

A.I. Nº. - 217359.0008/18-0
AUTUADO - FÍBRIA CELULOSE S/A
AUTUANTES - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA, JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS e ITAMAR GONDIM SOUZA
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/08/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0164-03/19

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. Afastadas as nulidades arguidas. Não acatado pedido de redução ou cancelamento da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 15/10/2018, exige multa no valor de R\$4.397.578,64, acrescido da multa de 60%, por ter deixado de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, que posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, (Infração 01.05.30), em relação aos meses de março de 2017 a junho de 2018.

Consta que a Autuada deixou de tributar as saídas em transferências para outras unidades da Federação, mediante decisão em caráter liminar, processo 05265003-95.2014.8.05.0001. A decisão proferida julga procedente a pretensão autoral por reconhecer 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. Assim, declara 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 transferências de toras de madeiras do Estado da Bahia ao seu estabelecimento fabril, localizado 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 Fíbria Celulose S/A, inscrições estaduais 84.944.489 e 84.944.371 vêm acumulando e utilizando-se de crédito procedente nas operações de entradas, o que fere o § 1º do art. 20 da Lei Complementar 87/96.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.27/45. Registra a tempestividade da defesa. Afirma que vem apresentar impugnação em face do Auto de Infração em epígrafe, o que faz, pelos motivos de fato e de direito a seguir aduzidos.

Informa ser pessoa jurídica de direito privado que se dedica à exploração e ao comércio de celulose, na qual utiliza como matéria-prima a madeira do eucalipto.

Explica que a cadeia de produção da celulose 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 será realizada a etapa final da fabricação/industrialização da celulose (preparação da madeira, cozimento, separação das fibras da celulose, lavagem, branqueamento etc.).

Prossegue afirmando que, em decorrência da necessidade de grandes áreas para o cultivo do eucalipto (matéria-prima da celulose) possui fazendas em diversos Municípios deste Estado, dentre eles, o Município de Nova Viçosa, sendo certo que após a extração da madeira (eucalipto), estas são cortadas em toras e transportadas à sua unidade fabril, localizada no Município de Aracruz, no Estado do Espírito Santo, onde a matéria prima é transformada em celulose e seus derivados (produto final), e ao final, exportada para o exterior. Destaca que a atividade de corte e descascamento das toras também é realizada com matéria prima de terceiro.

Afirma que ao realizar a transferência das toras de eucalipto (própria e de terceiro) do estabelecimento filial situado na Bahia (CNPJ/MF nº 60.643.228/0465-47) para a unidade fabril localizada no Espírito Santo (CNPJ/MF nº 60.643.228/0471-95), está sujeita ao recolhimento do ICMS, por força da exigência prevista na legislação de regência. Contudo, entende que essa exigência é manifestamente inconstitucional, uma vez que o simples deslocamento de bens entre estabelecimentos próprios, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, conforme previsão constitucional, a qual outorgou aos Estados o poder para tributar operações que pressupõe ato de mercancia, finalidade lucrativa e transferência de titularidade da mercadoria (circulação jurídica). Dessa forma, ajuizou a Ação Declaratória nº 0526503-95.2014.8.05.0001, em trâmite na 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, onde obteve provimento judicial a eximindo do recolhimento do tributo.

Aduz que, em que pese a adoção de todos os procedimentos legais exigidos, foi surpreendida pela notificação do presente Auto de Infração. A Autoridade Fiscal procedeu ao lançamento do crédito tributário baseado em ausência de estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS. A partir da proporcionalidade das saídas não tributadas, a Fiscalização elaborou a planilha anexa (Doc. 03), por meio da qual apurou os créditos acumulados na entrada e que deveriam ter sido estornados e, conseqüentemente, a base de cálculo da multa autuada.

Afirma que todo o cálculo da autuação foi realizado com base na proporcionalidade das saídas realizadas, ou seja, a partir das saídas que não teriam sido tributadas houve a apuração do crédito supostamente acumulado de forma indevida em razão das operações de transferência de mercadorias do Estado da Bahia, para a sua unidade fabril localizada em outro Estado da Federação e a aplicação da multa de 60%. Entende que a autuação deve ser cancelada.

Aduz que a grande celeuma, portanto, diz respeito ao fato de que teria se creditado, em relação à entrada de mercadorias, mas sem observar a proporção, das saídas isentas e não tributadas, em relação às saídas totais, sendo que tais operações não geram débito do imposto e, segundo o Fisco, não poderia haver sobre elas creditamento por parte da Impugnante.

Contudo, diz que nos termos do art. 155, II, § 22, X, V, da Constituição Federal, o ICMS não incide sobre operações que destinem mercadorias ao exterior, sendo expressamente assegurada a manutenção do crédito incidente nas operações anteriores, conforme dispositivos que reproduz. Por sua vez, comenta que após a edição da Lei Complementar 120/05, que alterou o art. 21 da LC 87/96 (Lei Kandir), o setor de sua atividade 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, diz ser o disposto no artigo 312, § 3º, I, b do RICMS/BA, o qual assegura a manutenção do crédito, no caso de exportação direta ou indireta.

Afirma que 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 sua unidade fabril, 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. Logo, ainda que as

mercadorias tenham saído do seu estabelecimento sem a incidência do ICMS, em razão do retromencionados artigos da Lei Complementar 87/1996 e do RICMS/BA, 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. 04). Com isso, todas as mercadorias utilizadas no processo de produção da celulose posteriormente exportadas, em especial a madeira, fazem jus a manutenção do crédito na entrada, deixando clara a ilegalidade da autuação.

Em outras palavras, diz que, em que pese a etapa final seja realizada por outro estabelecimento, sua atividade deve ser considerada como um todo, de modo que a imunidade prevista na CF, deve ser estendida por toda a cadeia produtiva. Desta forma, não se pode perder de vista a finalidade da imunidade da CF, que busca desonerar e incentivar as operações de exportações, o que implica, logicamente, a desoneração de toda a cadeia produtiva, sob pena de se frustrar tal objetivo.

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

Cita nesse sentido, manifestação desse Conselho Estadual, reconhecendo o direito a manutenção de créditos relativos a insumos empregados na industrialização de mercadorias exportadas. Por fim, diz que ao calcular a proporcionalidade sobre o valor total, o Auditor Fiscal deixou de observar que determinadas saídas isentas dão direito à manutenção dos créditos, nos termos do artigo 264 do RICMS/BA. Ou seja, em que pese as saídas não terem sido tributadas, a legislação autoriza a manutenção dos créditos na entrada, exatamente como feito, a exemplo dos insumos agropecuários, de acordo com o inciso XVIII do mencionado artigo que transcreve.

Frisa que as mudas dão início ao seu processo produtivo de fabricação/industrialização de celulose, dando direito à manutenção do crédito escriturado na entrada. Portanto, a Fiscalização não poderia considerar como indevidos os créditos mantidos, na medida em que a própria legislação autoriza sua manutenção, restando, também por esse motivo, ilegal a autuação.

Reitera que possui decisão judicial proferida nos autos da Ação Declaratória nº 0526503-95.2014.8.05.0001, declarando a inexistência de relação jurídica tributária entre a Impugnante 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 que a referida decisão ainda não é definitiva, tendo em vista que no processo judicial foi interposto Agravo em Recurso Especial por parte do Estado da Bahia, o qual aguarda julgamento. Nesse sentido, diz que em que pese atualmente possuir 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 tenha que pagar o imposto supostamente devido.

Assim, afirma que caso isso ocorra, estará obrigada a recolher todo o ICMS eventualmente não recolhido em razão do provimento judicial, de modo que fará jus ao aproveitamento dos créditos relativos à entrada das mercadorias no seu estabelecimento, já que, as saídas que antes não foram tributadas em razão do provimento judicial, passarão a ser. Diante disso, a fim de garantir o direito creditório relativo à eventual reforma da decisão judicial, realiza sua escrituração. Até porque, se 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.

Ressalta que não há que se falar em decadência do direito de o Estado exigir o estorno do crédito após o término da referida ação judicial, tendo em vista que os créditos apurados foram apenas escriturados pela Impugnante. Isto é, a parcela relativa aos referidos créditos não foi e não será

utilizada, sendo certo que, ao término da medida judicial, realizará o seu estorno em caso de vitória, ou o seu aproveitamento em caso de derrota. Nem se diga que não há prova de não utilização dos créditos apurados, pois a prova cabal de não utilização foi previamente elaborada e apresentada pela própria Fiscalização, especificamente na planilha “Demonstrativo Credito Indevido”, que reproduz.

Nota que o valor a ser estornado é menor do que o montante de crédito acumulado, de modo que, mesmo sendo desconsiderado, restaria um saldo do crédito, o que demonstra a sua não utilização no momento da autuação. Daí, inclusive, decorre a afirmação realizada pela Fiscalização no próprio auto de infração, no sentido de que a falta de estorno do crédito não repercutiu na falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS.

Comenta que ainda que se entenda pela necessidade de estorno dos créditos apurados, deve ser autorizada a manutenção dos créditos até o término da ação judicial, sob pena de suprimir o direito em utilizá-los no caso de eventual reforma da decisão que afastou a tributação, pelo ICMS, sobre as operações de transferência das toras de madeira. Assim sendo, entende restar evidente a precipitação da Fiscalização em autua-la, enquanto pendente ação judicial sobre a matéria, de modo que por mais essa razão, deve ser cancelada a autuação.

Finalmente, aponta que na remota hipótese de não ser integralmente acolhida sua Impugnação, caberá o afastamento da multa imposta no patamar de 60% (sessenta por cento) sobre o valor dos créditos fiscais e cuja escrituração não provocou qualquer 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.

Frisa que a cominação de multa encontra-se intimamente relacionada à ideia de sanção, repreensão, apenamento de alguém que termina por praticar ato típico, em desacordo com o dever imposto pelo ordenamento jurídico. No que diz respeito à penalidade aplicada, trata-se do dever de não estornar créditos de ICMS, ou seja, não se trata de infringência por “mera conduta” derivada da simples escrituração nos livros competentes (o que poderia ensejar autuação por descumprimento de obrigação acessória), mas, sim, de verdadeira infração cujo “resultado” repercute nas obrigações fiscais do contribuinte, deflagrada, tão só, pela “utilização” efetiva (e não potencial) do crédito tido por indevido em desfavor do Estado, do que se conclui sem maior dificuldade ter-se incutida a necessária redução ilegítima da arrecadação do ICMS em decorrência deste ato.

Destaca o princípio do não confisco, o qual é de importância basilar na defesa da integridade do patrimônio dos contribuintes. De acordo com este princípio, o ente tributante não pode subtrair mais do que uma parcela razoável do patrimônio do contribuinte, sob pena de incorrer em confisco, isto é, apropriação arbitrária do bem de propriedade deste. Reitera 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.

Dessa forma, assegura que a imposição da multa no patamar em que foi fixada extrapola os limites constitucionais, sendo tal penalidade, assim, evidentemente confiscatória, situação rechaçada pelo ordenamento jurídico pátrio e que é desestimulada no âmbito deste CONSEF. Sobre esse aspecto, destaca ainda, posição do Supremo Tribunal Federal, que já se manifestou no sentido de afastar a imposição das multas por descumprimento de obrigações tributárias que restem por violar o princípio do não-confisco.

Na mesma toada, quando do julgamento da Ação Direta Inconstitucionalidade nº 551/RJ, a Corte Suprema condenou legislações que pretendiam aplicar multas abusivas e desarrazoadas. E como não poderia deixar de ser, também no Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a questão já foi apreciada, servindo-se de precedente colhidos no Superior Tribunal de Justiça a respeito da “extensão dos efeitos do ato” infracional do contribuinte. Destaca por fim, que em recente decisão, o STF firmou que percentuais entre 20% e 30% são considerados adequados à luz do

princípio do não confisco.

Requer a Impugnante que: (a) seja declarada a insubsistência do crédito tributário exigido, ante a legalidade da manutenção dos créditos fiscais de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto ou isenção; (b) caso assim não se entenda, seja determinada a redução da multa imposta a patamares razoáveis, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Por fim, requer que todas as comunicações, intimações e notificações do presente feito sejam encaminhadas ao escritório de seus procuradores, localizado na Av. Presidente Juscelino Kubitschek, 1909, Torre Norte, 23º andar, aos cuidados do Dr. Luiz Gustavo A.S. Bichara, inscrito na OAB/RJ nº 112.310, telefone nº (11) 3237-4588.

A equipe de Autuantes presta informação fiscal fls.167/193. Após sintetizar os termos da autuação explica que 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. Diz que como consequência as saídas deixaram de ser tributadas, porém a Fíbria 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, conforme reproduz.

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

Após resumir os termos da defesa, afirma que a Impugnante descreve a cadeia de produção da celulose tentando passar a ideia de que do ponto de vista tributário, seria um processo único e integrado que se inicia com a silvicultura, passa pela industrialização e se conclui com a exportação. Entende que poderia até ser dessa forma, caso todas essas etapas fossem realizadas pelo Estabelecimento localizado no Estado da Bahia. Ocorre que a Unidade fabril da Impugnante está localizada no Município de Aracruz, no Estado do Espírito Santo, fazendo com que o processo seja seccionado em várias etapas: **(a)** Etapa 01 - Atividades realizadas pelo Estabelecimento localizado no Estado da Bahia - Silvicultura, Colheita, Extração, Corte e Transporte da Madeira; **(b)** Etapa 02 - Atividades realizadas pelo Estabelecimento localizado no Estado do Espírito Santo (unidade Fabril) - Fabricação/Industrialização da celulose (preparação da madeira, cozimento, separação das fibras da celulose, lavagem, branqueamento e posterior exportação).

Assevera ficar evidente que a etapa realizada pelo Estabelecimento localizado na Bahia, CNPJ nº. 60.643.228/0465-47 encerra-se com a transferência das toras de madeira para a unidade fabril do Espírito Santo, CNPJ nº. 60.643.228/0471-95. Do ponto de vista da legislação tributária, essas operações estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, por força da exigência prevista nos artigos 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e 4º, inciso I, da Lei Estadual nº 7.014/96 (BA), posto que caracteriza a realização de operações de transferências Interestaduais da produção do estabelecimento (CFOP 6151). A rigor, as toras de madeira (eucalipto), produto final para o Estabelecimento autuado, são remetidas para seu Estabelecimento fabril sediado no Espírito Santo como matéria-prima do produto final celulose, que posteriormente é exportado para o exterior, numa proporção estimada pela defesa em 90%.

Explica que a unidade de produção pretendida pelo autuado, não se coaduna com o princípio da independência dos estabelecimentos que caracteriza o ICMS. Não se trata do velho Imposto sobre Vendas e Consignações – IVC, vigente no ordenamento jurídico tributário brasileiro até a edição do Código Tributário Nacional de 1966 que o revogou, e que constitui a base sobre a qual se erigiu o sistema tributário concebido em 1988. Tratava-se de exação em cascata que estimulava a concentração econômica, já que não incidia sobre transferências entre Estabelecimento pertencentes a uma mesma pessoa jurídica. Refletia o atraso de uma economia rural e patrimonialista. O ICM, antecessor do atual ICMS, foi concebido exatamente para quebrar esta lógica concentradora. Muitas vezes o passado se traveste de novo e estreia no presente com ares

de modernidade. O novo sistema ali inaugurado repudiou a incidência em cascata, mas, também, sepultou a não-incidência em transferências entre Estabelecimentos pertencentes a uma mesma pessoa jurídica. O sistema de débito/crédito que assegura a não-cumulatividade do ICMS pressupõe abraçar um conceito amplo de circulação de mercadoria, que não pode ser aprisionado apenas no seu aspecto jurídico, com todo o mal que pode fazer aos Estados-Membros da federação brasileira, sujeitos ativos da obrigação tributária assim concebida. Bruxarias hermenêuticas em geral não rimam com equilíbrio fiscal, porque ferem o seu aspecto sistêmico.

Desse modo, aduz que a hipótese de incidência do ICMS envolve a circulação física (mudança de lugar), ou a circulação jurídica (mudança de proprietário), ou ainda, a circulação econômica (mudança de setor econômico). Foi concebido assim. Todos estes aspectos expressam o conceito amplo de circulação que caracteriza esta exação tributária. Qualquer interpretação que negue isto presta um enorme desserviço à lógica do sistema tributário em vigor, transformando-o num monstro jurídico invertebrado. É o caso da hermenêutica que considera relevante apenas o aspecto jurídico (mudança de proprietário) na definição do conceito de circulação, que provocou a distorção observada neste caso concreto. A descrição de toda a cadeia de produção da celulose feita pela Impugnante busca caracterizar todo o processo como uma única operação que se conclui com a exportação para o exterior do produto final (celulose), fabricada no Estado do Espírito Santo.

Efetivamente, aduz que a cadeia de produção da celulose poderia ser uma só, culminando na exportação do produto final (celulose), porém, do ponto de vista tributário, para que isso fosse verdadeiro, a unidade fabril deveria estar localizada na Bahia e a operação de Exportação deveria também ter como remetente o estabelecimento aqui domiciliado, porém, o que efetivamente temos são operações distintas qual seja: A Silvicultura, Colheita, Extração, Corte e Transporte da Madeira ocorrem na Bahia, enquanto a etapa final da fabricação/industrialização e a consequente exportação da Celulose tem como agente econômico a Unidade localizada em Aracruz, portanto, em outro Estado-Membro.

Afirma que a decisão judicial proferida no Mandado de Segurança teve como consequência a não incidência do ICMS nas operações de transferência das toras de madeira para a unidade fabril localizada no Estado do Espírito Santo, porém a FÍBIRA 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. Como se verifica, é norma basilar do imposto não cumulativo (ICMS), o estorno dos créditos proporcionais às saídas não tributadas e não há regra de manutenção para essa hipótese.

Aduz que a Autuada deveria ter observado a proporção das saídas não tributadas em relação as saídas totais, uma vez que a decisão judicial proferida no Mandado de Segurança, gerou operações de transferências de toras de madeiras para a unidade fabril do Espírito Santo, sem débito do ICMS, e consequentemente atenderia ao disposto no § 1º do artigo 20 da Lei Complementar 87/96, bem como, o artigo 312, § 3º, I, b do RICMS/BA.

A argumentação defensiva de que o setor de atividade em que atua fora excepcionado da regra de estorno de créditos, especificamente quando as operações forem destinadas ao exterior, para justificar a manutenção dos créditos nas operações de saídas de toras de madeiras destinadas a Unidade Fabril no Espírito Santo, sem incidência do ICMS, pois as operações seriam enquadradas como de exportação para o exterior, não se sustenta. A operação praticada pelo estabelecimento localizado na Bahia, não foi destinada ao exterior, na verdade, trata-se de destinação de toras de madeira (eucalipto) em transferência para outro estabelecimento da mesma empresa, localizado em outra unidade da Federação, portanto uma operação Interestadual e não uma operação de exportação para o exterior, assim não cabe o argumento da Impugnante de que artigo 21 da Lei Complementar 120/05, excepcionou tais operações do estorno dos respectivos créditos nas entradas.

Explica que não foi o seu setor de atividade que foi excepcionado da regra de estorno dos créditos, a bem da verdade, o § 2º do art. 21 da LC 87/96 determina que não se estorne os créditos referentes a mercadorias que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior. Do ponto de vista da legislação tributária essas operações estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, por força da exigência prevista nos artigos 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e 4º, inciso I, da Lei Estadual nº 7.014/96 (BA). Portanto, não há vinculação com as operações de exportação da celulose, realizadas pelo estabelecimento fabricante no Estado do Espírito Santo.

Comenta que a descrição de toda a cadeia de produção da celulose feita pela Impugnante busca caracterizar todo o processo como uma única operação que se conclui com a exportação para o exterior do produto final (celulose), fabricada no Estado do Espírito Santo. Porém, reitera que do ponto de vista tributário, para que isso fosse verdadeiro, a unidade fabril deveria estar localizada na Bahia e a operação de Exportação deveria também, ter como remetente o estabelecimento aqui domiciliado, porém o que efetivamente temos, são operações distintas qual seja: A Silvicultura, Colheita, Extração, Corte e Transporte da Madeira ocorrem na Bahia, enquanto a etapa final da fabricação/industrialização e a consequente exportação da Celulose, tem como remetente a Unidade localizada em Aracruz, portanto, em outra Unidade da Federação.

Frisa que o fato de sua Unidade Fabril no Espírito Santo destinar 90% de sua produção para o exterior não é justificativa para a manutenção dos créditos de mercadorias (insumos) utilizados na produção de madeira (eucalipto) plantada (produzida) no estado da Bahia e posteriormente, transferida para produção de celulose em outra unidade da Federação.

Observa que o artigo 312 do RICMS/BA refere-se ao não estorno dos créditos de mercadorias para serem integradas ou consumidas em processo de industrialização para emprego na fabricação de produtos industrializados na Bahia e destinados à exportação direta ou indireta. As toras de madeira (eucalipto) foram transferidas na condição de matéria prima na industrialização da celulose fabricada no Espírito Santo e Exportada por aquele Estado.

Concluiu que não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior, as toras de madeiras (eucalipto) produzidas pela Autuada na Bahia não foram destinadas ao exterior, foram na verdade, transferidas (operação interestadual) para industrialização em estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação e posteriormente o produto final (Celulose) foi destinado pelo Estabelecimento industrializador ao exterior, pelo menos na proporção afirmada.

Sobre a alusão ao processo AI nº. 281079.0100/09-9, 1ª Câmara de Julgamento, diz que a Decisão proferida no Acórdão CJF nº. 0055-11/09 vem corroborar esse entendimento. Aquele caso trata-se de operação de exportação de café em grãos, realizada por Contribuinte localizado na Bahia, portanto efetivamente está caracterizada como uma operação de exportação para o exterior, diferentemente das operações de transferência de toras de madeiras (eucalipto) para a unidade fabril localizada em outra Unidade da Federação. Na verdade, caracteriza-se como uma operação interestadual de transferência e não de exportação para o exterior.

Quanto ao dispositivo legal citado no acórdão, o inciso I do RICMS/BA, estabelece que não se exigirá o estorno do crédito de matérias-primas, material secundário, produtos intermediários e material de embalagem, bem como, o relativo às aquisições de energia elétrica e aos serviços prestados por terceiros, para emprego na fabricação e transporte de produtos industrializados destinados à exportação direta ou indireta, cujas operações de saídas para o exterior ocorram com não-incidência do ICMS, (Lei Complementar nº 87/96).

No entanto, as operações praticadas pela Autuada não foram de saídas para o exterior com não incidência do ICMS, trata-se de operações de saídas por Transferências Interestaduais, que por força do Mandado de Segurança, ocorreram sem tributação do ICMS, condição que não dá direito ao crédito das entradas, conforme estabelece o § 1º do artigo 20 do RICMS, devendo a autuada proceder ao estorno dos créditos proporcionais às saídas não tributadas.

Sobre a alegação de que teria deixado de observar que mercadoria isenta, mais precisamente Mudas Nativas de Eucalipto, dariam direito à manutenção dos créditos, diz que o mesmo deixou de observar a condição imposta pela alínea “c” do Inciso XVIII, do artigo 264 do RICMS-BA, qual seja: “a manutenção do crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial”, certamente não atentou para esse detalhe, pois sequer transcreveu a alínea “c”, quando fez menção ao referido texto legal.

Informa que a atividade econômica da Autuada no Estado da Bahia tem o CNAE 230600 Atividade de Apoio à Produção Florestal, sob a Inscrição Estadual 84.944.371, CNPJ nº. 60.643.228/0465-47. A mesma não exerce nenhuma atividade industrial nesse Estado, portanto não faz jus ao benefício da manutenção do crédito, uma vez que esse é específico para Estabelecimentos Industriais, conforme comprovação dos dados cadastrais.

Sobre o argumento da necessidade de manutenção dos créditos em face da decisão judicial proferida no Mandado de Segurança não ser definitiva, estando o mesmo pendente de julgamento do Recurso Especial interposto pelo Estado da Bahia, diz que a impugnante faz um exercício de futurologia quanto as possíveis causas e consequências da decisão final na Ação Declaratória de Lançamento Fiscal, porém compete à fiscalização exigir e lançar o crédito com base na legislação vigente, não lhe cabendo fazer conjecturas quanto a decisão final do Judiciário. Para o momento, entende que a decisão de não tributar o ICMS nas saídas em transferências Interestaduais, tem como consequência proceder ao estorno dos créditos fiscais de ICMS proporcionalmente às saídas não tributadas, em razão disso, a fiscalização agiu e cumpriu seu dever.

Por fim, a respeito da contestação do percentual de multa aplicada, invocando o princípio do não confisco, diz que não lhe cabe avaliar os questionamentos sobre a sua desproporcionalidade, cabendo-lhe, por dever de uma atividade vinculada, aplicar automaticamente a lei tributária do Estado da Bahia (Lei nº 7.014/96), que assim preceitua para o caso em tela, artigo 142, inciso VII, alínea “b”, da citada Lei. Ademais, o exame de constitucionalidade de dispositivo legal é atividade interdita no âmbito administrativo, consoante norma expressa no artigo 167, Inciso I do RPAF/99.

Ressalta que apesar de todas as alegações quanto a exorbitância da multa aplicada, seu valor poderia ter sido reduzido em até 90%, conforme estabelece o art. 45 da Lei 7.014/96.

Diante do exposto, defende e mantém a autuação fiscal opinando no sentido de que o Auto de Infração lavrado contra a empresa Fíbria Celulose S/A, seja julgado Procedente.

VOTO

Analisando os elementos que fazem parte deste processo, mesmo não sendo alegadas questões específicas de nulidades, observo que no próprio corpo do auto de infração, encontra-se a descrição detalhada dos motivos que resultaram em sua lavratura. A descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração permitem o conhecimento da acusação imputada e do débito tributário lançado, possibilitando assim, o pleno exercício do direito de defesa.

Constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei nº 7.014/96 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99. Pelo teor de sua impugnação, verifico que o defendente compreendeu e identificou do que está sendo acusado, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

No mérito, conforme a descrição dos fatos, o autuado foi acusado de utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, sobre as operações de transferências de toras de madeiras do Estado da Bahia ao seu estabelecimento fabril, localizado em outro Estado da Federação.

Para uma melhor compreensão da presente lide, vale traçar um breve histórico sobre o defendente.

O autuado é estabelecido no Município de Nova Viçosa/Bahia, 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 também 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, quando são transformadas em celulose e seus derivados (produto final). E, conforme afirmado, 90% desta celulose é vendida no mercado internacional.

Inconformado com as determinações do art. 12, I da Lei Complementar 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, o Autuado 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.

Com base nesta 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 não realizou o estorno ou anulação proporcional dos mesmos, como estabelecido na Constituição Federal do Brasil.

Diante deste fato, a fiscalização obedecendo à decisão judicial a qual se encontra o defendente albergado de forma provisória, não autuou as transferências das toras de madeira de eucalipto, como dito pelo impugnante, para seu estabelecimento localizado em Aracruz, Espírito Santo. No entanto, verificando o acúmulo de créditos fiscais existentes, em parte decorrentes desta situação manejada pelo contribuinte, lavrou o presente Auto de Infração, exigindo o percentual de 60% sobre tais créditos fiscais que não foram estornados *“relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS”*, conforme determinações do art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96. E, ainda, em observância ao citado artigo, intimou para que o estabelecimento estornasse os créditos fiscais do período autuado.

No procedimento de auditoria realizado, os Autuantes levantaram todas as operações de saídas (tributadas e não tributadas), no período fiscalizado. Calcularam a proporcionalidade entre elas e apuraram a multa de 60% exigida no presente Auto de Infração, bem como, o valor do crédito fiscal a ser estornado.

Em sua impugnação, o defendente alegou em síntese, que 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 afirmou, 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”.

Prossegue alegando que estando esta 1ª etapa intrinsicamente 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.

Dessa forma, a defendente entende ter agido de forma correta ao não estornar os respectivos créditos apurados nas Entradas, já que sua planta industrial destina 90% de sua produção ao exterior. Com isso, defende que todas as mercadorias utilizadas no processo de produção da celulose posteriormente exportada, em especial a madeira, fazem jus a manutenção do crédito na entrada, concluindo pela ilegalidade da autuação.

Não acato esta argumentação, considerando que colide frontalmente com a norma tributária de regência vigente. A Lei Complementar nº 87/96, para efeito da obrigação tributária, é clara e expressa em definir o conceito de estabelecimento e determinar a autonomia dos mesmos. 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”.

Sobre a matéria, vejamos como a legislação de regência normatiza a questão.
A Constituição Federal de 1988 determina:

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;

[...]

XII - cabe à lei complementar:

[...]

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Por sua vez a Lei Complementar nº 87/96, 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;

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.*

Diante desta sistemática de apuração do imposto (ICMS) devido pelo contribuinte, a própria Constituição Federal, veda ou determina a anulação dos créditos fiscais relativos à isenção ou não-incidência para as operações seguintes, quanto em relação às operações anteriores.

Ainda nessa linha de raciocínio, o § 3º do art. 11 e o art. 12 da citada Lei Complementar, define o que seja estabelecimento, *in verbis*:

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;

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;

Cabe salientar que a Lei nº 7014/96, deste Estado, absorveu todas estas determinações. Assim, da leitura dos dispositivos acima transcritos, resta evidente que as mercadorias isentas e não tributadas não podem ser inseridas na conta gráfica, escrituração de débitos e créditos no livro Registro de Apuração do ICMS, para apuração do imposto devido (a não ser em casos excepcionados por lei), vez que se assim for, existirá desequilíbrio da mesma, trazendo ônus indevido ao ente tributário, que o suportará sem qualquer contrapartida. Neste caso, ocorre o fato gerador do referido imposto no momento da saída de mercadorias do estabelecimento (na forma definida pela Lei Complementar nº 87/96), mesmo que seja para outro estabelecimento do mesmo titular.

Em sua impugnação, o autuado insistiu que a consecução de todo o processo produtivo do estabelecimento, possui como finalidade a produção da celulose que será destinada à remessa para o exterior. Logo, ainda que as mercadorias tenham saído do seu estabelecimento sem a incidência do ICMS, agiu de forma correta ao não estornar os respectivos créditos apurados na entrada, considerando que todas as mercadorias utilizadas no processo de produção da celulose posteriormente exportadas, em especial a madeira, fazem jus a manutenção do crédito na entrada. Sustentou que, em que pese a etapa final seja realizada por outro estabelecimento, sua atividade deve ser considerada como um todo, de modo que a imunidade prevista na CF, deve ser estendida por toda a cadeia produtiva.

Não acolho essa tese defensiva, considerando que a operação aqui em discussão, não se trata de exportação. Conforme estabelece a legislação de regência transcrita neste voto, especialmente o inciso II do art. 11 e art. 12 da Lei Complementar 87/96, e considerando ainda, a atividade do estabelecimento autuado, não há como se entender, para efeito da obrigação tributária, a unificação dos dois estabelecimentos como quer o impugnante, apenas por participarem de uma única planta industrial.

Cabe ressaltar, que as operações realizadas pelo estabelecimento localizado na Bahia, CNPJ nº. 60.643.228/0465-47, encerra-se com a transferência das toras de madeira para a unidade fabril do Espírito Santo, CNPJ nº. 60.643.228/0471-95. Do ponto de vista da legislação tributária, essas operações estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, por força da exigência prevista nos artigos 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e § 4º, inciso I da Lei Estadual nº 7.014/96 (BA), posto que se trata de operações de transferências interestaduais da produção do estabelecimento (CFOP 6151). As toras de madeira (eucalipto), produto final para o estabelecimento autuado, são remetidas para seu estabelecimento fabril sediado no Espírito Santo, como matéria-prima do produto final celulose. Logo, estas mercadorias produzidas pela Autuada na Bahia, não foram destinadas ao exterior, foram na verdade, transferidas (operação interestadual) para industrialização em estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação e posteriormente, o produto final (Celulose) foi destinado pelo Estabelecimento industrializador ao exterior, conforme se depreende da sua peça defensiva.

Assim, o estabelecimento autuado, em nenhum momento produz a celulose, produto que será alvo de exportação, mas sim, transfere as toras de madeira de eucalipto ao estabelecimento localizado no Espírito Santo onde, ali, a celulose é produzida, podendo, então, ser exportada. Dessa forma, e mais uma vez, para efeito tributário, estes momentos não se confundem.

O defendente arguiu que a Fiscalização deixou de considerar a manutenção de créditos nas saídas internas de Mudas Nativas de Eucalipto, previstas no artigo 264, inciso XVIII do RICMS-BA e Convênio 100/97.

O dispositivo regulamentar apontado pelo impugnante, assim dispõe:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:

a)

b)

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; (grifei)

Ocorre que a matéria ora em lide, gira exatamente em torno deste entendimento. A condição imposta pela alínea “c”, do inciso XVIII, do artigo 264 RICMS-BA, estabelece que: “*A manutenção do crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial*”. A atividade econômica da defendente no Estado da Bahia tem o CNAE 230600 - Atividade de Apoio à Produção Florestal, sob a Inscrição Estadual 84.944.371, CNPJ nº. 60.643.228/0465-47. A mesma não exerce nenhuma atividade industrial nesse Estado, portanto, não faz jus ao benefício da manutenção do crédito, uma vez que esse é específico para Estabelecimentos Industriais.

Ressalto que somente se pode falar em exportação, a partir da produção da celulose, que não é realizada pelo estabelecimento autuado. As operações comerciais do autuado não podem ser consideradas como de exportação, pois esta, conforme afirma o próprio Autuado, será realizada pelo estabelecimento fabril situado no Estado do Espírito Santo, e sendo assim, o Fisco do Estado da Bahia não terá conhecimento, nem qualquer controle da destinação das toras de madeira de eucalipto transferidas, que poderão 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 produção de celulose.

Dessa forma, o voto vencedor do Acórdão CJF Nº 0055-11/09 deste CONSEF, trazido pelo impugnante, 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.

Observo que 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 ampara as atividades do estabelecimento autuado, que não realiza qualquer operação de exportação. E ressalte-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 expresso entendimento da matéria em discussão.

Saliento ainda, que o art. 312, § 3º do RICMS/12, citado pela defesa, estabelece a manutenção do crédito referente às entradas de mercadorias destinadas à exportação direta ou indireta ou de mercadorias para serem integradas ou consumidas em processo de industrialização, para emprego na fabricação de produtos industrializados destinados à 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.

O defendente afirmou 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. Argumentou que o Estado deveria 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, considerando o prazo de cinco

anos, contado do documento gerador do crédito (art. 31, Parágrafo único da Lei nº 7.014/96) para tal creditamento.

Observo que é dever do fisco operar de ofício o lançamento do valor que considera devido, para que não se opere a sua decadência. Caso o Estado não seja derrotado, deve ser exigido o imposto sobre as transferências de mercadorias, tendo o contribuinte o direito dos créditos fiscais tomados.

Quanto à afirmativa de que a parcela relativa aos referidos créditos não foi e não está sendo utilizada, não foi anexada qualquer prova aos autos. Os Autuantes, por seu turno, informaram que eles estão sendo utilizados.

Cabe registrar por importante, que no PAF nº 217359.0009/17-9, lavrado contra o Autuado, ACÓRDÃO CJF Nº 0078-12/19, onde se discutiu idêntica matéria, decidiu-se pela conversão do feito em diligência à PGE, para que a mesma se manifestasse sobre as teses jurídicas acima mencionadas e opinasse a respeito da Ação Declaratória de Lançamento Fiscal de nº 0526503-95.2014.8.05.0001.

A PGE se manifestou nos autos através do PARECER JURÍDICO n.º 2018391647-0 da lavra do Dr. Jose Augusto Martins Júnior, afirmando que: (. . .) *a tese da recorrente não pode ser amparada no presente contencioso administrativo. O quanto sustentado judicialmente afigura-se diametralmente oposto, a possibilidade de não se efetuar o estorno dos créditos.*

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

Em relação a tal pedido (multa lançada no percentual de 60% do imposto), a arguição de que não se respeitou os princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, não pode ser acolhida, visto que a imposição fiscal decorreu de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. VII, “b”.

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.

Ressalto ainda, como feito pelos fiscais Autuantes, que 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 dispõe o 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 estabelecimentos do aglomerado empresarial, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviar comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não seja obrigatório 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.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos, qualquer fato ou prova que tivesse o condão de descaracterizar o presente lançamento de ofício.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217359.0008/18-0**, lavrado contra **FÍBRIA CELULOSE S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.397.578,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR