

PROCESSO - A. I. Nº 278868.0001/18-1
RECORRENTE - VERACEL CELULOSE S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 1ª CJF nº 0288-11/20-VD
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09/12/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0292-11/21-VD

EMENTA: ICMS. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. INEXISTÊNCIA. AUSÊNCIA DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA. Constitui requisito para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração, que a decisão da Câmara que tenha em julgamento de Recurso de Ofício, reformado no mérito a de primeira instância, em processo administrativo fiscal. Constatado que a decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em momento algum, foi de encontro ou reformou no mérito o quanto decidido pela Junta de Julgamento Fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Pedido **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Pedido de Reconsideração encaminhado pela autuada em razão do Acórdão CJF Nº 0288-11/20, que, por maioria, com voto de qualidade do Presidente, julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/03/2018, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$24.670.340,85, em razão de uma única infração, descrita da forma a seguir.

INFRAÇÃO 1 – 01.05.32: Deixou de estornar o crédito fiscal extinto por decadência devido ao decurso de 5 anos contados da data de emissão ou da entrada da mercadoria no estabelecimento, sem repercussão na obrigação tributária principal no período de novembro de 2013 a janeiro de 2017, conforme demonstrativo de fl. 8 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$24.670.340,85, com enquadramento no art. 31, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc.VII, “a” do mesmo diploma legal.

Consta da descrição dos fatos que o contribuinte não fez uso no prazo regulamentar de 5 anos (§ 3º, do art. 93, do RICM/S/97, c/c art. 23, § único da LC nº 87/96 e art. 31, § único, da Lei Estadual nº 7.014/96) de valores de crédito de ICMS acumulados decorrentes de sua atividade de exportação, conforme demonstrativo de valores de créditos de ICMS mensalmente acumulados sujeitos à decadência (fl. 8); cópia das DMA's elaboradas pelo contribuinte constantes da base de dados da SEFAZ (fls. 9/48), fonte dos valores apresentados no demonstrativo citado, e quadro resumo dos processos referentes a pleitos atinentes a crédito acumulado, elaborado pelo próprio contribuinte, evidenciando a não utilização dos valores aqui elencados no prazo legal previsto.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) apreciou a lide no dia de 26/10/2020 (fls. 189 a 201) e, através o Acórdão CJF nº 0288-11/20-VD, fls. 283 a 297, julgou o Auto de Infração Procedente, em decisão não unânime. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

VOTO

Preliminarmente, o Sujeito passivo alega nulidade por falta de fundamentação legal para a autuação, ao argumento de que não existe regra expressa determinando o estorno de créditos, regularmente lançados, em face do transcurso do tempo.

Embora tenha aduzido, tal questão, em sede de preliminar, o enfrentamento do tema resvala no mérito da autuação e com ele se confunde, o que impõe que sejam tratados conjuntamente. É o que passo a fazer.

A conduta autuada foi assim descrita: “Deixou de estornar o crédito fiscal extinto por decadência devido ao decurso de 5 anos contados da data de emissão ou da entrada da mercadoria no estabelecimento, sem repercussão na obrigação tributária principal no período de novembro de 2013 a janeiro de 2017, ...”. Trata-se de multa imposta em face da falta de estorno de créditos fiscais que não foram compensados com débitos do imposto, no prazo regulamentar de cinco anos, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento, à folha 01. A ação fiscal amparou-se na norma disposta no art. 23, parágrafo único da Lei Complementar 87/96.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que inexistia previsão de estorno de crédito fiscal, regularmente lançado, em face do transcurso do tempo.

Como se vê, a questão cinge-se à correta interpretação da regra insculpida no art. 23, parágrafo único da LC 87/96, cujo teor reproduzo abaixo.

“Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto (grifo acrescido), 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.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.”

A literalidade do texto, acima reproduzido, parece não dar margem a dúvidas, pois o “direito de crédito”, lá regulado, tem a sua dimensão relacionada à “compensação com o débito do imposto”. Ou seja, não se trata da mera escrituração do crédito fiscal, mas da possibilidade de compensar o crédito com o débito do imposto decorrente das saídas posteriores. Nesse sentido, o parágrafo único, também reproduzido acima, foi textual, ao dispor que o direito ao crédito “extingue-se depois de transcorridos cinco anos da data de emissão do documento”.

Ora, o parágrafo citado não pode ser interpretado autonomamente, mas de forma conjunta e subordinada ao caput do artigo, ao qual complementa a exegese vinculativa entre o direito creditório e a compensação com o débito, conforme já destacado.

Ademais, é o próprio caput, in fine, que remete a escrituração aos “prazos e condições estabelecidos na legislação”. Soa despropositado, portanto, que o legislador, logo após remeter o tratamento do tema à legislação ordinária, viesse a dispor regras no parágrafo único do mesmo artigo.

Assim, entendo que a interpretação dada pelo fisco resplandece translúcida da leitura gramatical do dispositivo legal interpretando, não assistindo razão ao Sujeito Passivo.

Quanto à pergunta acerca de qual seria a norma que impõe a necessidade de estorno dos créditos, a resposta a tal questão foi adequadamente desenvolvida pelo parecer da PGE, quando afirma que as regras escriturais traduzem-se em normas de caráter acessório, acompanhando, sempre, o tratamento que o legislador venha a dispensar ao crédito fiscal. Nesse sentido, havendo vedação à compensação do crédito após o transcurso do tempo de cinco anos, o estorno de tais valores é consequência que se impõe inexoravelmente, ao cabo do termo final do prazo citado.

Assim, acompanho o entendimento veiculado pela d. PGE, no sentido de que o auto de infração é procedente.

Diante do exposto, Nego Provimento ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Permito-me discordar do voto proferido pelo ilustre Relator do presente processo com base nos fundamentos que alinho.

Trata-se de imposição de multa, tipificada na Lei nº 7.014/96, no artigo 42, inciso VII, alínea “b”, por não haver a Recorrente efetuado estorno de créditos acumulados, conforme descrição abaixo:

INFRAÇÃO 1 – 01.05.32

Deixou de estornar o crédito fiscal extinto por decadência devido ao decurso de 5 anos contados da data de emissão ou da entrada da mercadoria no estabelecimento, sem repercussão na obrigação tributária principal.

A decisão da junta julgadora, acompanhada pelo ilustre Relator, foi lastreada no que dispõe a Lei nº 7.014/96, artigo 31, parágrafo único, que assim determina:

“Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o 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.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.”.

Como destacado pelos autuantes em sua Informação Fiscal, o crédito acumulado foi oriundo do benefício concedido pela LC 87/96 em se tratando de operações de exportação, valores estes oriundos da isenção sobre as mesmas, devendo do Estado exportador ser ressarcido pelo Governo Federal destes valores e tendo os beneficiários o direito a sua utilização conforme determinem as legislações.

É de se destacar que regulamentação do direito aos referidos créditos está disciplinado na própria lei

complementar, recepcionada pela legislação estadual.

Em seu voto vencido o ilustre julgador JOÃO VICENTE COSTA NETO destaca a improcedência da autuação, sendo destaque dentre suas afirmações:

Relativamente a decadência do uso do crédito devidamente constituído na escrita fiscal, o sujeito passivo sustenta sua improcedência por inexistir na lei de regência do ICMS, prazo para a utilização de créditos de imposto, desde que devidamente lançados na escrita fiscal. Diz, também, o defendente, que qualquer restrição imposta pela legislação infracional ao seu direito de crédito, reflete diretamente no desrespeito ao princípio da não cumulatividade positivado na CF/88.

Neste aspecto vejo restar razão ao sujeito passivo. Observo que, nos termos da legislação de regência do ICMS no Estado da Bahia, a Lei nº 7.014/96, mais especificamente o art. 31, parágrafo único, contida na LC 87/96, art. 23, parágrafo único, como anteriormente destacado, os pressupostos para a legitimação ou validação dos valores lançados a crédito estão relacionados tão somente à idoneidade da documentação fiscal e à escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação.

(...)

O aproveitamento financeiro dos créditos fiscais devidamente constituídos, que pode ocorrer ou não, é dependente de operações de circulação de mercadorias ou prestações tributáveis futuras. Tais ocorrências futuras independe da vontade do sujeito passivo, não relacionado com qualquer conduta omissa de sua parte, mas com a natureza do seu negócio. No caso objeto, em análise, dentre as atividades exercidas pela defendente, disparadamente em maior montante, a comercialização da celulose com o mercado internacional, gera, em favor do defendente, sempre crédito de ICMS.

O cerne da demanda reduz-se ao entendimento do quer dizer a legislação quanto ao prazo de uso ou não dos créditos, e se o direito se consubstancia no registro ou se extingue após o seu registro.

A própria LC 87/96 é bastante incipiente na definição do uso do crédito, em especial quando se trata de crédito oriundo de operações de exportação, o que leva a que os Estados legislem como se detentores dos poderes de lei complementar tivessem, ou mesmo afrontando a legislação do imposto de renda, visto haver repercussão direta na apuração dos resultados da empresa para sua tributação.

O Estado da Bahia, através a Lei nº 7.014/96, no artigo 26, assim disciplina:

Art. 26. Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00).

§ 3º Nos demais casos de saldos credores acumulados, nas condições definidas pelo regulamento, poderão ser os mesmos:

II - transferidos a outros contribuintes deste Estado.

§ 4º Entendem-se como saldos credores acumulados aqueles decorrentes de operações ou prestações subsequentes:

I - que destinem ao exterior mercadorias e serviços com não-incidência do imposto;

Os créditos mantidos pela Recorrente, como certo, estão amparados no dispositivo legal acima, que não deixa dúvidas quanto ao seu direito.

Conceitualmente o saldo credor de ICMS e o crédito fiscal acumulado se confundem por situações devidamente previstas pelo legislador infraconstitucional, o que é definido por cada unidade federativa segundo suas concepções.

O saldo credor de ICMS advém da apuração mensal, confrontando os créditos e os débitos, fazendo jus ao princípio constitucional da não-cumulatividade insculpido no art. 155, §2º, I do Texto Maior permanecendo este para o mês subsequente na escrituração fiscal. O art. 25, III da Lei 7014/96 do Estado da Bahia prevê que se o montante dos créditos superarem o dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte em consonância com o art. 24, III da Lei Complementar 87/96

Em se tratando de créditos oriundos das operações de exportação, os Estados buscam dificultar ao máximo a sua utilização por parte dos contribuintes que este direito tem. Assim é que nas suas legislações determinam obrigações e condições não previstas na LC 87/96, como é o caso do Estado da Bahia, que escudado na omissão da LC, reduz o direito de aproveitamento (ou utilização) destes créditos, limitando-o a poucas opções, assim mesmo com condicionantes claramente postergatórios.

A Confederação Nacional da Indústria - CNI, conhecedora da dificuldade que tem os contribuintes exportadores de utilizar tais créditos, em virtude de não possuírem operações internas que demandem o montante acumulado pelas operações de exportação, elaborou trabalho analítico, com base nas operações dos dez maiores estados exportadores, dentre eles a Bahia, onde se pode ver a dificuldade e se conseguir utilizar

tais créditos.

Baseando-se nas formas alternativas de utilização destes créditos, listou as 3 mais usuais: i) transferência para empresas interdependentes; ii) pagamento de débitos lançados; e iii) pagamentos a fornecedores.

Destas três alternativas acima, o Estado da Bahia atende apenas à ii) pagamento de débitos lançados.

E, dentro da alternativa “ii”, apontando as possibilidades usuais entre os Estados estudados, definiu o estudo as três formas de atendimento ao pagamento de tributos i) ICMS – ST; ii) ICMS – Importação; e, iii) ICMS DIFAL.

O Estado da Bahia atende apenas ao disposto no item “ii”.

Analisa, também, as restrições ao uso dos créditos acumulados oriundos das atividades de exportação, centralizando a sua análise nos itens; i) Autorização Prévia; ii) Limitação de Valores; e, iii) Inexistência de débitos, inclusive com exigibilidade suspensa.

Destas três restrições a única não imposta pelo Estado da Bahia é a “iii” - Inexistência de débitos, inclusive com exigibilidade suspensa.

De relação a estas restrições e imposições de impedimentos comenta o trabalho da CNI:

A não exportação de tributos é uma prática adotada internacionalmente. Em uma breve comparação com outros países do mundo, percebemos, de imediato, a preocupação de devolver efetivamente os valores às suas empresas exportadoras. Já, no Brasil, a realidade é muito diferente. A recuperação dos créditos acumulados de ICMS pode levar anos, e inclusive não acontecer, o que depende dos obstáculos apresentados pelos estados e pelo Distrito Federal.

É sabido a dificuldade que tem os Estados de se ressarcirem do tributo desonerado nas exportações junto ao Governo Federal, mas, o que não se pode aceitar é que o contribuinte tenha seu direito cerceado ou impedido em decorrência de tal situação.

O STJ, debruçando-se sobre estes impedimentos impostos pelos Estados para que o contribuinte utilize dos créditos que lhes são de direito, narra o documento emitido pela CNI:

Em 2016, por exemplo, o STJ analisou a legislação do estado do Maranhão, que trazia as duas primeiras limitações referidas acima: exigência de autorização por parte do Fisco para realização da transferência e imposição de limites mensais globais de valores.

As exigências foram declaradas ilegais por violarem o direito à transferência dos Créditos Acumulados assegurado pela Lei Kandir: a aplicabilidade do disposto no art. 25, § 1º, da Lei Complementar n. 87/96, que trata do aproveitamento de créditos de ICMS acumulados em decorrência de operações de exportação, trata-se de norma de eficácia plena, não sendo permitido à lei local impor qualquer restrição ou vedação à transferência dos referidos créditos, porquanto resultaria em infringência ao princípio da não cumulatividade.

Destaca mais o trabalho da CNI:

No entanto, essa disputa deve ser solucionada entre os governos federal e estadual. As empresas exportadoras simplesmente não podem ser penalizadas com a limitação da utilização dos créditos acumulados porque estados e Distrito Federal enfrentam dificuldades na obtenção dos repasses da Lei Kandir junto à União. Nesse contexto, medidas devem ser adotadas para que as disposições da Constituição de 1988 e da Lei Kandir sejam observadas.

A compensação dos débitos com os créditos não é apresentada com detalhes pela Lei Kandir. Portanto, como não há uma especificação quanto à natureza dos débitos passíveis de compensação com os créditos, em princípio os débitos decorrentes de ICMS-ST, ICMS-Importação e ICMS-DIFAL deveriam ser normalmente compensáveis com créditos.

Também não há na Lei Kandir exceções à possibilidade de liquidação de determinados débitos por compensação, nem regra de que determinados débitos devam ser liquidados separadamente, em dinheiro.

A prática de ressarcir os Estados exportadores dos tributos sobre as exportações é prática mundial, sendo que nos países europeus o prazo médio para tanto é de 3 a 6 meses, enquanto aqui, e merece destaque o Estado da Bahia, é quase “ad eternum”.

Destaque-se que no caso da Recorrente, em março de 2017, portanto antes da fiscalização da qual resultou a autuação, requereu à SEFAZ a utilização dos créditos compreendidos no período de Novembro de 2008 a Dezembro de 2016, solicitação esta que não havia sido analisada até a lavratura do auto de infração, o que já seria impedimento para tal ação.

O pedido formulado abrangeu os seguintes períodos e valores, citando apenas os abrangidos pela autuação:

Exercício de 2013 - \$ 4.971.410,61

Exercício de 2014 - \$10.291.760,53

Exercício de 2015 - \$10.870.502,15

Exercício de 2016 - \$16.267.156,35

Em apreciação de lide semelhante, através o AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.676.509 - RS (2020/0056021-7) RELATORA : MINISTRA ASSUSETTE MAGALHÃES o STJ assim se pronunciou:

*CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ACUMULADOS EM RAZÃO DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. LIMITAÇÃO IMPOSTA POR NORMAS REGULAMENTARES. DESCABIMENTO. OPERAÇÕES DE VENDAS REALIZADAS PARA ZONA FRANCA DE MANAUS. DISPENSA DO MESMO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. ARTIGOS 4º, DECRETO-LEI Nº 288/67, 40, CAPUT, 92 E 92-A, ADCT E 9º, XXV, RICMS. Não estabelecendo a Lei Complementar nº 87/96, por meio do seu artigo 25, § 1º, **qualquer limitação à transferência de créditos de ICMS acumulados em razão da exportação de mercadorias, exorbita o poder regulamentar do Estado disposição que venha a restringir o referido direito**, entendimento perfeitamente aplicável à hipótese dos autos, no que concerne às operações de vendas realizadas para Zona Franca de Manaus, com base nos artigos 4º, Decreto-lei nº 288/67, 40, caput, 92 e 92-A, ADCT e 9º, XXV, RICMS, contanto que devidamente atestada a internação das mercadorias mediante certidão da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA. CRÉDITOS DE ICMS E CORREÇÃO MONETÁRIA. LEI ESTADUAL Nº 10.079/94. PERÍODO POSTERIOR E ADMISSÃO PELO ESTADO.*

(...)

Como se vê, a legislação permite a transferência dos créditos de ICMS acumulados em decorrência da exportação de produtos industrializados, corolário da imunidade conferida pela Constituição Federal, mediante a simples emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito, tratando-se de dispositivo com eficácia plena e aplicabilidade imediata, o qual não delega ao legislador estadual a possibilidade de estabelecer quaisquer condicionamentos ao exercício do direito, diversamente do que ocorre com a hipótese prevista no § 2.º do artigo 25 da Lei Complementar n.º 87/96 (demais casos de saldos credores acumulados após a vigência da aludida lei complementar).

E, mais ainda, o STJ em processo similar assim definiu:

(STJ, AgRg no REsp 1.383.147/MA, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 13/05/2016). No mesmo sentido: “TRIBUTÁRIO. ICMS. LC N. 87/96. TRANSFERÊNCIA A TERCEIROS DE CRÉDITOS ACUMULADOS EM DECORRÊNCIA DE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. ART. 25, § 1º, DA LC 87/96. INVIABILIDADE DE VEDAÇÃO À TRANSFERÊNCIA. 1. Os Créditos de ICMS previstos no art. 25, § 1º da LC 87/96, oriundos das operações constantes no art. 3º, II do mesmo diploma legal podem ser transferidos a terceiros, sem qualquer vedação por parte da legislação estadual, sob pena de ferir o princípio da não cumulatividade (AgRg no REsp 1232141/MA, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 24/08/2011; AgRg no AREsp 187.884/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 18/06/2014).

Quanto às dificuldades impostas pelo Estado da Bahia, transcrevemos o levantamento efetuado pela CNI, como segue:

LIMITAÇÕES QUANTO AOS TIPOS DE DÉBITOS:

ICMS-ST: : há vedação de compensação dos créditos de ICMS de modo geral com débitos de ICMS-ST (Decreto do Estado da Bahia nº 13.780/2012 – RICMS/BA). Não há previsão de possibilidade de compensação de Créditos Acumulados com débitos de ICMS-ST.

ICMS-Importação: há autorização para a utilização de Créditos Acumulados para pagamento de débito de ICMS-Importação incidente na entrada de mercadoria importada do exterior. A autorização aplica-se para as empresas exportadoras e para eventuais cessionários dos Créditos Acumulados. Em ambos os casos, a utilização fica condicionada à autorização prévia do inspetor fazendário do domicílio do contribuinte ou do titular da coordenação de processos, no âmbito da Diretoria de Administração Tributária da Região Metropolitana (art. 317, I, 'b', 1; II, 'c', RICMS/BA). Por fim, a liberação da mercadoria importada ficará condicionada à apresentação da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS – GLME, visada pelo Fisco (art. 200 do RICMS/BA).

ICMS-DIFAL: há autorização para a compensação dos créditos de ICMS de modo geral com débitos de ICMS-DIFAL (art. 305, § 4º, III, RICMS/BA). Não há previsão específica para a compensação de Créditos Acumulados com débitos de ICMS-DIFAL.

• Restrições gerais à utilização e transferência dos Créditos Acumulados

A transferência dos Créditos Acumulados depende de ato específico do Secretário da Fazenda. Não há distinção quanto à transferência para outro estabelecimento ou a terceiro. Na petição do interessado deverá constar a indicação do fim a que se destina o crédito fiscal, o valor a ser utilizado e o nome, o endereço e os dados cadastrais do beneficiário. A transferência fica condicionada ao exame fiscal quanto à existência e

regularidade do crédito acumulado e à informação dos respectivos saldos na Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA apresentada pelo contribuinte, e caberá à Diretoria de Planejamento da Fiscalização a elaboração de parecer e o seu encaminhamento ao Secretário da Fazenda. Uma vez deferido o pedido, será expedido o certificado de crédito do ICMS. O Secretário da Fazenda pode determinar que os Créditos Acumulados sejam transmitidos em parcelas (art. 317, §§ 1º, 4º e 5º, RICMS/BA).

• **Hipóteses alternativas de utilização dos Créditos Acumulados**

Transferência a Empresa Interdependente: não há autorização para transferência dos Créditos Acumulados a empresa interdependente.

Pagamento de Débitos Lançados: há previsão para utilização de Créditos Acumulados para pagamento de débitos de ICMS decorrentes de denúncia espontânea, débito declarado, auto de infração ou notificação fiscal. Não há menção expressa à possibilidade de utilização dos Créditos Acumulados para pagamento de multa e juros. A previsão destina-se às empresas exportadoras (art. 317, I, 'b', RICMS/BA) e aos cessionários dos Créditos Acumulados (art. 317, I, 'b', § 3º, II, RICMS/BA). A utilização e a transferência dos Créditos Acumulados a outros estabelecimentos ou a terceiros ficam condicionadas à autorização prévia do inspetor fazendário do domicílio do contribuinte e, no âmbito do DAT METRO, do titular da coordenação de processos. No caso de transferência de Créditos Acumulados a outros estabelecimentos ou a terceiros em montante superior a R\$ 600.000,00, a autorização deverá ser veiculada por ato específico do Secretário da Fazenda (art. 317, § 3º, I e II e § 4º, RICMS/BA). No caso de transferência de Créditos Acumulados a outros estabelecimentos ou a terceiros para pagamento de auto de infração, notificação fiscal e débito declarado ou denúncia espontânea de exercício já encerrado, a autorização fica condicionada ao recolhimento prévio em moeda corrente de, no mínimo, 25% do valor do débito fiscal (art. 317, § 4º-A, RICMS/BA).

Pagamento de Fornecedores: não há previsão de utilização dos Créditos Acumulados para pagamento de fornecedores.

Não bastasse o que acima relatei, analisando o direito ao crédito que tem o contribuinte sobre as exportações, não posso deixar de abordar a repercussão contábil-tributária sobre tais fatos.

Ao ter reconhecido o seu direito ao crédito, mediante a efetivação da exportação, o contribuinte escritura em seus livros fiscais tais créditos, o que a Recorrente comprovou no decorrer do processo, e, contabilmente, reconhece os valores correspondentes como um “direito” no seu Ativo, fazendo a contrapartida com a verba redutora das Receita de Vendas, o que legalmente corresponde a uma “despesa”, portanto, dedutível da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Como ocorreu uma redução de receita, amparada na legislação, inclusive do ICMS, Lei Kandir, a entender como legal o pretendido na autuação, teria a Recorrente que, estornando os valores apontados, adicioná-los como “Despesas Recuperadas” e oferecê-los à tributação do Imposto de Renda e da CSLL, não havendo tal previsão na legislação.

Claro está que o direito ao crédito não pode ficar restrito aos desejos da fiscalização, tem que atender a toda uma legislação tributária, fiscal e contábil e, sobretudo, aos propósitos políticos e econômicos, não só do Estado Federado, mas da nação como um todo.

Por tudo que analisei, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgo IMPROCEDENTE o Auto de infração em apreço.

Tendo conhecimento da decisão acima aprovada por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em expediente protocolado em 24.05.2021, fls. 304 a 310, a Recorrente apresentou Pedido de Reconsideração do quanto decidido, objeto da minha apreciação.

Iniciando seu Pedido de Reconsideração a Recorrente afirma da sua tempestividade, comprovando com base no decurso de tempo entre a ciência da decisão e a data de protocolização da peça ora sob análise, para em seguida, tratando dos FATOS, tecer comentários a respeito da autuação, sua motivação e sobre a decisão proferida inicialmente pela 1ª JJF.

Sequenciando aborda a respeito das argumentações apresentadas em sua defesa inicial, para destacar o Acórdão ali prolatado, conforme abaixo:

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 278868.0001/18-1, lavrado contra VERACEL CELULOSE S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 24.670.340, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.”

Continua tecendo comentários sobre a decisão de piso, informando ter sido compelida a apresentar Recurso Voluntário, ante sua inconformidade com a mesma, destacando trecho do

acórdão, a seguir apresentado:

CRÉDITO FISCAL. CONTA CORRENTE FISCAL. MANUTENÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO LANÇADO.

Abordando quanto à legitimidade dos créditos objeto da autuação, faz referência a posicionamento exarado pela PGE, afirmando: “A escrituração é uma das condições para que se materialize o direito ao crédito pelo contribuinte. A obrigatoriedade de escrituração fiscal não se aplica a todos os contribuintes. Parecer exarado pela PGE/PROFIS, esclarece justamente sobre esta questão (AI nº 300201.0010/13-3). Explica que a utilização do crédito fiscal pelo autuado não está unicamente dependente de realização de operações tributáveis. A presente cobrança se dá exclusivamente em relação aos créditos fiscais vinculados a documentos fiscais emitidos há mais de cinco anos, que não foram objeto de qualquer tipo de utilização pelo autuado”.

Diz que a decisão proferida pela 1ª CJF deve ser revista, apresentando DAS RAZÕES PARA A RECONSIDERAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Neste tópico, como em sua defesa inicial e no Recurso Voluntário, volta a comentar a respeito da utilização dos termos “escrituração” e “utilizar”, afirmando: “Não há admissão perante o legislador a intenção de usar termos distintos com o mesmo significado dentro do dispositivo. A escrituração é uma das condições para que se materialize o direito ao crédito pelo contribuinte.”

Destaca o que determina o artigo 31 da Lei nº 7.014/96, quanto à legitimidade dos créditos objeto da lide processual, quando destaca serem dois os requisitos para legitimação do direito ao crédito de ICMS: (i) a idoneidade da documentação e (ii) a escrituração nos prazos e condições estabelecidas pela legislação.

Referencia o princípio da não cumulatividade do ICMS para destacar que com base no mesmo não se pode proceder da forma como julgado por esta CJF, que assim afirmou em seu acórdão:

“a interpretação dada pelo fisco resplandece translúcida da leitura gramatical do dispositivo legal interpretado, não assistindo razão ao sujeito passivo.”

E, diz:

O que se vê, ao contrário, é que não há na legislação de regência qualquer previsão legal que determine o estorno do crédito. Veja-se, o preceito penal aplicado pela fiscalização prevê o seguinte:

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

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

b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação; (...) (destacou-se)

Reforça sua argumentação afirmando:

O art. 100, do RICMS-BA/97, prevê as hipóteses em que “o contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal”. Dentre elas, não consta a hipótese destes autos.

Então, de duas, uma: ou há nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal, nos termos do art. 181, inciso IV, alínea “a”, do Decreto nº 7.629/99, já que não foi citada a norma que impõe o estorno; ou, de fato, não há previsão na legislação que determine esse estorno, de modo que a penalidade em voga seria inaplicável.

Por fim, encerrando seu Pedido de Reconsideração apresenta:

DO PEDIDO

Por todo o exposto, e por qualquer ângulo que se examine a questão, deve ser reconsiderado o acórdão nº 0288-11/20, de forma que seja determinada a insubsistência do Auto de Infração nº 2788680001/18-1.

VOTO

Tratando o presente processo de Pedido de Reconsideração apresentado pela Recorrente diante da

decisão proferida por esta Câmara de Julgamento Fiscal e, cabendo a mim, analisá-lo, passo a fazê-lo, como a seguir.

O Processo Administrativo Fiscal no âmbito da SEFAZ BAHIA está devidamente estatuído pela Lei nº 3.956, de 11.12.1981 de que deriva o RPAF, regulamento pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, onde os direitos que têm os contribuintes de contestar as autuações que lhes são imputadas são explicitados.

Dentre estes direitos destacam-se a Defesa, o Recurso Voluntário e o Pedido de Reconsideração.

Notificada da lavratura do Auto de Infração nº 278868.0001/18-1, a Recorrente fez-se ciente do mesmo em 14.10.2018, via DTE, apresentando tempestivamente sua defesa em 08.08.2018, que, analisada e julgada pela 1ª JF, em sessão do dia 19.10.2018, à qual foi negado provimento.

Tomando conhecimento do julgamento proferido pela 1ª JF, também tempestivamente, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 22.02.2019, que julgado por esta Câmara de Julgamento Fiscal, por maioria, foi considerado improvido, sendo mantida a decisão de piso.

Inconformada, a Recorrente encaminhou o presente Pedido de Reconsideração, protocolado em 24.05.2021.

De relação ao Pedido de Reconsideração devo me pronunciar à luz da legislação pertinente, ou seja, a Lei nº 3.956, de 11.12.1981 e o RPAF regulamentado pelo Decreto nº 7.629 de 09.07.1999.

Vejamos:

A Lei nº 3.956/1981, assim estabelece:

Art. 146. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:

- a) recurso de ofício das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal, observado o disposto no artigo anterior;*
- b) recurso voluntário do sujeito passivo contra decisão de primeira instância ou de reconsideração da decisão da Câmara que tenha reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal;*

Já o RPAF, seguindo o que está contido no Código Tributário Estadual (Lei nº 3.956/1981), assim define:

Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:

(...)

- d) pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal;*

O mesmo RPAF delega às Câmaras de Julgamento Fiscal a competência para julgamentos em segunda instância dos processos administrativos fiscais, dentre eles o Pedido de Reconsideração, como se pode ver no artigo 176:

Art. 176. Compete ao Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF):

II - através de suas Câmaras de Julgamento, julgar em segunda instância:

- a) recurso de ofício, recurso voluntário e pedido de reconsideração de decisão em processo administrativo fiscal, de acordo com o art. 169, I;*

Porém, para que sejam apreciados os recursos acima nomeados e o Pedido de Reconsideração, objeto do presente processo, têm que atender a requisitos específicos, como bem destacado na alínea “b”, do inciso I, do artigo 146 do COTEB:

“recurso voluntário do sujeito passivo contra decisão de primeira instância ou de reconsideração da decisão da Câmara que tenha reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal;”

Da mesma forma o RPAF, artigo 169, inciso I, assim estabelece:

d) pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal;

Pelo que, compulsando as peças processuais, constato que a decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em momento algum, foi de encontro ou reformou no mérito o quanto decidido pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, sendo tal situação passível de enquadramento no estabelece o próprio RPAF no artigo 173, que assim estabelece:

Art. 173. Não se tomará conhecimento do recurso que for interposto:

(...)

V - sem a demonstração de existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo e não apreciados em decisões anteriores, com referência ao pedido de reconsideração previsto na alínea “d” do inciso I do art. 169.

Desta forma, em vista de o Pedido de Reconsideração não estar lastreado nas exigências que determinam a legislação pertinente, deixo de tomar conhecimento do mesmo e mantenho o decidido no Acórdão nº 0288-11/20-VD.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Pedido de Reconsideração interposto e manter pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso Voluntário apresentado para manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 278868.0001/18-1, lavrado contra **VERACEL CELULOSE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.670.340,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS