

**A.I. N°** - 269354.0003/15-7  
**AUTUADO** - AGRO INDÚSTRIAS DO VALE DO SÃO FRANCISCO S.A. - AGROVALE  
**AUTUANTE** - LUÍS HENRIQUE DE SOUSA ALEXANDRE  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 31/05/2016

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0084-01/16**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL “FORA DO PERÍODO EM QUE SE VERIFICOU A ENTRADA DA MERCADORIA, A AQUISIÇÃO DE SUA PROPRIEDADE, A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO POR ELE TOMADO, OU FORA DO PERÍODO EM QUE SE VERIFICOU OU CONFIGUROU O DIREITO À UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO” [SIC]. ESTORNO DE CRÉDITO EFETUADO EM DEZEMBRO DE 2012, SENDO O MESMO VALOR ESCRITURADO COMO “OUTROS CRÉDITOS” EM JUNHO DE 2013. DECRETO N° 10.936/08. Os arts. 1º e 2º do Decreto nº 10.936/08 preveem a outorga de créditos fiscais de ICMS de acordo com os critérios ali estabelecidos, e o art. 3º dispõe que, para fazer jus àqueles créditos, o contribuinte deve atender, cumulativamente, às condições estipuladas nos incisos I a VIII, sendo que o inciso V, na redação vigente antes de sua revogação, previa que o contribuinte deveria fazer o estorno dos créditos não absorvidos até o final do exercício subsequente ao da sua escrituração. Os créditos fiscais previstos naquele decreto escriturados em 2011 que não foram absorvidos até o final do exercício subsequente (2012) deveriam ser estornados, e então, seguindo exatamente o que o decreto previa, o contribuinte fez o estorno dos créditos em dezembro de 2012. Esse inciso V foi revogado pelo Decreto nº 14.254/12, e como os efeitos da revogação seriam para os fatos que ocorressem a partir de 01/01/13, o estorno feito em dezembro de 2012 implicaria a perda do crédito estornado, porém, mediante o acréscimo do § 4º ao art. 3º do Decreto nº 10.936/08, através do Decreto nº 14.550/13, de 19/06/13, o legislador fez ressuscitar o crédito que havia sido estornado, dispondo no citado § 4º que os contribuintes beneficiados nos termos daquele decreto ficavam autorizados a manter os créditos fiscais escriturados no período de vigência da regra de estorno prevista no inciso V. Em dezembro de 2012 o inciso V estava em vigor. O inciso V previa o estorno. Logo, o § 4º autoriza que o crédito que havia sido estornado possa ser mantido. Infração inexistente, pois o contribuinte procedeu rigorosamente como prevê o referido Decreto nº 10.936/08 em seu art. 3º, inciso V, e § 4º. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23.11.15, acusa o contribuinte de ter escriturado crédito fiscal “fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua

propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito” [sic]. Foi glosado crédito no valor de R\$ 4.052.156,36, com multa de 60%.

Há um adendo na descrição da infração (fl. 2) nestes termos: “Conforme consta no Livro de Apuração de dezembro de 2012, observa-se o lançamento no valor de R\$ 4.052.156,36 (quatro milhões, cinquenta e dois mil, cento e cinquenta e seis reais e trinta e seis centavos) a título de Estorno de Crédito, referente ao crédito fiscal oriundo do exercício de 2011 e devidamente registrado na escrituração fiscal, nos termos do Decreto nº 10.936/2008. Inusitadamente, em junho de 2013, o mesmo valor foi lançado como Outros Créditos, Código de Lançamento no Livro de Apuração do ICMS: 00235. Ou seja, o estorno efetuado em dezembro de 2012, foi anulado com o lançamento indevido, como Outros Créditos, efetuado em junho de 2013. Conforme determina o art. 3º, inciso V do Decreto nº 10.936/2008 o contribuinte deverá efetuar o estorno de crédito referente aos créditos fiscais não absorvidos até o final do exercício subsequente ao da sua escrituração. Esta regra foi revogada através do Decreto nº 14.254/12, com efeitos a partir de 01/01/2013. Extraí-se destes dispositivos que a manutenção desses créditos na escrita fiscal só será permitido a partir de 2013 em função dos efeitos do decreto revogatório. Ou seja, o estorno de dezembro de 2012 deveria ser mantido na escrituração fiscal deste mês a não mais ser anulado no exercício de 2013.”

O contribuinte defendeu-se (fls. 96/101) alegando que as acusações feitas no Auto de Infração não correspondem à verdade dos fatos, e tampouco houve a suposta infração nele descrita. Sustenta que, por força da interpretação sistemática da legislação vigente à época e em função da inserção do § 4º do art. 3º do Decreto nº 10.936/08, através do Decreto nº 14.550/13, foi proporcionada a manutenção dos créditos fiscais escriturados no período de vigência da regra do estorno prevista no inciso V do art. 3º, e por isso a empresa lançou em junho de 2013 o valor de R\$ 4.052.156,36 no campo “Outros Créditos”, referente ao acumulado do exercício de 2011, que na oportunidade tinha sido estornado em dezembro de 2012 em função da vigência da regra do inciso V do art. 3º que posteriormente foi revogado pelo Decreto nº 14.254/12, resgatando o direito ao referido crédito fiscal.

Aduz que o Auto de Infração não faz menção aos dispositivos legais que amparam as razões trazidas nesta defesa, simplesmente ignora a existência do Decreto nº 14.550/13 e as alterações ratificadas por ele, que são substrato para a manutenção do referido crédito.

Diz que para se resguardar, mesmo estando avalizado pela legislação, consultou a Secretaria da Fazenda, requerendo a convalidação do crédito fiscal acumulado no valor de R\$ 19.609.793,00, tendo o seu pedido deferido, conforme Parecer anexo.

Alega que não é dever do contribuinte consultante conhecer quais os mecanismos formais de produção e emissão das Consultas que faz ao fisco, pois este ônus é da administração, que deve zelar pela correta aplicação das normas, inclusive das normas administrativas, de modo que, quando o contribuinte consultante se dirige ao fisco requerendo deste uma orientação de como proceder em determinados casos, a resposta do fisco, mormente sob a forma de Consulta, vinculará à administração ao que foi orientado ao contribuinte, independentemente de ter havido, por parte do parecerista, a correta observação de normas procedimentais de elaboração e publicação do parecer, cujo dever de observar era exclusivamente seu, não podendo o contribuinte ser apenado pela falta de zelo da própria administração, através de seus servidores.

Argumenta que o instituto da Consulta existe exatamente para evitar que os contribuintes sejam apenados quando adotam interpretação sobre a qual o fisco não concorda, e, se a Consulta se mostrar consoante com a postura adotada pelo contribuinte, nada haverá que se reaver, nem prejuízo se verificará para qualquer dos lados. Cita nesse sentido acórdãos de tribunais superiores.

Conclui considerando restar patente a improcedência do Auto de Infração, esperando que se

decida pela sua improcedência.

Protesta provar suas alegações por todos os meios de prova em direito admitidos. Requer que todas as notificações oriundas do presente processo sejam remetidas para o endereço já informado, e que nas notificações ou publicações de quaisquer despachos ou decisões que lhe digam respeito constem, necessariamente, os nomes dos seus representantes legais indicados, sob pena de nulidade.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 122-123) dizendo que é incompreensível a alegação do autuado sobre a interpretação sistemática da legislação vigente à época e em função da inserção do § 4º do art. 3º do Decreto nº 10.936/08 através do Decreto nº 14.550/13, que proporcionou a manutenção dos créditos fiscais escriturados no período de vigência da regra do estorno prevista no inciso V do art. 3º. Aduz que a infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a um valor que tivera sido estornado em dezembro de 2012, conforme a escrita fiscal da empresa, que de forma intempestiva procedeu ao lançamento em junho de 2013, e, conforme determina o art. 315 do Decreto nº 13.780/12, a escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 depende de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, não tendo o autuado atendido aos dispositivos legais citados.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Este Auto de Infração acusa o contribuinte de ter escriturado crédito fiscal “fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito” [sic].

Nota-se, de plano, que a autuação foi feita de forma inadequada, porém em seguida foi feito um adendo explicando o que de fato teria ocorrido: a autoridade fiscal estranhou o fato de o contribuinte ter estornado o crédito fiscal no valor de R\$ 4.052.156,36 em dezembro de 2012 e, “inusualmente”, esse mesmo valor ter sido lançado como “outros créditos” em junho de 2013. O fiscal observa que, conforme determina o art. 3º, inciso V, do Decreto nº 10.936/2008, o contribuinte deveria efetuar o estorno de crédito referente aos créditos fiscais não absorvidos até o final do exercício subsequente ao da sua escrituração, e que esta regra foi revogada através do Decreto nº 14.254/12, com efeitos a partir de 01/01/13, concluindo que, de acordo com esses dispositivos, a manutenção de tais créditos só seria permitido a partir de 2013, em função dos efeitos do decreto revogatório, ou seja, o estorno de dezembro de 2012 não mais poderia ser anulado no exercício de 2013.

Fica evidente que o fiscal assim entendeu porque por ocasião da autuação ele não tinha conhecimento da existência do § 4º do art. 3º do Decreto nº 10.936/08, acrescentado pelo Decreto nº 14.550/13.

O contribuinte procedeu rigorosamente como prevê o referido Decreto nº 10.936/08 em seu art. 3º, inciso V, e § 4º. A compreensão desse decreto requer atenção especial, pois ele regula um regime de tributação excepcional, fora das regras convencionais que disciplinam a lógica do regime normal de tributação.

O citado Decreto nº 10.936/08 prevê nos arts. 1º e 2º a outorga de créditos fiscais de ICMS de acordo com os critérios ali estabelecidos, e, no art. 3º, dispõe que, para fazer jus àqueles créditos, o contribuinte deve atender, cumulativamente, às condições estipuladas nos incisos I a VIII, sendo que, dentre estes, importa analisar especificamente o inciso V, na redação vigente antes de sua revogação (redação dada pelo Decreto nº 11.567/09), segundo o qual o contribuinte deveria fazer o estorno dos créditos *não absorvidos até o final do exercício subsequente ao da sua escrituração*. Traduzindo isso para o caso em questão: os créditos fiscais previstos naquele decreto

escriturados em 2011 que *não foram absorvidos até o final do exercício subsequente (2012)* deveriam ser estornados, e então, seguindo exatamente o que o decreto previa, o contribuinte fez o estorno dos créditos em dezembro de 2012.

Esse inciso V foi revogado pelo Decreto nº 14.254/12, com efeitos a partir de 01/01/13. Como os efeitos da revogação seriam para os fatos que ocorressem a partir de 01/01/13, o estorno feito em dezembro de 2012 implicaria a perda do crédito estornado. Ocorre que, mediante o acréscimo do § 4º ao art. 3º do Decreto nº 10.936/08, através do Decreto nº 14.550/13, de 19/06/13, o legislador fez ressuscitar o crédito que havia sido estornado, dispondo no citado § 4º que os contribuintes beneficiados nos termos daquele decreto ficavam autorizados a *manter os créditos fiscais escriturados no período de vigência da regra de estorno prevista no inciso V*. Ora, em dezembro de 2012 o inciso V estava em vigor. O inciso V previa o estorno. Logo, o § 4º autoriza que o crédito que havia sido estornado possa ser mantido. Eis a regra do citado § 4º:

*“§ 4º Os contribuintes beneficiados nos termos deste Decreto ficam autorizados a manter os créditos fiscais escriturados no período de vigência da regra de estorno prevista no inciso V deste artigo, sendo que somente poderão ser utilizados pelo próprio contribuinte ou transferidos a terceiros para pagamento de débitos tributários lançados mediante auto de infração.”*

Por conseguinte, o que a autoridade fiscal considerou uma situação inusitada é de fato inusitada, porém está prevista na legislação.

Como se trata de legislação extravagante, considero útil transcrever os trechos do Decreto nº 10.936/08 que interessam no presente caso:

*“DECRETO Nº 10.936, DE 27 DE FEVEREIRO DE 2008  
(Publicado no Diário Oficial de 28/02/2008)*

*Dispõe sobre o tratamento tributário nas operações com álcool etílico hidratado e anidro combustível e dá outras providências.*

.....  
*Art. 3º Para fazer jus ao lançamento dos créditos fiscais previstos nos arts. 1º e 2º, o contribuinte deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:*

.....  
*V - Revogado;*

*[Nota: O inciso V do caput do art. 3º foi revogado pelo Decreto nº 14.254, de 28/12/12, DOE de 29 e 30/12/12, efeitos a partir de 01/01/13.*

*Sua redação era esta, efeitos até 31/12/12:*

*“V - estorno dos créditos previstos neste Decreto não absorvidos até o final do exercício subsequente ao da sua escrituração;”]*

.....  
*§ 4º Os contribuintes beneficiados nos termos deste Decreto ficam autorizados a manter os créditos fiscais escriturados no período de vigência da regra de estorno prevista no inciso V deste artigo, sendo que somente poderão ser utilizados pelo próprio contribuinte ou transferidos a terceiros para pagamento de débitos tributários lançados mediante auto de infração.*

*[Nota: O § 4º foi acrescentado ao art. 3º pelo Decreto nº 14.550, de 19/06/13, DOE de 20/06/13, efeitos a partir de 20/06/13.]*

Ao prestar a informação, o autuante diz considerar incompreensível a alegação do autuado sobre a interpretação sistemática da legislação. Ocorre que é assim mesmo que se interpreta a legislação. O intérprete não pode se limitar a ler um artigo, ou um inciso, ou um parágrafo do ato normativo considerado – a norma aplicável deve ser buscada no sistema jurídico como um todo, e neste caso a norma a ser aplicada deflui dos dispositivos do mesmo decreto, em face de alterações sofridas em seu texto.

Note-se que, mesmo tendo a defesa apontado a regra do § 4º do art. 3º do Decreto nº 10.936/08, acrescentada pelo Decreto nº 14.550/13, o fiscal concluiu a informação requerendo que o Auto de Infração seja julgado “procedente”, porque o crédito teria sido escriturado de forma intempestiva, pois foi lançado em junho de 2013, e, conforme determina o art. 315 do Decreto nº 13.780/12, a

escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 depende de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, não tendo o autuado atendido aos dispositivos legais citados.

Não é verdade que o crédito tivesse sido escriturado “intempestivamente”, como afirma a autoridade fiscal. A autorização do resgate do crédito que havia sido estornado foi feita mediante o Decreto nº 14.550/13, *de 19 de junho de 2013*, e, precisamente *no mesmo mês de junho de 2013*, o contribuinte escriturou o crédito. De que modo esse crédito teria sido escriturado “intempestivamente”, se foi escriturado no mesmo mês em que o decreto autorizou o resgate do crédito?

Em suma, o Auto de Infração carece de fundamentos fáticos e jurídicos.

O autuado requer à fl. 101 que as notificações oriundas do presente processo sejam remetidas para o endereço já informado, e que nas notificações ou publicações de quaisquer despachos ou decisões que lhe digam respeito constem, necessariamente, os nomes dos seus representantes legais indicados, sob pena de nulidade. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressalvando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 269354.0003/15-7, lavrado contra **AGRO INDÚSTRIAS DO VALE DO SÃO FRANCISCO S.A. - AGROVALE**.

Esta Junta 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2016.

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO – JULGADOR