

PROCESSO - A. I. Nº 217359.0008/17-2
RECORRENTE - FIBRIA CELULOSE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO– Acórdão 4ª JJF nº 0043-04/18
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/07/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0150-12/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS POSTERIORES OCORRERAM SEM TRIBUTAÇÃO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL PROVISÓRIA. MULTA. Os créditos fiscais escriturados pelo autuado devem ser estornados, visto que este transfere, sem tributação, as toras de eucaliptos para outro estabelecimento localizado em outro Estado. Afastada nulidade suscitada. Não acolhida a tese da recorrente quanto à hipótese de manutenção de crédito para estabelecimentos exportadores. Prevalece a interpretação literal da independência dos estabelecimentos para fins de exigência do tributo, não podendo ser aceito que o estabelecimento autuado seja reconhecido como estabelecimento exportador. Não acolhida redução de multa. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/06/2017, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de, em decorrência do cometimento de 01 (uma) infração: “*Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto.*” Valor do ICMS: R\$662.838,84, com multa de 60%. Período: março de 2014 e agosto de 2016.

A título de complemento consta:

A Autuada deixou de tributar as saídas em transferências para outras unidades da Federação, mediante decisão em caráter liminar Processo nº. 0526503-95.2014.8.05.0001.

A decisão proferida no referido processo julga procedente a pretensão autoral para: “reconhecendo que a mera transferência de bens de uma unidade para outra da mesma empresa, mesmo que em diversos Estados da Federação, não deve ser tributada (porquanto não há atividade mercantil), declarar a inexistência de relação jurídica tributária entre a Autora e o Réu que obrigue a primeira a proceder ao recolhimento do ICMS sobre as operações de transferência de toras de madeira do Estado da Bahia para a sua unidade fabril localizada em outro Estado da Federação, cabendo ao Requerido abster-se de fazer incidir o tributo em casos de igual natureza.”

Como consequência da referida decisão as saídas deixaram de ser tributadas, porém a FIBRIA CELULOSE S/A, Inscrições Estaduais: 84.944.489 e 84.944.371 vêm acumulando e utilizando-se do crédito procedente nas operações de entradas, o que fere frontalmente o § 1º do Art. 20 da Lei Complementar 87/96 de 13/09/1996.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Como se verifica, é norma basilar do imposto não cumulativo (ICMS) o estorno dos créditos proporcionais às saídas não tributadas, não havendo regra de manutenção para essa hipótese.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 4ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

A Constituição Federal de 1988 determina:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Ementa Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

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; (Redação dada pela Ementa Constitucional nº 3, de 1993)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Ementa Constitucional nº 3, de 1993):

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;

[...]

XII - cabe à lei complementar:

[...]

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Diante da norma constitucional e a obedecendo, o ICMS deve ser apurado pela sistemática de débitos X créditos, ou seja, por ser não cumulativo, compensa-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal. E para que se processe esta compensação, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria real ou simbólica no estabelecimento. Em síntese, é o que se chama de conta corrente fiscal ("débito x crédito"), onde se abate do montante devido pelo contribuinte o valor pago por este em etapas anteriores.

Diante desta sistemática de apuração do imposto (ICMS) devido pelo contribuinte, a própria Constituição Federal cuidou de vedar ou anular os créditos fiscais relativos à isenção ou não-incidência, relativos as operações seguintes, em relação as operações anteriores.

E a Lei Maior do País ainda determina que cabe à Lei Complementar disciplinar este regime de compensação do imposto.

A Lei Complementar nº 87/96 (a chamada Lei Kandir), por competência constitucional, assim dispõe:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, **no estabelecimento**, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço; (grifo não original).

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, **reconhecido ao estabelecimento** que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo:

[...]

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em **cada estabelecimento**, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado. (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

E o que a nominada Lei Complementar define como estabelecimento?

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

[...]

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

E mais:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Diante de toda a norma acima transcrita (inclusive a constitucional), constata-se, em síntese, que para obedecer à sistemática da não cumulatividade do ICMS (sua “espinha dorsal”), devem ser observadas:

1. a existência de uma conta gráfica para apuração dos créditos e débitos fiscais (no caso, especificamente o chamado Livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS).
2. As mercadorias isentas e não tributadas não podem ser inseridas na referida conta gráfica para apuração do imposto devido (a não ser em casos excepcionalizados por lei), vez que se assim for existirá desequilíbrio da mesma, trazendo ônus indevido ao ente tributário, que o suportara sem qualquer contra partida.
3. E para a correta consecução desta sistemática, a Lei Complementar nº 87/96 e a norma infra legal, conceitua o que seja “estabelecimento” para efeitos tributários e relativamente para o ICMS, considera autônomo cada um deles (que deverá ser constituído formal e legalmente cada um de per si).
4. Que ocorre o fato gerador do referido imposto no momento da saída de mercadorias do estabelecimento (na forma assim definida pela Lei Complementar nº 87/96), mesmo que seja para outro estabelecimento do mesmo titular.

A Lei nº 7014/96 deste Estado, absorveu todas estas determinações.

Feitas as considerações a respeito da norma tributária posta no País e neste Estado, volto-me à presente lide.

O autuado é estabelecimento localizado no Município de Nova Viçosa, tendo por atividade o “apoio à produção industrial”. E conforme razão de defesa, tem por atividade a silvicultura (preparação do solo, plantio e cultivo das mudas de eucalipto – matéria prima da celulose), a sua colheita, extração, corte, descascamento (fase que também é realizada com eucalipto de terceiros) e transporte da madeira de eucalipto em toras para outro estabelecimento (unidade fabril) da empresa, localizada no Município de Aracruz, no Estado do Espírito Santo, onde são transformadas em celulose e seus derivados (produto final). E conforme afirmado, 90% desta celulose é exportada para o exterior.

Inconformado com as determinações do art. 12, I, da Lei nº 87/96 a respeito da incidência de tributação, nas transferências que realiza das toras de madeira de eucalipto para a sua unidade produtiva em outra Unidade da Federação, onde são transformadas em celulose, impetrou o Mandado de Segurança nº 0526503-

95.2014.8.05.0001, para assim não proceder. Sua pretensão, em caráter provisório, foi acolhida pelo Poder Judiciário (11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador), “reconhecendo que a mera transferência de bens de uma unidade para outra da mesma empresa, mesmo que em diversos Estados da Federação, não deve ser tributada (porquanto não há atividade mercantil), declarar a inexistência de relação jurídica tributária entre a Autora e o Réu que obrigue a primeira a proceder ao recolhimento do ICMS sobre as operações de transferência de toras de madeira do Estado da Bahia para a sua unidade fabril localizada em outro Estado da Federação, cabendo ao Requerido abster-se de fazer incidir o tributo em casos de igual natureza. Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição” – cópia desta sentença trazida pelo impugnante quando de sua defesa – CD fl. 105).

Albergado por tal decisão, o autuado passou a transferir as toras de madeira de eucalipto à sua unidade de produção de celulose, localizada em Aracruz, no Estado do Espírito Santo, adotando a sistemática da não tributação pelo ICMS nas operações realizadas.

Ao lado deste procedimento, começou a acumular créditos fiscais advindos de sua atividade operacional relativa a tais transferências, já que, e em qualquer momento, realizou o estorno ou anulação proporcional dos mesmos, como comando da Norma Maior do Estado Brasileiro.

A fiscalização, obedecendo à decisão judicial a qual se encontra o autuado albergado de forma provisória, não autuou as transferências das toras de madeira de eucalipto, como expressamente dito pelo impugnante, para seu estabelecimento localizado em Aracruz, Espírito Santo. No entanto, verificaram, conforme demonstrativo de fl. 05 de que houve repercussão deste procedimento do estabelecimento na sua conta gráfica para apuração do ICMS mensal devido nos meses de março e agosto. Exigiu o imposto de tais créditos fiscais que não foram estornados “relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto”. Para a consecução da auditoria realizada, levantaram todas as operações de saídas (tributadas e não tributadas) realizadas pelo contribuinte do período fiscalizado. Calcularam a proporcionalidade entre elas e apuraram o valor do imposto exigido no presente Auto de Infração. Tais levantamentos constam às fls. 05/32 dos autos e na mídia eletrônica á fl. 33.

A tese apresentada pelo impugnante para desconstituição do crédito tributário ora exigido é, em síntese: se constitui em uma única empresa (uma sociedade anônima), com uma única planta industrial. Embora com estabelecimentos que podem estar localizados em outras regiões do País, todos possuem suas atividades voltadas ao mesmo objetivo, ou seja, todos concorrem à produção de celulose.

Em assim sendo, a atividade do estabelecimento autuado (CNPJ 060.643.228/0465-47 e IE 084.944.371) cuida da primeira etapa da produção da celulose, precisamente, da sua matéria prima que nela é produzida ou adquirida de terceiros. Como a própria defesa afirma, esta 1ª etapa é a produção da matéria prima e encontra-se circunscrita ao “processo produtivo do eucalipto, tais como o preparo da terra com o enriquecimento mineral do solo, fertilização, plantio da muda do eucalipto, aplicação de produtos de proteção inseticida, manutenção e constante avaliação parametrizada do crescimento das mudas, corte, remoção e descascamento (própria e de terceiros) e transporte das toras, para a unidade fabril da Autuada, localizada no Município de Aracruz, Estado do Espírito Santo, onde será realizada a etapa final da fabricação/industrialização da celulose, para posterior remessa ao exterior”, conforme afirma.

E, estando esta 1ª etapa intrinsecamente ligada à fabricação da celulose (ou seja, participa da sua planta industrial), a atividade dos estabelecimentos não pode ser separada, usufruindo os dois estabelecimentos (o que produz ou adquire a matéria prima e aquele que fabrica a celulose) de toda a legislação tributária vigente no que diz respeito às exportações. Estas são suas palavras: Logo, ainda que as mercadorias tenham saído do seu estabelecimento sem a incidência do ICMS, em razão do disposto nos artigos 21, § 2º da Lei Complementar 87/1996 e 312, § 3º, I, b do RICMS/BA, a Impugnante agiu de forma correta ao não estornar os respectivos créditos apurados na entrada, já que sua planta industrial destina 90% de sua produção ao exterior. Com isso, todas as mercadorias utilizadas no processo de produção da celulose posteriormente exportada, em especial a madeira, fazem jus a manutenção do crédito na entrada, deixando clara a ilegalidade da autuação”.

Toda esta argumentação apresentada vai de encontro frontalmente com toda a norma tributária vigente. Fato é que a Lei Complementar nº 87/96, para efeito da obrigação tributária, é clara e expressa ao definir o conceito de estabelecimento e estabelecer a autonomia dos mesmos. Observo que cada estabelecimento de uma empresa, seja de qualquer ramo de atividade, é constituído juridicamente de per si, tendo estatuto, obrigações e deveres a serem cumpridos.

Por isto que os estabelecimentos envolvidos na presente questão possuem CNPJ e Inscrição Estadual diferentes.

Possuem atividades diferentes. O estabelecimento autuado tem como atividade o “apoio à produção florestal” e o estabelecimento situado no Estado do Espírito Santo a “fabricação de celulose e outras pastas para a fabricação de papel”.

E no intuito de maior esclarecimento. O CNAE do estabelecimento autuado é 023-6. Ao pesquisar este CNAE no site do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) e no CONCLA (Comissão Nacional de

Classificação das atividades econômicas) temos:

Hierarquia

Seção:	<u>A</u>	AGRICULTURA, PECUÁRIA, PRODUÇÃO FLORESTAL, PESCA E AQUICULTURA
Divisão:	<u>02</u>	PRODUÇÃO FLORESTAL

Esta divisão contém os seguintes grupos:

<u>021</u>	PRODUÇÃO FLORESTAL - FLORESTAS PLANTADAS
<u>022</u>	PRODUÇÃO FLORESTAL - FLORESTAS NATIVAS
<u>023</u>	ATIVIDADES DE APOIO À PRODUÇÃO FLORESTAL

Notas Explicativas:

Esta divisão compreende o cultivo de espécies florestais, a produção de madeira em toras e a exploração de produtos florestais não-madeireiros.

Compreende também a produção de mudas florestais, os produtos da madeira resultantes de pequeno processamento - lenha, carvão vegetal, lascas de madeira - assim como a madeira utilizada sem processamento - moirões, estacas e postes.

Estas atividades podem ocorrer em florestas plantadas ou nativas.

Hierarquia

Seção:	<u>A</u>	AGRICULTURA, PECUÁRIA, PRODUÇÃO FLORESTAL, PESCA E AQUICULTURA
Divisão:	<u>02</u>	PRODUÇÃO FLORESTAL
Grupo:	<u>023</u>	ATIVIDADES DE APOIO À PRODUÇÃO FLORESTAL

Este grupo contém a seguinte classe:

<u>0230-6</u>	ATIVIDADES DE APOIO À PRODUÇÃO FLORESTAL
---------------	---

E, indo adiante, o RICMS/12 deste Estado, para o caso do estabelecimento autuado, no seu art. 2º, estabelece:

§ 1º O contribuinte terá que inscrever cada estabelecimento, ainda que filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou qualquer outro.

[...]

§ 5º O produtor rural e o extrator deverão se constituir como pessoa jurídica se industrializarem a própria produção agropecuária ou extrativa.

Por fim, suas obrigações tributárias são adimplidas por cada estabelecimento, tendo cada um deles sua escrituração fiscal distinta.

Por tudo quanto exposto (legislação e atividade do estabelecimento autuado) não há como se entender para efeito da obrigação tributária, a unificação dos dois estabelecimentos como quer crer o impugnante, apenas por participarem de uma planta industrial como alega.

O estabelecimento autuado em nenhum momento produz a celulose, apenas transfere as toras de madeira de eucalipto ao estabelecimento localizado no Espírito Santo, onde ali a celulose é produzida, podendo então ser exportada ao exterior. Em assim sendo, e mais uma vez para efeito tributário, eles não se confundem.

Ressalta-se, por outro lado, que somente se pode falar em exportação a partir da produção da celulose, que novamente se frisa, é realizada pelo estabelecimento autuado. As suas operações comerciais são operações restritas ao âmbito do território brasileiro e assim ele próprio as conduz, a exemplo, transferindo as toras de madeira de eucalipto à sua fábrica localizada no Estado do Espírito Santo. E mais, suas operações comerciais não podem ser consideradas como de exportação (com toda uma legislação específica, inclusive para o seu trânsito em território nacional), pois, além de tudo exposto, jamais poderá ter conhecimento da destinação dela. Inclusive, não tem qualquer controle da destinação das toras de madeira de eucalipto transferidas que podem ser utilizadas pelo outro estabelecimento na produção da celulose, vendida no mercado interno ou exportada, como igualmente pode este estabelecimento localizado no Espírito Santo destinar tais toras de madeira de eucalipto a outro fim que não a celulose.

Por fim, parte de trecho do voto vencedor do Acórdão C/JF Nº 0055-11/09 deste CONSEF apresentado pelo impugnante para corroborar sua tese, não serve como paradigma à presente lide, já que trata de um estabelecimento que beneficia o café em grãos e o exporta. No caso, ele açambarca todas as etapas da produção do café e é ele mesmo o exportador.

Por tudo quanto exposto, toda a discussão a respeito de “exportação” não tem pertinência com a presente lide.

O § 2º, do art. 21, da Lei Complementar nº 87/96 (não se estorna créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos) não alberga as atividades do estabelecimento autuado, que não realiza qualquer operação de exportação. E ressalta-se: no caso em discussão, não é o setor de atividade ou planta industrial que excepciona a matéria, mas sim, a operação de exportação que o estabelecimento situado no Espírito Santo realiza. E é da leitura efetuada em conjunto do art. 20, art. 21 e seu § 2º da LC nº 87/96 que se tem o claro e exposto entendimento da matéria em discussão.

E para corroborar tal entendimento, absorvo as determinações do art. 312, do RICMS/12, trazido pelo próprio defente:

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:

§ 3º Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo: I - às entradas:

- a) de mercadorias destinadas a exportação direta ou indireta;
- b) de mercadorias para serem integradas ou consumidas em processo de industrialização e os respectivos serviços de transporte, bem como o relativo às aquisições de energia elétrica, para emprego na fabricação de produtos industrializados destinados a exportação direta ou indireta;

Ou seja, a norma regulamentar determina o não estorno de créditos fiscais aos estabelecimentos que recebendo ou adquirindo mercadorias, as transforma em outro produto que será objeto de uma exportação, situação esta que não se aplica ao estabelecimento autuado.

Diz ainda o impugnante que a fiscalização ao calcular a proporcionalidade sobre o valor total, deixou de observar que determinadas saídas isentas lhe dão direito à manutenção dos créditos, nos termos do art. 264, XVIII, do RICMS/12 (como exemplo, os clones de mudas de eucalipto, cuja NF-e apresenta – fl. 74).

Mais uma vez, razão assiste aos autuantes. Embora o art. 264, do RICMS/12 disponha sobre as isenções de saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97 (muda de planta), necessário no caso se observar as condições nele estabelecidas, ou seja:

Art. 264.

[...]

- c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

E este não é o caso do estabelecimento autuado.

Afirma ainda o impugnante que houve precipitação do fisco em exigir, através da presente fiscalização, o estorno dos créditos fiscais escriturados como determina o art. 314, do RICMS/12,. Deveria o Estado aguardar o trânsito em julgado da demanda judicial existente, para lhe garantir o direito creditório relativo à eventual reforma da decisão judicial da Ação Declaratória de Lançamento Fiscal de nº 0526503-95.2014.8.05.0001, já que a legislação de regência prevê o prazo de cinco anos, contado do documento gerador do crédito” (art. 31, Parágrafo único, da Lei nº 7.014/96) para tal creditamento.

Informa que a parcela relativa aos referidos créditos não foi e não está sendo utilizada. Que realizará o seu estorno em caso de vitória, ou o seu aproveitamento em caso de derrota.

Esta é situação idêntica para o fisco, caso ele assim não proceda. Ou seja, é dever do fisco em fazê-lo, lançando o valor que considera devido, para que não se opere a decadência.

Caso seja o Estado vencedor da demanda judicial quanto à matéria das operações de transferências, ressalto que o estabelecimento autuado estava e está albergado por decisão judicial provisória, para realizar operações de transferência sem incidência do ICMS. Neste caso, a contra partida, por obrigação legal deve ser realizada, sob pena de ser ela exigida de ofício.

Caso o Estado seja derrotado, deve ser exigido o imposto sobre as transferências de mercadorias, tendo o contribuinte o direito aos créditos fiscais tomados.

Quanto ao tempo que tal demanda irá se estender, impossível determinar. Em assim sendo, cabe à fiscalização estadual, por dever de ofício, apurar e exigir o estorno dos créditos fiscais tomados indevidamente por força de decisão judicial provisória e imediatamente aplicada pelo contribuinte, a respeito da não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias.

Quanto à afirmativa de que a parcela relativa aos referidos créditos não foi e não está sendo utilizada, nenhuma prova foi anexada aos autos. O autuante, por seu turno, informa que eles estão sendo utilizados.

Não entrando nesta discussão, e apenas como observação, ao analisar o levantamento que consta na mídia eletrônica do Auto de Infração (fl. 33), a qual foi entregue ao contribuinte, ele na sua EFD, utiliza o Registro 1200 (CONTROLE DE CRÉDITOS FISCAIS – ICMS), registro este que demonstra a conta corrente dos créditos fiscais de ICMS, controlados extra-apuração, sendo os mesmos utilizados.

E o RICMS/12, embora determine a escrituração de todos os créditos fiscais idôneos (art. 314), também determina quando dos fatos geradores:

Art. 316. Os créditos acumulados relativos a cada mês serão transferidos, no final do período, do campo “valor total de ajustes estornos de créditos” no Registro E110 (Apuração do ICMS - operações próprias), para o Registro 1200, relativo ao controle de crédito acumulado da EFD, de acordo com a origem dos créditos.

O impugnante solicita ainda que seja determinada a redução da multa imposta a patamares razoáveis, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Inicialmente, devo ressaltar que os autuantes propôs (art. 142, do CTN), equivocadamente, o dispositivo da multa aplicada, indicando o art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96. Tal dispositivo legal trata tão somente de exigência de multa sobre o estorno que deverá ser feito. No presente caso, este não foi o caso. Aqui se exige imposto. Diante do procedimento do estabelecimento autuado, houve repercussão no recolhimento mensal do ICMS. É por tal situação que a nominada lei dispõe:

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

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;

Como por competência a aplicação da multa é deste Colegiado, neste momento, a aplico corretamente, ou seja, multa de 60% sobre o imposto não recolhido tempestivamente, conforme dispõe o art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

E em relação a tal pedido (multa lançada no percentual de 60% do imposto), a arguição de respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, não podem ser acolhida, visto que a imposição fiscal decorreu de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. II, “f”.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento, deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado apenas no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais. Somente no âmbito do Poder Judiciário poderá o contribuinte buscar a revisão do ato administrativo, cuja constitucionalidade, até decisão final daquele Poder, é presumida.

E ressalto, como feito pelos fiscais autuantes, que ainda na esfera administrativa o contribuinte poderá ser beneficiado com a redução da multa lançada no Auto de Infração, em função da data do pagamento do débito, conforme dispõem os art. 45, da Lei nº 7.014/96, circunstância esta expressamente destacada no próprio Auto de Infração.

Por fim, quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia situado no Estado de São Paulo, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa ou outros estabelecimento do aglomerado empresarial, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria da Fazenda poderá enviá-los comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinará a nulidade do lançamento fiscal, não havendo previsão legal no RPAF/BA (art. 108) para tal comportamento, pois obedece ao quanto disposto no art. 127, do Código Tributário Nacional – CTN como regra, ou seja, a eleição do domicílio tributário do sujeito passivo. Além do mais, através da Lei nº 13.199, de 28/11/2014, foi alterado o Código Tributário do Estado da Bahia (art. 107-D), sendo instituído o domicílio tributário eletrônico neste Estado, sendo obrigatório para todos os seus contribuintes, sendo o canal oficial da Secretaria da Fazenda com seus contribuintes, para dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos. E através dele, os advogados da empresa poderão ser comunicados por tal meio se assim estiveram cadastrados.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

A recorrente, inconformada com a decisão de piso, interpôs Recurso Voluntário para a devida apreciação por essa Câmara nos seguintes termos:

Suscita para nulidade da infração por não ter o fiscal autuante indicado corretamente os dispositivos legais supostamente infringidos. Afirmar que enquadramento legal indicado no Auto de Infração sinaliza para suposta infração ao disposto no art. 30, I, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 312, I, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), com imposição da multa de 60% (sessenta por cento) prevista no art. 42, VII, 'b', da Lei nº 7.014/96, sob o fundamento de que a Recorrente não teria realizado o estorno de crédito fiscal de ICMS considerado indevido pela fiscalização.

Ressalta, contudo, a recorrente que ao contrário de sua descrição e enquadramento legal, o Auto de Infração foi lavrado para a cobrança de suposto débito de ICMS e multa de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto. Ou seja, exige da Recorrente o montante de R\$662.838,84, a título de ICMS, mais R\$397.703,30, a título de multa de 60% sobre o valor do imposto supostamente não recolhido.

Pontua a recorrente que não há no auto de infração qualquer menção ou fundamento legal que dê suporte a tal cobrança, tendo em vista que, na descrição dos fatos, o Agente Fiscal se limitou a alegar o não estorno do crédito considerado indevido e como fundamento da cobrança os arts. 30, I, 42, VII, 'b', ambos da Lei nº 7.014/96 e art. art. 312, I, do RICMS/BA, que, como visto acima, apenas tratam da necessidade de estorno de crédito, sendo certo que a multa ali indicada incide sobre o valor do crédito fiscal, não sobre o valor do imposto, como equivocadamente consta no auto de infração, o que torna totalmente insubsistente a presente autuação.

Alega a recorrente que o auto de infração foi mantido, sob o equivocado entendimento de que as atividades desenvolvidas pelo estabelecimento autuado seriam dissociadas das atividades de exportação.

Sinaliza que, não obstante, já informado em impugnação, a cadeia de produção da celulose exportada pela Recorrente se inicia com a silvicultura, etapa consistente na preparação do solo, plantio e cultivo das mudas de eucalipto, seguindo-se à etapa de colheita, extração, corte e transporte da madeira em toras para unidade fabril, onde é realizada a etapa final da fabricação/industrialização da celulose (preparação da madeira, cozimento, separação das fibras da celulose, lavagem, branqueamento etc.).

Atesta que, em que pese a etapa final ser realizada por outro estabelecimento da Recorrente, sua atividade deve ser considerada como um todo, de modo que a imunidade prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea 'a' da CF, deve ser estendida por toda a cadeia produtiva.

Esclarece que a intenção do constituinte é simples, porém de suma importância para a economia nacional: não exportar tributos, mas sim exportar apenas mercadorias. Se uma mercadoria ou um serviço é destinado ao exterior, como é o caso da celulose produzida pela Recorrente, não se deve cobrar ICMS, autorizando o creditamento das operações anteriores.

Aduz que toda a atividade do estabelecimento autuado é diretamente voltada para a elaboração da matéria prima da celulose e que tal atividade está diretamente relacionada às operações de exportação realizadas pela Recorrente, não sendo possível dividir tais operações para fins de aplicação das normas tributárias.

Contesta os dispositivos legais mencionados na decisão recorrida visto que para o gozo da imunidade e manutenção dos créditos há previsão que as atividades devem ser realizadas por um único estabelecimento.

Ressalta que após a edição da Lei Complementar nº 120/05, que alterou o art. 21 da LC 87/96 (Lei Kandir), o setor de atividade da Recorrente foi excepcionado da regra de estorno de créditos especificamente quando envolver operações destinadas ao exterior cuja leitura deve ser efetuada em conjunto com o art. 20 da LC 87/96. No mesmo sentido, é o disposto no artigo 312, § 3º, I, b, do RICMS/BA.

Alerta que os dispositivos legais acima citados não fazem distinção de estabelecimentos, tratando apenas de operações de exportação direta ou indireta, sendo certo que qualquer exigência nesse

sentido não possui nenhum fundamento constitucional ou legal.

Assim sendo, se a função desenvolvida em determinado estabelecimento possui como finalidade a elaboração de bens para futura exportação, pouco importa se tal atividade é desenvolvida em um único estabelecimento ou não.

Informa a recorrente que a sua função social está circunscrita à consecução de todo o processo produtivo do eucalipto, tais como o preparo da terra com o enriquecimento mineral do solo, fertilização, plantio da muda do eucalipto, aplicação de produtos de proteção inseticida, manutenção e constante avaliação parametrizada do crescimento das mudas, corte, remoção e descascamento (própria e de terceiros) e transporte das toras, para a unidade fabril da Autuada, localizada no Município de Aracruz, Estado do Espírito Santo, onde é realizada a etapa final da fabricação/industrialização da celulose, para posterior remessa ao exterior.

Conclui afirmando que as mercadorias tenham saído do seu estabelecimento sem a incidência do ICMS, em razão do disposto nos artigos 21, § 2º da Lei Complementar 87/1996 e 312, § 3º, I, b do RICMS/BA, a Recorrente agiu de forma correta ao não estornar os respectivos créditos apurados na entrada, já que sua planta industrial destina 90% de sua produção ao exterior (Doc.06 da Impugnação). Assim, todas as mercadorias utilizadas no processo de produção da celulose posteriormente exportada, em especial a madeira, fazem jus a manutenção do crédito na entrada, deixando clara a ilegalidade da autuação e a necessidade de reforma da decisão recorrida.

Traz a recorrente, acórdãos desse Conselho Estadual, reconhecendo o direito a manutenção de créditos relativos a insumos empregados na industrialização de mercadorias exportadas.

Chama atenção para o fato que, de acordo com a decisão recorrida, a Recorrente não faria jus à manutenção de crédito decorrente de isenção de saídas internas com os insumos agropecuários, por supostamente não atender as condições previstas no art. 264, 'c', do RICMS/BA.

Sinaliza, contudo, que, nos termos do Auto de Infração combatido, tal fato não é objeto da presente autuação, sendo certo que a Recorrente foi autuada por ter supostamente deixado de "tributar as saídas em transferências para outras unidades da Federação, mediante decisão em caráter liminar Processo nº 0526503-95.2014.8.05.0001". Ou seja, a descrição dos fatos relatados no Auto de Infração não faz nenhuma referência ao fato de a Recorrente possuir ou não direito à isenção. Ademais cita que o crédito decorrente das operações com insumos agropecuários foi apropriado com fundamento em isenção prevista no art. 264 do RICMS/BA, tal como consta na descrição das Notas Fiscais emitidas, não com base em decisão judicial.

Suscita a recorrente para a nulidade do Auto de Infração debatido e da decisão recorrida por violação ao direito de defesa, bem como ao disposto no art. 142 do CTN, que dispõe sobre o procedimento administrativo para a constituição do crédito tributário. Ora, se a Fiscalização entendia que tal manutenção não era válida por a Recorrente não fazer jus à isenção, deveria ter lavrado outro Auto de Infração com este fundamento, não poderia, como de fato fez, exigir o pagamento de multa apresentando fatos dissociados da realidade, motivo pelo qual é totalmente insubsistente a exigência da multa neste particular.

Ressalta que, não obstante as alegações trazidas pelo fiscal autuante, diferentemente do quanto decidido pela 4ª JF, observa-se que a Recorrente faz jus a manutenção dos créditos na entrada, exatamente como realizado, a exemplo dos insumos agropecuários, de acordo com o inciso XVIII do artigo, 264 do RICMS. Cita como exemplo, as mudas de eucalipto, trazendo NF de remessa de insumo florestal n.º 51.380 sinalizando que referidas mudas dão início ao processo produtivo de fabricação/industrialização de celulose da Recorrente, não sendo pertinente que esta operação tenha sido inserida na composição do cálculo da proporção de saídas não tributadas.

Alerta a Recorrente que possui decisão judicial proferida nos autos da Ação Declaratória de Lançamento Fiscal de nº 0526503-95.2014.8.05.0001, declarando a inexistência de relação jurídica tributária entre ela e o Estado da Bahia que obrigue a primeira a proceder ao recolhimento do ICMS sobre as operações de transferência de toras de madeira do Estado da Bahia para a sua

unidade fabril localizada em outro Estado da Federação. Ressalta, contudo, que a referida decisão ainda não é definitiva, tendo em vista que o processo judicial está pendente de recebimento do Recurso Especial interposto pelo Estado da Bahia (Doc. 02).

Nesse sentido, em que pese a Recorrente atualmente possua autorização judicial para não proceder com o recolhimento do ICMS sobre as operações de transferência de toras de madeira do Estado da Bahia para sua fábrica em Aracruz/ES, a qualquer momento a referida decisão poderá ser reformada, fazendo com que a Recorrente tenha que pagar o imposto supostamente devido, de modo que fará jus ao aproveitamento dos créditos relativos à entrada das mercadorias no seu estabelecimento.

Explica que a teor do que determina o artigo 314 do RICMS/BA, afim de garantir o direito creditório relativo à eventual reforma da decisão judicial, a Recorrente realiza sua escrituração. Até porque se a mesma aguardasse a finalização da ação judicial para escriturar o crédito, acaso restasse vencedora, encontraria óbice para seu aproveitamento, já que a legislação de regência prevê o prazo de cinco anos, contado do documento gerador do crédito.

Subsidiariamente requer o afastamento da multa imposta à Recorrente no patamar de 60% (sessenta por cento) sobre o valor dos créditos fiscais, cuja escrituração não provocou nenhuma supressão de imposto à arrecadação da Fazenda do Estado da Bahia, sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco.

Afirma a recorrente que a multa deve guardar proporção com o “dano” causado por este mesmo descumprimento, não podendo desvirtuar sua natureza, sob pena de se tornar mero instrumento arrecadatório por parte do Estado.

Assim, em que pese a aplicação da penalidade em apreço estar prevista no regulamento, a multa em questão revela-se manifestamente desarrazoada, desproporcional e, conseqüentemente, violadora do princípio constitucional do não-confisco.

Requer, por fim, que todas as comunicações, intimações e notificações do presente feito sejam encaminhadas ao escritório dos procuradores da Recorrente, localizado na Rua Chedid Jafet, nº 222, Bloco D, Conjunto 21, Vila Olímpia, São Paulo, SP, CEP 04551-065, aos cuidados do Dr. LUIZ GUSTAVO A. S. BICHARA, inscrito na OAB/SP sob o nº 303.020, telefone nº (11) 3237-4588.

VOTO

O presente Recurso Voluntário visa combater a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração para exigir imposto e multa de 60% sob a seguinte alegação: *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto”*.

Sinalizo, de logo, para o não acolhimento da preliminar de nulidade suscitada pela recorrente quanto à ausência de indicação nos autos dos dispositivos legais supostamente infringidos. Isto porque, observo que a acusação inserida no auto de infração associada às informações complementares permitiram que o sujeito passivo exercesse o seu direito de defesa, posto que contestou, individualmente, as ocorrências e apontou os fatos que, segundo sua ótica, seriam capazes de desconstituir os valores que são exigidos nesta exação.

Afastada a nulidade suscitada, adentro ao mérito da infração.

Cumprе destacar que a recorrente é um estabelecimento filial sediada neste Estado da Bahia desenvolvendo a atividade de “Apoio à produção florestal”, conforme registro cadastral junto a este órgão sob o CNAE 0230-6.

Conforme já sinalizado no relatório, a recorrente é responsável pela etapa inicial da cadeia de produção da celulose, desde a silvicultura, preparo do solo, plantio e cultivo das mudas de eucalipto à etapa final de colheita, extração, corte e transporte da madeira em toras para unidade

fabril sediada em outro Estado da Federação.

Sinalizo que a recorrente, ao adquirir os insumos agropecuários necessários para a consecução de sua atividade florestal, lança a crédito o ICMS destacado nos documentos fiscais que lastreiam referidas operações.

Ocorre que, amparada por decisão em caráter liminar n.º 0526503-95.2014.8.05.0001, toda a sua operação de transferência está acobertada por não incidência do ICMS, com lastro na Súmula 166 do STJ que dispõe que a mera transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular não traz circulação econômica ou jurídica, restringindo as operações em hipótese de mero deslocamento físico da mercadoria.

Em observância ao direito garantido judicialmente e, albergado com o que dispõe o art. 21, inciso I, da Lei Complementar 87/96, o fiscal autuante lavrou auto de infração exigindo o estorno do crédito fiscal relativo às mercadorias entradas no estabelecimento objeto de saídas sem incidência do imposto.

Não se conformou, contudo, a recorrente alegando que a manutenção dos créditos está respaldada por previsão legal envolvendo operações de exportações subseqüente, em conformidade com o § 2º do art. 20 da LC 87/96 (Lei Kandir) que diz:

“ § 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. “.

Fundamenta a recorrente que, em que pese a etapa final de exportação ser realizada por outro estabelecimento da Recorrente, entende que sua atividade deve ser considerada como um todo, ou seja, abarcando toda a cadeia de produção, de modo que a imunidade prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea ‘a’, da CF, deve ser estendida para todos os estabelecimentos da empresa.

Não obstante a pertinência das alegações da recorrente me resta, no entanto, a devida observância do princípio da autonomia dos estabelecimentos, princípio este que norteia essa Câmara de Julgamento, especificamente quanto à sua eficácia restrita à apuração do imposto devido.

Assim, forçoso prevalece a interpretação literal da independência dos estabelecimentos para fins de exigência do tributo em consonância com a forma como é tratado o conceito de estabelecimento ao longo de todo o sistema normativo do ICMS.

Diante do acima exposto, não há como prosperar as alegações da recorrente com base na tese de que, apesar da atividade do seu estabelecimento estar restrita a fase inicial da produção da tora de madeira, dever-se-ia observar toda a cadeia desta produção até a fase final de exportação.

Ademais, pontua a recorrente para a não observância do quanto disposto no art. 312, § 3º, I, “b” do RICMS/BA, abaixo transcrito:

3º Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:

I - às entradas:

b) de mercadorias para serem integradas ou consumidas em processo de industrialização e os respectivos serviços de transporte, bem como o relativo às aquisições de energia elétrica, para emprego na fabricação de produtos industrializados destinados à exportação direta ou indireta;

Afasto também referida alegação por entender que as operações realizadas pela recorrente não se enquadram no conceito de exportação direta, nem tampouco indireta, por não cumprir com os requisitos que disciplinam a matéria a saber:

“Da Exportação Indireta

Art. 407. Para remessas de mercadorias para o exterior através de empresa comercial exportadora, inclusive “trading”, ou de outro estabelecimento da mesma empresa, o remetente solicitará credenciamento ao titular da inspetoria fazendária do seu domicílio fiscal, identificando os destinatários e declarando que as mercadorias não sofrerão no estabelecimento exportador nenhum processo de beneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque.

*§ 1º O estabelecimento remetente deverá emitir nota fiscal contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação, a indicação de **CFOP específico para a operação de remessa com o fim específico de exportação.**”*

Isto posto, não há como prosperar a alegação da recorrente de que suas operações constituíam exportações indiretas, tendo em vista que é no estabelecimento destinatário onde ocorre toda a etapa de produção. Ademais, os CFOP's indicados nas notas de transferências não tratam de remessas para fins de exportação.

Contesta ainda a recorrente para o direito em manter os créditos escriturados decorrente de entradas no estabelecimento de mercadorias cujas saídas estão amparadas por isenção, a exemplo dos insumos agropecuários. Argui a fundamentação dada pela decisão de piso para justificar a exigência do estorno respectivo.

Sinalizo que a 4ª JJF ao citar o inciso “c” do art. 264, do RICMS/BA buscou justificar os cálculos realizados pelo autuante para fins de determinar o percentual de proporcionalidade aplicado para as saídas não tributadas.

Cabe ressaltar, ainda, para as exigências previstas no dispositivo acima citado, a saber:

*c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas **em estabelecimento industrial** das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos.*

É oportuno aqui afirmar, e como bem mencionou a decisão de piso, que o estabelecimento autuado atua como mero contribuinte comercial para as operações em comento, não sendo possível equipará-lo a estabelecimento industrial nas referidas operações.

Isto porque, como bem mencionou a decisão de piso, o estabelecimento autuado transfere as toras de madeira de eucalipto ao estabelecimento localizado no Espírito Santo onde, ali, a celulose é produzida, podendo, então, ser exportada. Em assim sendo, e mais uma vez, para efeito tributário, eles não se confundem.

Suscita a recorrente para nulidade do auto por violação ao direito de defesa, bem como ao disposto no art. 142 do CTN, que dispõe sobre o procedimento administrativo para a constituição do crédito tributário. Entende que o fiscal autuante deveria ter lavrado outro Auto de Infração, caso entendesse que as operações isentas (mudas de eucalipto) não seriam aplicáveis, contestando para a exigência de multa sobre fatos dissociados da realidade.

Ressalto, mais uma vez, que as operações acima sinalizadas apenas fizeram parte do cálculo da proporcionalidade para fins de verificação do percentual de receitas não tributáveis cuja manutenção do crédito não encontra amparo legal.

Assim, ao não considerar o estabelecimento autuado como industrial, afastou também a hipótese de manutenção do crédito, aplicando corretamente a multa por falta do devido estorno de crédito em sua escrita fiscal.

Alega a recorrente que decisão ainda não é definitiva, tendo em vista que o processo judicial está pendente de recebimento do Recurso Especial interposto pelo Estado da Bahia. Nesse sentido, em que pese a Recorrente atualmente possua autorização judicial para não proceder com o recolhimento do ICMS sobre suas operações de transferência para o Espírito Santo, a qualquer momento a referida decisão poderá ser reformada, fazendo com que a Recorrente tenha que pagar o imposto supostamente devido, de modo que fará jus ao aproveitamento dos créditos relativos à entrada das mercadorias no seu estabelecimento.

É de se concluir que a intenção da recorrente em usufruir, paralelamente à dispensa concedida judicialmente, da suposta manutenção dos créditos oriundos de entradas tributadas, repercute em perda ao erário visto que a garantia do gozo dos “benefícios fiscais” resta resguardado exclusivamente à recorrente. Se observado que o decurso de prazo também se aplica a Fazenda Pública em exigir o crédito do ICMS, ultrapassado o prazo previsto para decadência dos fatos geradores não haveria mais possibilidade de cobrança do quanto devido pela recorrente.

O art. 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104/01, manifestamente disciplinou

uma vedação quanto ao momento processual em que a compensação pode ser feita: após o trânsito em julgado da ação judicial na qual esse direito está sendo pleiteado.

Extraí-se do referido dispositivo legal que a intenção do legislador foi garantir segurança às relações jurídicas, a fim de evitar a compensação naqueles casos em que o contribuinte questiona a validade do tributo. Buscou-se, portanto, evitar o risco que poderia ser causado ao erário, ante a incerteza do resultado da demanda.

Em assim sendo, considerando que a decisão final no Mandato de Segurança citado tem vinculação determinante com essa matéria, entendo, portanto, que a exigibilidade posta deve ser suspensa, respaldado, inclusive, pelo parecer prolatado pela PGE n.º 2018391647-0 em processo do mesmo contribuinte sob n.º 217359.0009/17-9 que trata da mesma matéria, objeto da presente análise.

Avanço ainda para as arguições de mérito quanto à multa aplicada.

Amparada nas alegações acima que o fiscal autuante lavrou a presente infração exigindo imposto e multa de 60% incidente sobre o montante do crédito não estornado.

Diferente do quanto ocorrido no processo já julgado, acima mencionado, deve ser observado que neste caso há cobrança de imposto, tendo em vista que ao não estornar o crédito, o contribuinte recolheu à menor o ICMS devido nas suas operações subsequentes tributadas, sendo certo afirmar que, de fato, o contribuinte usufruiu do crédito indevidamente escriturado.

Apesar de considerar que a conduta da recorrente não é passível de reconhecimento de dolo, fraude ou simulação, quanto ao pedido de redução da multa voto por não acolher o pleito de sua redução tendo em vista que não há previsão de competência para esta Câmara de Julgamento, pois esta possibilidade está limitada aos casos de multas por descumprimento de obrigações acessórias, conforme estabelece o Art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF.

No pertinente ao questionamento da multa e seu caráter confiscatório, conforme art. 42, II da Lei n.º 7.014/96, este órgão é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade da multa aplicada.

Assim, e por tudo o quanto acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo, contudo, referido PAF ser encaminhado para inscrição em dívida ativa, com a determinação da suspensão da exigibilidade, conforme orientação da PGE.

VOTO DISCORDANTE

Peço vênha à ilustre Relatora para discordar, única e exclusivamente, do fato de que, o complexo Fibria, possui fazendas em diversos Estados da Federação, dentre eles, o Estado da Bahia, nos Municípios de Mucuri, Caravelas, Prado e Nova Viçosa, sendo certo que após a extração da madeira (eucalipto), estas são cortadas em toras e transportadas à unidade fabril localizada no Município de Aracruz, no Estado do Espírito Santo, onde a matéria prima é transformada em celulose (produto final).

Aduz que toda a atividade do estabelecimento autuado é diretamente voltada para a elaboração da matéria prima da celulose e que tal atividade está diretamente relacionada às operações de exportação realizadas pela Recorrente, não sendo possível dividir tais operações para fins de aplicação das normas tributárias.

A simples transferência de toras de madeiras (Eucalipto) não constituem fato gerador do referido imposto por não configurar operação mercantil, uma vez que o simples deslocamento de bens entre estabelecimentos da própria Autora não se subsume a hipótese de incidência do ICMS.

A incidência do ICMS, prevista no artigo 155, inciso II da Constituição Republicana, que outorgou aos Estados o poder para tributar operações que pressupõe ato de mercancia, finalidade lucrativa

e transferência de titularidade da mercadoria (circulação jurídica); que a saída de bem móvel, sem intuito de lucro, por si só, é irrelevante para a tipificação da hipótese de incidência do ICMS.

Trata-se de empreendimento Vertical, em função que a sua principal matéria prima, não está disponível para compra no mercado interno com garantia a abastecer as suas necessidades de produção.

Uma empresa verticalizada é aquela que possui negócios em toda a cadeia de produção. Geralmente, empresas assim conseguem redução de despesas e sinergias, pois capturam melhor o valor gerado em cada etapa da cadeia produtiva, ou garantir a produção da sua própria matéria prima para fins de atender as suas necessidades de produção.

A estrutura vertical se refere a uma pirâmide, onde o topo seria o produto ou serviço acabado, e a base, as matérias primas básicas.

Não se discute neste momento a responsabilidade fiscal independente de cada Unidade, e sim, o contendo geral, entre as matérias primas que são produzidas em outros Estados da Federação e a sua unidade Industrial no Estado do Espírito Santo, a qual destina 90% da sua produção para o exterior.

A Unidade Industrial é 100% dependente da única matéria prima que são produzidas por suas Filiais responsáveis em Plantar o Eucalipto.

Em vista do exposto, e da comprovação de que houve a simples transferência de Insumos básicos (tórca de madeira de eucalipto) para a sua Unidade Fabril, e que 90% da sua produção é destinada a exportação, entendo que a Recorrente deverá gozar de todo o benefício fiscal permitido aos produtos exportados. Dou Provimento ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 217359.0008/17-2, lavrado contra **FIBRIA CELULOSE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$662.838,84**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Ressalta-se que o presente PAF deve ser encaminhado para inscrição em dívida ativa, com a determinação da suspensão da exigibilidade.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva, José Carlos Barros Rodeiro e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGEIRA VILAS BOAS – RELATORA

PAULO SHINYASHIKI FILHO - VOTO DISCORDANTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DAPGE/PROFIS