulados.

Para demonstrar a veracidade das informações, o autuado juntou uma amostragem das notas fiscais complementares emitidas no período autuado e uma planilha listando as informações destas notas fiscais.

Acrescentou que o Auto de Infração também é nulo, pois o autuante não determinou corretamente o custo dos produtos objetos desta autuação, uma vez que não excluiu de sua composição o ICMS e o PIS/COFINS incidentes nas operações.

Ressaltou que, de acordo com o CPC 16 (R1) – 2009, “o custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco)”.

Lembrou que são classificados como “tributos recuperáveis” o IPI e o ICMS. Destacou que o PIS e a COFINS, quando apurados na modalidade não-cumulativa, como no caso da Impugnante, incorporam à sua identidade a classificação de “tributos recuperáveis”.

Reiterou que não foi observada esta exigência quanto da apuração do custo de aquisição das mercadorias que foram objeto desta autuação. Ou seja, os valores de entrada utilizados pelo fisco são excessivos, aumentando indevidamente a suposta diferença entre os valores de entrada e de saída, caracterizando a nulidade latente da autuação.

Assim, concluiu que a ocorrência de erro implicou na impossibilidade de se determinar o valor do débito a ser cobrado e cuja reparação é impossível, requerendo a nulidade deste Auto de Infração, nos termos do artigo 18, § 1º do Decreto Estadual nº 7.629/99.

No mérito, argumentou que, conforme disposto no § 2º, item I, do artigo 155 da Constituição Federal, o ICMS é um imposto não-cumulativo, permitindo-se ao contribuinte a dedução dos montantes pagos em relação ao mesmo produto nas fases pretéritas do processo produtivo. O Princípio da Não-Cumulatividade tem por escopo desonerar o contribuinte da tributação cumulativa ou “tributação em cascata”, que reflete no preço final do produto.

Assim, entendeu que é direito do contribuinte o creditamento dos valores pagos a título de ICMS. A negativa do creditamento implica em negar ao contribuinte um direito constitucionalmente garantido, sem qualquer fundamento legal.

Lembrou que a Lei Complementar nº 87/96, no artigo 20, prevê as hipóteses em que o creditamento de ICMS não é possível, fazendo-o com supedâneo no artigo 155, § 2º, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal.

Assim, concluiu que o creditamento que realizou está em conformidade com a legislação nacional e estadual, não havendo o que se falar em irregularidade.

Reiterou que pelo Princípio da Não-Cumulatividade tem o direito de tomar crédito de todo o ICMS recolhido nas etapas anteriores, no momento em que der saída a determinado produto.

Ressaltou que não cabe a aplicação da multa exigida na autuação ora combatida, e sua respectiva atualização, uma vez que não cometeu as infrações imputadas.

Disse que a multa aplicada deve ser integralmente afastada em virtude de seu caráter eminentemente confiscatório, haja vista a evidente ausência de razoabilidade e proporcionalidade do valor da multa aplicada ao caso em análise, no montante equivalente a abusivos 60% do valor do imposto objeto da autuação.

Reiterou que a aplicação de penalidade de multa à razão de abusivos 60% do valor do imposto exigido nos autos, configura flagrante desrespeito 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, previsto no artigo 150, inciso IV, CF. Requeru, ao menos, que a multa seja reduzida a patamares razoáveis (20% do valor do imposto).

O autuado pediu a realização de perícia e diligência, nos termos dos artigos 123, § 3º, e 145 do Decreto Estadual nº 7.629/99, bem como a juntada de 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, requereu 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 França, 164, Edifício Futurus, 7º Andar, Comércio, Salvador, Bahia, CEP 40.010-000.

Os autuantes, em contrapartida, apresentaram informação fiscal das fls. 171 a 181. Entenderam descabidos os argumentos de nulidade suscitados, uma vez que não se verifica no caso concreto qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Também não vislumbraram obscuridade na ocorrência fiscal lançada, posto que presentes os requisitos previstos no artigo 39 do mesmo Regulamento. Até porque, houve por parte da defesa uma compreensão exata da sistemática adotada no lançamento, o que possibilitou o exercício do direito de defesa de forma ampla.

Argumentaram que o princípio da não-cumulatividade do ICMS não sofreu no presente auto qualquer avaria. Não obstante o direito ao crédito fiscal do ICMS integrar a própria regra de incidência legitimada pela Constituição, é certo que não configura um direito absoluto, extraindo-se dela própria a possibilidade da sua regulação e limitação.

Ressaltaram que o art. 312, inciso V, do RICMS/BA não inviabiliza o exercício do direito ao crédito fiscal, mas o modula em função de programa de incentivo fiscal adotado pelo Estado.

Argumentaram que com os dados disponibilizados, entenderam que o estorno não foi realizado em sua completude, fato inclusive objeto de discussão na fase pré-lançamento, quando se informou que a técnica utilizada para o estorno foi pela emissão de nota fiscal complementar de saída complementando-se o débito, o que equivale ao estorno do crédito, mencionando no campo das informações complementares as Notas Fiscais Eletrônicas que estavam sendo estornadas.

Disseram que carece de fundamento a afirmação de que o Fisco não determinou corretamente o custo dos produtos objeto da autuação, ao não excluir da sua composição o ICMS e o PIS/CONFINS (regime não-cumulativo), pois o caso aqui posto não condiz com valoração de estoques, uma vez que se busca comparar apenas o valor do ICMS incidente sobre a operação de entrada e da operação de saída de produto beneficiado por programa de incentivo fiscal instituído pelo Estado da Bahia num mesmo período, a fim de aferir se o valor atribuído na entrada (crédito) não excede ao atribuído na saída (débito).

Acrescentaram que o valor do ICMS e do PIS/COFINS não influem no cálculo, já que são iguais as alíquotas de incidência tanto nas operações de entrada como nas operações de saída.

Também não acataram o argumento de que a multa Ex-Offício aplicada induz à configuração de confisco, uma vez que se trata de aplicação objetiva da lei estadual para a conduta observada, sem nenhuma margem de valoração subjetiva por parte do Fisco. Lembrou que o exame da constitucionalidade da norma que a prevê, é atividade interditada na esfera administrativa, conforme Artigo 167, Inciso I do RPAF.

Por outro lado, analisando o pedido de diligência veiculado na impugnação, constataram que não foi considerada a completude das notas fiscais complementares emitidas, pois não foram considerados todos os documentos mencionados no campo informações complementares, já que várias operações foram complementadas em uma mesma NFe, majorando indevidamente o valor do ICMS quantificado e lançado.

Procederam à retificação do Demonstrativo suporte do lançamento, evidenciando que os créditos fiscais não estornados e a respectiva multa foram os seguintes:

Data Ocor	Data Vencto	Crédito a Estornar	Multa %	Valor Histórico (R\$)
31/01/2014	09/02/2014	147,29	60,00	88,37
30/06/2014	09/07/2014	1.276,50	60,00	765,90
31/07/2014	09/08/2014	2.552,99	60,00	1.531,80
31/12/2014	09/01/2015	27.583,99	60,00	16.550,39
30/04/2015	09/05/2015	9.260,54	60,00	5.556,32
31/10/2016	09/11/2016	9.108,14	60,00	5.464,89
30/11/2016	09/12/2016	19.665,07	60,00	11.799,04
<b>Total Geral</b>		<b>69.594,52</b>	<b>60,00</b>	<b>41.756,71</b>

O autuado voltou a se manifestar às fls. 194 e 197. Apresentou desistência da continuidade de contestação deste auto de infração, renunciando ao seu direito, nos termos e para os fins do art. 6º da Lei nº 13.803/17, que tratou da transação de créditos tributários do ICMS. Comprovou o pagamento de R\$12.527,01 (fls. 198 e 199), correspondente a 30% de 41.756,71, já que o percentual de redução da multa na transação de créditos tributários nos termos da referida lei foi de 70%.

Os autuantes voltaram a apresentar informação fiscal às fls. 202 a 204. Reiteraram a pertinência parcial dos argumentos expostos pelo autuado, uma vez que não foi considerada a completude das notas fiscais complementares emitidas, cuja referência às notas fiscais de entrada que se estava estornando constava no campo das informações complementares dos referidos documentos. Apresentaram o mesmo demonstrativo já anexado à fl. 180. Destacaram a desistência do autuado em seguir na contestação do auto, aproveitando os benefícios previstos na Lei Estadual nº 13.803/17.

## VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O presente Auto de Infração exige multa do autuado em razão de não ter efetuado o estorno do crédito fiscal referente às entradas de mercadorias adquiridas de contribuinte industrial que possui aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido por este Estado, no valor que excedeu ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria, conforme previsto no

inciso V do art. 312 do RICMS/12. A falta de estorno não repercutiu em descumprimento de obrigação tributária principal.

Os autuantes apresentaram planilha às fls. 11 a 86, comparando o valor unitário de cada produto nas saídas realizadas com o valor unitário na entrada mais recente da mesma espécie de mercadoria. Tanto nas saídas como nas entradas foram identificadas, dentre outras coisas, as respectivas notas fiscais, data de emissão, descrição do item e cálculo do valor unitário.

O autuado apresentou uma amostragem de notas fiscais e CD à fl. 166, com demonstração da emissão de notas fiscais complementares visando estornar os créditos fiscais que excederam os débitos fiscais nas saídas subsequentes da mesma mercadoria. Com esta comprovação, requereu que fosse realizada diligência para que pudesse apresentar as demais notas fiscais complementares que demonstraria a improcedência da presente exigência fiscal.

Com a revisão feita pelos autuantes durante a prestação da informação fiscal, foi verificado que o autuado efetivamente emitiu notas fiscais complementares que afastou quase a totalidade do valor reclamado neste Auto de Infração. Faltou a comprovação da emissão de notas fiscais complementares visando o estorno de créditos fiscais no valor de R\$69.594,52, que importaram numa exigência remanescente de multa no valor de R\$41.756,71.

O autuado celebrou com o Estado da Bahia transação para extinção do crédito tributário no valor de R\$41.756,71, com base na Lei nº 13.803/17, referente ao valor da multa remanescente após a revisão fiscal feita pelos autuantes.

Com a transação, o autuado obteve 70% de redução do valor da multa, efetuando o pagamento de R\$12.527,01, correspondente a 30% de 41.756,71.

A celebração da transação veio acompanhada de uma renúncia expressa do autuado ao direito da continuidade desta demanda, conforme estabelecido no art. 6º da Lei nº 13.803/17, razão pela qual deixo de manifestar acerca das arguições de nulidade inicialmente apresentadas.

Desse modo, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando reduzida a exigência fiscal para R\$41.756,71, devendo a autoridade administrativa proceder à homologação do pagamento efetuado (fls. 198 e 199), considerando os benefícios da Lei nº 13.803/17.

## **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 **269197.0010/17-9**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$41.756,71**, prevista no inciso VII alínea “b” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos na Lei nº 3.956/81, devendo ser homologado pela autoridade administrativa o pagamento efetuado pelo autuado no valor de R\$12.527,01, com os benefícios da transação de que trata a Lei nº 13.803/17.

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, 28 de março de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR