

PROCESSO - A. I. Nº 217359.0003/18-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - FIBRIA CELULOSE S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0148-01/19
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/11/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0262-11/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Auto lavrado em decorrência do não atendimento pelo autuado, de intimação do fisco para estorno de crédito fiscal escriturado indevidamente, conforme multa exigida no Auto de Infração nº 2173590009/17-9. Inadmissibilidade de nova exigência do valor desses créditos fiscais, como imposto no mesmo período de apuração do auto anteriormente lavrado, já que a escrituração indevida não repercutiu em descumprimento de obrigação tributária principal. Auto lavrado durante exercício do direito de defesa do contribuinte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto contra Decisão proferida pela 1ª JJF, em 17/09/2019, que julgou, por decisão unânime, improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$17.286.541,19, em decorrência do cometimento de uma infração:

***Infração 01.** – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto. (RO).*

***Data da Ocorrência:** Entre 30/11/2014 e 28/02/2017. **Valor:** R\$ 17.286.541,19.*

Após concluída a instrução, os autos foram remetidos para apreciação da 1ª JJF, que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, improcedente o Auto de Infração em epígrafe, o que fez nos seguintes termos:

“Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Apesar de não se constituir em problema, o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.

Afasto toda discussão acerca da inconstitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o inciso I, do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. A multa aplicada está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

A presente lide consiste em exigência de ICMS e multa sobre créditos fiscais considerados como escriturados indevidamente por estarem vinculados a saídas subseqüentes sem tributação.

Os valores de ICMS cobrados neste auto de infração correspondem aos que serviram de base de cálculo para exigência de multa no Auto de Infração nº 2173590009/17-9, inclusive em relação aos mesmos períodos de apuração, lavrado em decorrência de terem sido indevidamente escriturados, mas sem repercussão em descumprimento de obrigação principal, nos termos do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. O referido auto de infração foi considerado procedente nos julgamentos de Primeira e Segunda instâncias do CONSEF, conforme Acórdãos nos JJF 0020-04/18 e CJF 0078-12/19.

A motivação desta nova autuação se deu em razão do descumprimento, pelo autuado, após intimação gerada por ocasião da lavratura do Auto de Infração nº 2173590009/17-9, do estorno dos créditos fiscais que serviram de base de cálculo para apuração da multa à época exigida.

Apesar dos créditos fiscais não estornados corresponderem a imposto debitado pelos remetentes por ocasião das vendas de mercadorias utilizadas na atividade do autuado, a exigência desses valores como sendo consequentes de descumprimento de obrigação tributária principal pelo autuado, sem que tenham ocorrido saídas subsequentes tributadas, inviabiliza a sua manutenção.

Inadmissível a exigência desse imposto creditado indevidamente como se tivesse repercutido em falta de recolhimento do imposto pelo autuado, quando todas as saídas subsequentes ocorreram sem tributação. Também inaplicável nova exigência de multa sobre a escrituração indevida dos mesmos créditos fiscais nos mesmos períodos de apuração objeto do Auto de Infração nº 2173590009/17-9.

Somente seria admissível a exigência de imposto e multa se a empresa efetivamente apresentasse operações com débito do imposto, pois admitiria a possibilidade dos referidos créditos fiscais terem repercutido em descumprimento de obrigação tributária principal.

Como já decidido pelo CONSEF nos acórdãos anteriormente mencionados, nos coincidentes períodos de apuração do imposto de que tratam este auto e o de nº 2173590009/17-9, a escrituração dos créditos fiscais não repercutiram em falta de pagamento do imposto, razão pela qual foi exigida apenas multa por descumprimento de obrigação acessória, a falta de estorno do crédito fiscal.

Assim, voto pela IMPROCEDÊNCIA do auto de infração.”.

Tendo sido interposto Recurso de Ofício, em razão do valor desonerado pela Decisão da Junta, os autos foram distribuídos para esta 1ª Câmara para julgamento.

Em sede de julgamento, a 1ª CJF decidiu por converter o processo em diligência à PGE a fim de que fossem respondidos os seguintes questionamentos.

Considerando que anteriormente fora lavrado o Auto de Infração nº 2173590009/17-9, sobre os mesmos fatos geradores, em que se exigiu apenas a multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII da Lei nº 7.014/96, o qual foi definitivamente julgado em âmbito administrativo.

Considerando que a lavratura do auto foi em virtude da manutenção do crédito fiscal na escrita fiscal do sujeito passivo mesmo após a lavratura do Auto nº 2173590009/17-9 e que houve incorporação do sujeito passivo pela Suzano S/A, inscrita no CNPJ nº 16.404.287/0001-55 em 01/04/2019.

Levando em consideração que os fatos geradores objeto do presente auto já foram objeto de lançamento anterior, somente com relação à multa, mostra-se juridicamente possível o presente lançamento, em que exige o imposto e nova multa, enquadramento distinto?

Caso seja opinado pela possibilidade da manutenção da cobrança, a exigência do imposto tem o condão de legitimar o crédito? Caso o crédito seja legitimado, há impacto no primeiro auto de infração, em que se exige multa por utilização de crédito indevido?

Ainda que considerando a hipótese de parecer opinar pela possibilidade da lavratura do presente Auto de Infração, é possível que se exclua a multa, cobre-se apenas o imposto não estornado?

A PGE por sua vez, procedeu as seguintes considerações:

Diz parecer inquestionável que no caso em exame os lançamentos citados tratam dos mesmos fatos jurídicos, especificamente “créditos indevidos”.

Baseando-se nos Pareceres PGE nº 2017415792-0 e PAF 3002010010133 de autoria da Procurada Dra. Rosana Maciel, entende que inexistindo repercussão econômica, por óbvio não existirá “utilização” indevida de crédito, não se podendo falar em cobrança de obrigação principal.

Assim na esteira do quanto decidido no Auto de Infração nº 2173590009/17-9, compreende que não existindo saldo gerador no momento do lançamento em epígrafe, por lógica, também não exigirá imposto.

Entretanto, quanto a aplicação da penalidade, entendemos ser possível, porquanto derivam de fatos jurídicos distintos, num caso “registro de créditos indevidos” e doutro lado, manutenção dos créditos na escrita fiscal após definição de serem indevidos os mesmos.

De forma evidente, a conduta omissiva do contribuinte continua a gerar dano ao Estado, como se fora uma espécie de delito continuado, tendo em vista que o potencial de lesividade do ato infracional continua perene e latente.

Eis a resposta da PGE: *Deste modo, respondendo o primeiro questionamento, e por via transversa, a segunda e terceira pergunta, temos como não exigível o tributo (obrigação principal) no presente caso, na esteira de julgamento da JJF, aplicando-se, entretanto, uma penalidade pelo descumprimento da obrigação de “fazer” o estorno pelo contribuinte, fato jurídico diferente do “registro” indevido de crédito do Auto de Infração nº 2173590009/17-9.*

VOTO

Mediante o presente Auto de Infração, imputa-se ao sujeito passivo o cometimento de uma infração à legislação tributária, tipificada como falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, e que posteriormente foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

A 1ª JJF julgou a autuação Improcedente, sob o fundamento de que os valores de ICMS cobrados mediante o presente Auto de Infração, são os mesmos que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração nº 2173590009/17-9 – em que se exige apenas a multa de 60% sobre os créditos –, e que foi julgado procedente em primeira e segunda instância.

Além disso, expõe a Junta que *“apesar dos créditos fiscais não estornados corresponderem a imposto debitado pelos remetentes por ocasião das vendas de mercadorias utilizadas na atividade do autuado, a exigência desses valores como sendo consequentes de descumprimento de obrigação tributária principal pelo autuado, sem que tenham ocorrido saídas subsequentes tributadas, inviabiliza a sua manutenção”*.

Verifico, que de fato foram lavrados dois Autos de Infração sobre os mesmos fatos geradores, sendo um referente apenas à multa de 60% – Auto de Infração nº 2173590009/17-9 – e o outro referente ao imposto, e novamente à multa de 60%, que é o presente Auto de Infração. Tal fato, inclusive, é reconhecido pelo próprio Autuante, conforme pode ser extraído do seguinte excerto da sua Informação Fiscal:

É relevante destacarmos que a Impugnante já foi autuada anteriormente pelo uso indevidos dos referidos créditos fiscais, com aplicação de penalidade (multa) de 60% através do Auto de Infração 2173590009/17-9 e intimada a efetuar o estorno dos mesmos em: 13/07/2017, cópia da ciência em anexo, folhas N.08, porém, contrariando as determinações legais, a Impugnante não procedeu ao estorno dos créditos indevidos, ensejando assim, a lavratura do presente auto de infração.

Destaco ainda, que conforme muito bem relatado pela Ilustre Conselheira Leila Barreto, relatora do Auto de Infração nº 2173590009/17-9, *“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.”*, bem como, que não incide o ICMS sobre tais operações de transferência, tendo em vista que à época dos fatos, o sujeito passivo possuía Decisão Liminar proferida nos Autos de nº 0526503-95.2014.8.05.0001. A liminar foi confirmada em Sentença, tendo transitado em julgado no dia 04/06/2019, após os Recursos da Fazenda terem sido afastados pelas instâncias superiores.

Em que pese o parecer da PGE em atendimento à Diligência, considerando que a falta de estorno, no presente caso, não implicou na falta de recolhimento do tributo, bem como que a multa prevista na legislação já foi objeto de exigência, cujo julgamento administrativo já foi finalizado com resolução do mérito, mostra-se acertada a Decisão da Junta ao negar provimento à presente autuação, mesmo por que, o referido inciso que trata da aplicação da multa, diz que será aplicada a multa sem prejuízo da exigência do estorno. Inclusive, em decisões deste eg. Conselho, o Acórdão CJF Nº 0204.12-20VD, já tem seguido nesse sentido:

Lei nº 7.014/96, Art. 42...

...

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, **sem prejuízo da exigência do estorno** (Grifos nossos):

...

b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;

Além disso, verificando que o auto anterior fora lavrado em 06/06/2017, enquanto que o Auto em epígrafe fora lavrado em 16/08/2018, enquanto o contribuinte exercia seu direito de defesa, caracterizando litispendência, que ainda não havia sido julgada, fato que ocorreu somente em 20/03/2019, não poderia o contribuinte ser autuado sob o mesmo tema e mesmo período.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

VOTO EM SEPARADO

Embora concorde com o voto pela improcedência, não posso deixar aqui de esclarecer os fundamentos pelos quais concordo com a Relatora. É que considero extremamente lúcido o opinativo da douta PGE/PROFIS, que reproduzo mais uma vez abaixo:

Deste modo, respondendo o primeiro questionamento, e por via transversa, a segunda e terceira pergunta, temos como não exigível o tributo (obrigação principal) no presente caso, na esteira de julgamento da JJF, aplicando-se entretanto, uma penalidade pelo descumprimento da obrigação de “fazer” o estorno pelo contribuinte, fato jurídico diferente do “registro” indevido de crédito do Auto de Infração nº 2173590009/17-9.

De fato, uma vez lançada a multa pelo crédito indevido, entendo que o contribuinte pode mesmo vir a ser multado uma segunda vez, se não cumprido o estorno determinado quando do lançamento, por ser um fato jurídico novo, diferente do registro indevido do crédito. Contudo, há de se respeitar o trânsito em julgado do processo administrativo fiscal, da primeira multa aplicada; do contrário, estaria a se atribuir uma presunção absoluta de veracidade do lançamento, desrespeitando a defesa do contribuinte, que pode, em último caso, até comprovar que o crédito é legítimo, e não caberia o estorno.

Da forma como foi lançado, significa dizer que o autuante pode primeiro lançar a multa pelo crédito indevido, e após, dar ciência ao contribuinte no prazo que bem lhe aprouver, um dia, dois, 10 dias, 15 dias, sem qualquer respeito a qualquer prazo, verificar que não foi estornado o crédito, e lançar outra multa.

O prazo, entendo, é variável, e se encerra com a data do trânsito em julgado do processo administrativo fiscal, com a publicação e devida ciência do resultado ao contribuinte. Há de se respeitar o devido processo legal, até o trânsito em julgado na seara administrativa.

Recomendo a renovação da ação fiscal, uma vez que conforme o próprio voto da eminente Relatora, o primeiro processo já transitou em julgado, contudo em data posterior a este lançamento

Assim posto, voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 217359.0003/18-9, lavrado contra **FIBRIA CELULOSE S/A**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SORES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – VOTO EM SEPARADO

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS