

PROCESSO - A. I. Nº 351601/71  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDA - PAES MENDONÇA S/A  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0010-02/06  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 24/07/2007

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0232-11/07

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZACAO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ISENTAS (PEIXE). b) ENVOLTÓRIOS E EMBALAGENS. 2. CRÉDITO FISCAL UTILIZADO A MAIOR. Extinção do PAF por inação da Administração. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício interposto após julgamento pela Improcedência do Auto de Infração acima epigrafado - lavrado em 20/07/1971 - através de Decisão monocrática à fl. 178 dos autos, da lavra do Julgador Hamilton de Moura Ferreira, da então Seção de Julgamento Fiscal – SEJUF, datada de 28/08/1980.

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações, relacionadas aos exercícios de 1967, 1968 e parte do ano de 1969, conforme notificações preliminares e demonstrativo de débito acostados às fls. 3 a 13 dos autos, em infringência ao art. 17, parágrafo único do Decreto nº 20.164/67; art. 7º, inciso V, §1º; art. 49, inciso II, §2º e art. 51, parágrafo único do Decreto nº 20.582/68:

- I. Utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias cujas saídas eram isentas – peixes – no valor de Cr\$9,00;
- II. Crédito fiscal utilizado indevidamente a maior do valor efetivamente pago pela aquisição da mercadoria, no valor de Cr\$1.561,43;
- III. Utilização indevida de crédito fiscal relativo a envoltórios e embalagens, no valor de Cr\$8.705,07.

O julgamento de Primeira Instância foi proferido reportando-se tão-somente ao item III da autuação – utilização indevida de crédito relativo a envoltórios e embalagens – consignando que entende pacífico o entendimento segundo o qual é correta a utilização de crédito fiscal decorrente de aquisição de embalagens e envoltórios de qualquer espécie que devam acompanhar a mercadoria na última fase de sua circulação, na venda a consumidor final, a cujo preço vai integrar-se o valor de tais envoltórios. Consignou, ainda, que o próprio art. 51 do RICM aprovado pelo Decreto nº 20.582/68 repele o entendimento dos autuantes, por não ocorrer no caso qualquer das hipóteses impeditivas da utilização do crédito fiscal. Em conclusão do seu voto, o julgador monocrático decretou a improcedência do Auto de Infração, recorrendo de ofício ao Conselho de Fazenda.

As fls.182 dos autos consta manifestação dos autuantes – datada de 14/01/81 - observando que o julgamento apenas reportou-se a uma das infrações – a do item III acima especificada - concluindo pela improcedência total do Auto de Infração, omitindo-se, assim, quanto às demais infrações imputadas ao contribuinte. No que toca ao item III da autuação, consigna que deixa aos julgadores do Recurso de Ofício a sua apreciação, diante do Ofício Circular nº 29/73, emanado da Coordenação de Fiscalização 04 anos após a autuação, mas que na época da autuação havia o entendimento no sentido de que o crédito fiscal de embalagem somente seria aproveitado no emprego do processo de produção ou industrialização.

Quanto ao crédito fiscal utilizado a maior, enfatizou que se trata de mercadorias adquiridas da Nestlé, em cujas notas fiscais é concedido um desconto, resultando no valor líquido efetivamente pago pelo autuado, mas que a mesma se credita sobre o valor bruto da nota fiscal, e que assunto idêntico foi argüido em outro Auto de Infração que cita, lavrado contra a mesma empresa, e teve Decisão favorável aos interesses do Estado, anexando xerox de publicação na Revista ICM-Jurisprudência do TIT-SP sobre problema idêntico, e cujo Auto de Infração foi mantido por Decisão unânime (fls. 184 e 185).

Encaminhados os autos à PROFI, em 16/03/81, esta se pronuncia às fls. 187, sinteticamente, na data de 30/04/81, pelo afastamento da prescrição, pela procedência da autuação e ao mesmo tempo pela manutenção da Decisão recorrida, acostando as fls. 188 a 201, Parecer mais extenso proferido em outro Auto de Infração lavrado contra a mesma empresa – filial nº 4 - de nº 3520, onde também foram imputadas as infrações descritas nos itens deste PAF ora apreciado, aduzindo que mantém para este lançamento de ofício as razões nele manifestadas.

Dada ciência ao sujeito passivo do Parecer proferido pela PROFI, por entender o relator designado para apreciação em Segunda Instância de que tal Parecer contraria frontalmente o julgamento singular, permitindo a ampla e irrestrita defesa – vide despacho as fls. 202, verso – o sujeito passivo atravessa petição aos autos onde afirma em preliminar a imprestabilidade do Parecer da PROFI, por não se referir ao presente processo, enfocando situação fático-jurídica distinta; entendendo, assim, que o mesmo não tem valor ou eficácia jurídica, devendo ser desentranhado dos autos. Aduz, ainda, que inobstante os argumentos da Procuradoria pela manutenção da Decisão recorrida, esta julgou o Auto de Infração improcedente, mas que por cautela tece as seguintes considerações:

- I. Não há controvérsia a respeito da legitimidade do aproveitamento do crédito fiscal decorrente da aquisição de embalagens e envoltórios para fins comerciais, o que foi reconhecido pelo próprio autuante e pela procuradoria em seu Parecer;
- II. No que toca ao item II – utilização indevida de crédito fiscal a maior – afirma que o emitente da nota fiscal recolhe o ICM pelo valor bruto das mercadorias, sem considerar as bonificações, ou seja, os descontos concedidos. O autuado, por sua vez, em obediência as normas legais e constitucionais se credita deste imposto pago e destacado na nota fiscal, que representa o imposto efetivamente recolhido, o que encontra lastro no art. 88, II do RICM aprovado pelo Decreto nº 25.750/77, que transcreve, não existindo, assim, infração a dispositivos disciplinares do ICM, mas, ao contrário, obediência ao princípio da não cumulatividade; Afirma que em caso semelhante o Conselho entendeu correto o procedimento da empresa, conforme Resolução 30/79 que transcreve.
- III. Quanto à infração imputada no item I – utilização indevida de crédito de mercadoria isenta – peixe – entende indevida a exigência fiscal, pois alega que o referido produto foi adquirido do Estado do Ceará, que o tributa, ao contrário da Bahia, e que assim, quando vende o produto a consumidor final dentro do Estado da Bahia, não se credita do ICM pago ao produtor, mas quando o transfere para sua filial de Aracaju, se credita do ICM destacado na nota fiscal do produtor e se debita por ocasião da remessa para seu estabelecimento comercial em outra unidade da Federação, uma vez que a saída na hipótese não é para consumidor final dentro do Estado, sendo legítimo o direito ao crédito.

Conclui requerendo a manutenção da Decisão recorrida.

Em manifestações posteriores – fls. 203, verso e 204 – a PROFI, através do seu titular e do seu representante na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, pronunciam-se pela reforma da Decisão recorrida, nas datas de 28/12/82 e 27/08/87, respectivamente.

Pautado o PAF para julgamento, na data de 23/11/87, na assentada do julgamento foi pedido vistas ao PAF. Após o retorno do PAF ao Relator, em 30/11/87, houve novo pedido de vista, desta feita pelo representante da PROFI na CJF, em 21/12/87 – vide fl. 204, verso.

Na data de 17/08/2005, consta despacho a fl. 205 da lavra de procuradora da PGE/PROFIS, informando o recebimento do PAF nesta data, encaminhando-o para controle da legalidade.

Em 30/06/2005, consta Parecer da lavra da ilustre procuradora Manuela Tapioca – fls. 206 a 209 – onde esta entende que não há que se falar em ocorrência da prescrição no presente processo, consignando que o entendimento atual é de que enquanto há pendência de Recurso administrativo não está definitivamente constituído o crédito tributário e, portanto, não se pode falar, ainda, na incidência da prescrição, pois esta somente tem seu prazo de início de contagem a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do Recurso ou da sua revisão, citando o art. 174 do CTN e o art. 173 do RPAF/BA, como corroboradores do seu entendimento.

Conclui que os autos devem ser remetidos ao CONSEF para realização do julgamento em Segunda Instância, corroborando os termos do Parecer de fls. 187 a 201, exarado pela então PROFI, e entendendo que o Auto de Infração deve ser julgado Procedente.

## VOTO

Inicialmente devemos consignar que os vários princípios que regem a Administração Pública foram conspurcados neste processo administrativo fiscal. O ferimento a tais princípios, no caso em espécie, deve levar inexoravelmente à extinção do presente processo, pelos fundamentos que passaremos a expor.

O processo seja ele judicial ou administrativo, busca satisfazer o anseio da realização da justiça, anseio este que não é só das partes que o compõem, mas de toda a sociedade, desde quando a realização da justiça através da Decisão da lide, além de pacificar o conflito entre as partes, atende a um interesse público da atuação da lei na composição dos conflitos e na restauração da ordem, com reflexos em toda a coletividade.

Neste sentido, o processo administrativo não existe para expressar a vontade da Administração, mas para a solução de uma controvérsia pela Administração, já que pouco importa a sua vontade, mas a vontade da lei, a qual também ela deve se submeter.

Por outro lado, os princípios informadores do processo administrativo expressam o objetivo da realização da justiça, e devem ser obedecidos sob pena de inviabilizá-lo. Dentre estes, podemos citar, por estar afeto ao caso ora sob apreciação, o Princípio da Oficialidade. Por este princípio, a Administração se obriga a tomar as providências necessárias para que o processo, uma vez iniciado, chegue ao seu término. Assim, o sujeito passivo não precisa preocupar-se com o andamento do processo, pois a própria Administração deve impulsioná-lo até a Decisão final. Assim, se Administração o retarda, ou dele se desinteressa, infringe o Princípio da Oficialidade.

Podemos perquirir então, qual a consequência do ferimento deste princípio. Para alguns seria tão somente a responsabilização funcional do agente da Administração. Para outros, a inação da Administração implicaria na prescrição intercorrente. E, ainda para outros, as duas situações poderiam ser aplicadas.

Outro princípio que poderíamos citar como infringido no presente caso – princípio este aplicável genericamente à Administração Pública - é o Princípio da Moralidade, que encontra sede constitucional no art. 37 da Carta Magna. Segundo, José Afonso da Silva, em seu livro Curso de Direito Constitucional Positivo, não se trata de moralidade comum, mas de moralidade jurídica, e citando Hauriou, arremata que a moralidade administrativa consiste no conjunto de “*regras de conduta tiradas da disciplina interior da Administração*”.

Vai ainda adiante e coloca a dificuldade de se desfazer um ato, produzido conforme a lei, sob o fundamento de vício de imoralidade, mas ressalta que “...*isso é possível porque a moralidade administrativa não é meramente subjetiva, porque não é puramente formal, porque tem conteúdo jurídico a partir de regras e princípios da Administração. A lei pode ser cumprida moralmente ou imoralmente. Quando a sua execução é feita, por exemplo, com o intuito de prejudicar alguém deliberadamente, ou com o intuito de favorecer alguém, por certo que se está produzindo um ato formalmente legal, mas materialmente comprometido com a moralidade administrativa*”.

Neste sentido, Dayse Coelho de Almeida, em artigo sobre o tema publicado na Revista Juristas, chama à atenção de que a observância ao princípio da moralidade é condição de validade para a prática de todo ato administrativo, ou seja, constitui pressuposto de validade dos atos da administração pública em geral, devendo, inclusive, ser conjugado com outro princípio, o da razoabilidade.

Ainda o Princípio da Eficiência do serviço público, também erigido à categoria de princípio constitucional, não foi observado. Por este princípio, cabe à Administração pública o exercício da sua atividade de maneira efetiva, rápida, ágil, de forma a objetivar os fins visados pela sociedade, de uma efetiva prestação jurisdicional – aqui no sentido de “dizer o direito” – alcançando a justiça. Pretendida.

Podemos, ainda citar, a nosso ver, o principal princípio malferido neste processo administrativo ora em apreciação, o Princípio da Segurança Jurídica. Tal princípio possui dependência com os direitos e garantias individuais erigidos no texto constitucional, e constitui em garantia assegurada pela Carta Magna aos cidadãos no sentido de busca da estabilização das situações jurídicas potencialmente litigiosas, por força do decurso do tempo.

Dante de tudo quanto acima exposto, discordamos do Parecer proferido pela Douta PGE/PROFIS, por entendermos que diante da desídia por parte da Administração, desídia esta que permeou todo o presente PAF, com paralisações injustificadas e incompreensíveis do processo por vários anos, inclusive com um lapso de 18 anos entre um pedido de vistas feito por representante da então PROFI na assentada de julgamento em Segunda Instância e posterior despacho da PROFIS – vide fls. 204 e 205, - a única Decisão possível e justa para este processo é sua extinção.

E de fato, a falta de impulso pela Administração no andamento regular do feito que caracterizou este PAF, em diversos momentos, estendendo-o por longos 37 anos desde o lançamento de ofício, é injustificável. Se tal impulso depende apenas e tão-somente da autoridade administrativa, por força do Princípio da Oficialidade, e não do sujeito passivo, e esta nada faz, não há lógica e nem justiça em apenas se atribuir responsabilização ao agente público e olvidar a incompreensível inação da Administração que de fato trouxe prejuízos ao contribuinte autuado, mormente diante da instabilidade econômica do País durante a maior parte do período que ficou o PAF inerte, o que torna o valor do imposto inicialmente lançado, mais seus acréscimos e multa, em quantia astronômica.

Por outro lado, seria olvidar o ferimento ao Princípio da Moralidade presente neste PAF, proferir qualquer Decisão que não a extinção do presente processo. Muito embora possa ser considerada lícita posição contrária a presente extinção, como bem frisou José Afonso da Silva, a lei pode ser cumprida moralmente ou imoralmente, e não extinguir o presente PAF seria um ato legal, mas imoral.

Ressalto, ainda, que seria irrazoável continuar com o presente PAF, mormente o fato de que o julgamento singular, proferido pela então SEJUF, somente apreciou uma das três imputações, o que o macula de nulidade, devendo ser proferida nova Decisão de Primeira Instância, o que acarretaria na remessa do PAF a uma das JJF para novo julgamento, na feitura de novos atos processuais e recursos, adiando ainda mais uma Decisão definitiva da lide administrativa. Ora, no presente processo observa-se de maneira nítida a ineficiência da Administração em por fim à lide no

prazo devido, quando se constitui a eficiência em muito mais que um dos deveres da Administração, mas em um princípio constitucional. Como assevera Hely Lopes Meirelles, a eficiência é dever “...que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros”.

Como consignamos acima, fere o Princípio da Segurança Jurídica a manutenção de uma lide durante tanto tempo, quando o que se busca por este princípio é “a busca da estabilização das situações jurídicas potencialmente litigiosas”. Não é razoável que o sujeito passivo fique indefinidamente aguardando uma Decisão definitiva no processo, como se fosse uma “Espada de Dâmonos” sobre sua cabeça, que virá não se sabe quando, aos caprichos da Administração, negando-se a pacificação da lide, que é em última análise, a aplicação da justiça que se espera, quer ela seja favorável ou desfavorável às partes, pelo bem da sociedade.

Assim, diante das razões aduzidas, nosso voto é pela decretação da EXTINÇÃO do presente PAF, restando PREJUDICADO o Recurso de Ofício apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício apresentado e decretar a **EXTINÇÃO** do Processo Administrativo Fiscal referente ao Auto de Infração nº 3516/71, lavrado contra **PAES MENDONÇA S/A**, devendo os autos ser encaminhados para arquivamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA- PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE- RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS