

**PROCESSO** - A. I. Nº 232962.0010/06-0  
**RECORRENTE** - CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A. (CALÇADOS AZALÉIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0188-04/07  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 07/01/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0401-11/07

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. RETENÇÃO DO IMPOSTO. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS FISCAIS. CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DO PROCOMEX. POSSIBILIDADE. Anteriormente à vigência do Decreto nº 10.057/2006, a utilização do crédito instituído pelo Decreto nº 9.426/2005 submetia-se, apenas, às condições e aos limites estabelecidos no regime especial concedido ao contribuinte. Constatando-se que, na hipótese dos autos, o Parecer que concedeu o regime especial não impôs qualquer limitação neste sentido, revela-se legítima a utilização dos créditos para pagamento do imposto oriundo do regime de substituição tributária. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª JFJ - Acórdão JFJ nº. 0188-04/07, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual foi lavrado para exigir o valor de R\$1.028.344,90, acrescido da multa de 150%, em razão da falta de recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de novembro de 2005 a junho de 2006, com exceção do mês de abril de 2006.

Constam na descrição dos fatos do Auto de Infração as seguintes informações:

1. O contribuinte formulou consulta sobre uso de crédito fiscal previsto no art. 4º da Lei nº 9.430/05 – PROCOMEX - para quitação de débitos decorrentes do regime de substituição, através do Processo nº 078881/2006-1 de 04/01/2006, para o qual obteve resposta favorável à quitação, conforme Parecer GECOT nº 2611/2006, o que ratificou o procedimento já adotado pelo mesmo de compensar os recolhimentos devidos a partir de novembro de 2005 (fato gerador), tomando ciência do Parecer em 19 de abril de 2006;
2. Posteriormente através do Parecer GECOT nº 6168/2006 de 26/05/2006, foi reformada a orientação anterior por não estar prevista na legislação o uso de créditos fiscais relativos ao PROCOMEX para quitação de débitos decorrentes do regime de substituição tributária, tomando conhecimento o contribuinte da nova Decisão no dia 31 de maio de 2006;
3. A GECOT eximiu o contribuinte do pagamento de qualquer penalidade, bem como do recolhimento do imposto devido por substituição tributária, cujo vencimento tenha ocorrido após a cientificação do Parecer GECOT nº 2611/2006 que ocorreu em 19/04/06, salientando que a consulta formulada apenas suspende o curso do prazo de recolhimento do imposto devido relativo às operações próprias, não alcançando o imposto devido por substituição tributária, devendo o contribuinte providenciar o recolhimento do imposto cujo prazo de recolhimento tenha se verificado em data anterior à cientificação, o que não ocorreu;

4. A partir de 19 de julho de 2006, o Decreto nº 10.057 modificou o texto e passou a permitir a compensação. Assim, do período em que não ocorreu o recolhimento de imposto e levando em consideração as datas de ciência dos Pareceres emitidos pela GECOT, 19/04/06 para o primeiro e 31/05/06 para o segundo, o contribuinte está eximido apenas do recolhimento do ICMS retido relativo ao mês de abril de 2006, cujo vencimento ocorreu em 15/05/2006.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, conforme abaixo parcialmente transcrito:

*A questão central da lide instalada no presente Auto de Infração reside na sustentação legal ou não da utilização do ICMS retido pelo autuado a título de substituição tributária na compensação dos créditos fiscais, em substituição ao financiamento suspenso pelo FUNDESE/PROCOMEX, através da concessão de crédito facultado pelos artigos 10 e 12 do Dec. nº 9.246/05 e modificados pelo art. 12-A do Dec. nº 10.057/06, a seguir transcritos.*

*O Decreto nº 9.426/05 de 17 de maio de 2005 em seus artigos 10 e 12 reza o seguinte:*

*[...]*

*“Art. 10 — Ficam autorizados os contribuintes beneficiários do incentivo instituído pela Lei nº 7.024, de 23 de janeiro de 1997, nos termos do art. 40 da Lei 9.430, de 10 de fevereiro de 2005, utilizar crédito fiscal em valor equivalente ao resultante da aplicação dos percentuais fixados e resolução do Conselho Deliberativo do FUNDESE.*

*Parágrafo único - Os contribuintes beneficiários deverão formalizar perante o Conselho Deliberativo do FUNDESE a sua opção de utilização do crédito fiscal até 31 de maio de 2005.*

*[...]*

*Art. 12 — O crédito fiscal previsto no art. 10, não absorvido no final de cada período de apuração do imposto, poderá ser utilizado ou transferido a outros contribuintes localizados neste Estado para pagamento de débitos decorrentes da entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal, mediante emissão de nota fiscal do próprio contribuinte, observados os limites e as condições estabelecidos em regime especial.”*

*Da leitura do art. 12 do supra enunciado dispositivo regulamentar, constato com clareza que a conjunção “ou” entre os termos “utilizado” e “transferido a outros contribuintes...” remete ao entendimento indubitoso de que, “para pagamento de débitos decorrentes da entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea e autuação fiscal”, referem-se, tanto para o beneficiário do PROCOMEX, quanto para quem forem transferidos os créditos fiscais, portanto, não há que se falar em utilização de imposto de terceiros retidos por substituição tributária, pelo menos com base no referido dispositivo regulamentar.*

*Por outro lado, em que pese o manifesto equívoco cometido pelo Parecer GECOT/DITRI nº 2611/06, corrigido logo a seguir pelo GECOT/DITRI nº 6168/06, convém salientar o acerto da retificação do entendimento da GECOT, consoante preceituação estatuída pelo CTN, para qual toda legislação atinente a concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, como se verifica da leitura de seu art. 111:*

*“Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;”*

*Quanto ao entendimento do autuado de que o Decreto nº 10.057/06, de 18 de julho de 2006, que incluiu expressamente o imposto retido por substituição tributária em seu art. 12-A na modificação do teor do art. 12 do Dec. nº 9.426, de 18 de maio de 2005, de que deve ser aplicado retroativamente a todo o período alcançado pelo Auto de Infração por se tratar de dispositivo meramente interpretativo, discordo inteiramente do argumento defensivo.*

*Primeiro, porque mesmo que se tratasse de legislação tributária expressamente interpretativa, a sua aplicação a ato ou fato pretérito não coaduna com o mandamento categórico da alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN:*

*“II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*[...]*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta do pagamento de tributo;”*

*Segundo, da alteração introduzida pelo Dec. nº 10.057/06:*

*“Art. 12-A. O crédito fiscal previsto no art. 10, não absorvido no final de cada período de apuração do imposto, poderá ser, mediante autorização do Secretário da Fazenda, através de ato específico, em cada caso:*

*I - utilizado pelo próprio contribuinte para pagamentos de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea, autuação fiscal ou do imposto retido por substituição tributária;*

*II – transferidos a outros contribuintes localizados neste Estado para pagamentos de débitos decorrentes de entrada de mercadorias do exterior, denuncia espontânea ou autuação fiscal ou dedução no regime normal de apuração do imposto a recolher.”*

*Se depreende de sua leitura que o seu teor não tem característica interpretativa alguma, vez que, o aludido dispositivo não esclarece ponto obscuro, adicionando, tão-somente, no rol já existente, uma nova espécie de débito tributário, ou seja, o imposto retido por substituição tributária. Outro aspecto assaz importante é que o próprio decreto não faz menção alguma quanto à retroatividade de sua aplicação, pois, expressamente dispõe que entra em vigor na data de sua publicação, revogando, a partir dessa data, as disposições em contrário.*

*Constato também que, ao contrário do que pretende aduzir o autuado em sua defesa, de que subsistiam duas interpretações distintas pela SEFAZ no período alcançado pelo Auto de Infração a matéria em lide, ou seja, a compensação dos débitos decorrente de retenção por substituição tributária utilizando os créditos fiscais previstos no art. 12 do Dec. nº 9.426/05, o período que vigeu a interpretação equivocada promovida pelo Parecer nº 6211/06, que corresponde ao mês de abril fora excluído da autuação. Portanto, deve prevalecer a interpretação dada pelo Parecer nº 6168/06 no período de novembro de 2005 até março de 2006 e de maio a junho de 2006, tendo em vista que somente em 19 de julho de 2006 entrou em vigor a inclusão contida no Dec. 10.057/06. Ressalto ainda que o teor do § 1º do inciso I do art. 62 do RPAF-BA/99 é incisivo ao estatuir que a consulta não suspende o prazo para recolhimento do tributo retido pelo substituto tributário, antes ou depois de sua apresentação. Por isso, entendo descaber qualquer incursão argumentativa vislumbrando-se a compensação dos créditos fiscais oriundo do PROCOMEX com os débitos do imposto retido por substituição tributária antes da entrada em vigor do Dec. nº 10.057/06.*

*Deixo também de acatar o pleito da defesa para que seja excluída a penalidade pecuniária aplicada no período novembro de 2005 a março de 2006, período em que, segundo seu entendimento os fatos geradores ocorridos encontravam-se amparados pelo Parecer GECOT/DITRI nº 6211/06, e que, não descumpria os prazos legais para o recolhimento do débito relativo à retenção do imposto como substituto tributário, vez que, procedera à compensação com os créditos fiscais decorrente de interpretação equivocada da legislação. Apesar de entender ser plausível a pretensão do autuado, deixo de acolher o pedido, por se tratar de multa por infração à obrigação principal, matéria de competência da Câmara*

*Superior do CONSEF, como se depreende de trecho a seguir transcrito do art. 159 do RPAF-BA/99:*

*“Art. 159. Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.*

*[...]*

*II - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação;*

*[...]*

*§ 2º O pedido a que se refere este artigo será formulado no prazo 30 (trinta) dias após a intimação do Auto de Infração, da Notificação Fiscal ou da Decisão do órgão julgador, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos. ...”*

*Diante do exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o cometimento, por parte do autuado, da infração que lhe fora imputada, ou seja, a falta de recolhimento do imposto retido por substituição tributária no período de novembro de 2005 a março de 2006 e de maio a junho de 2006, por ter compensado indevidamente com os créditos fiscais oriundos de sua condição de beneficiário do PROCOMEX.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 136 a 155 dos autos, onde alega, em síntese que:

1. Inexiste vedação ao aproveitamento de créditos do PROCOMEX para pagamento de débitos de ICMS relativos à substituição tributária e que a interpretação da legislação dada pela GECOT e adotada no Auto de Infração está equivocada.
2. Entende que o Decreto nº 10.057/06 é interpretativo, e por isso, deve ter aplicação retroativa de suas disposições para o período abrangido pelo lançamento, pois apenas esclarece as cláusulas do Decreto nº 9.426/05, pelo que sempre foi possível compensar os créditos com o imposto retido por substituição tributária;
3. Com base no artigo 146 do CTN, defende a impossibilidade de lançamento do ICMS relativo à substituição tributária em período anterior à resposta à primeira consulta, uma vez que houve modificação do critério jurídico adotado. Prossegue observando que a GECOT fundamentou seu entendimento arrimada no § 1º do inciso 1º da art. 62 do RPAF-BA/99, segundo o qual a consulta não suspende o prazo para recolhimento do tributo retido pelo substituto tributário, antes ou depois de sua apresentação. Ressalta que não se valeu de eventual suspensão de prazo para pagamento dos débitos do imposto retido por substituição tributária, pois, foram efetuados através de compensação com créditos fiscais do PROCOMEX, não havendo possibilidade de se cogitar da existência de valores em aberto. Prossegue asseverando que a utilização dos referidos créditos para fins de pagamento de débito do ICMS relativos às operações de substituição tributária ocorrera no período em que aguardava a resposta à consulta, cujo desfecho lhe fora favorável, ressaltando que, por isso, todas as compensações foram respaldadas pelo fisco estadual.
4. Ser necessária a exclusão da penalidade moratória, em razão do contribuinte ter obtido os efeitos legais da consulta, caso não se reconheça a improcedência dos lançamentos dos valores relativos aos fatos geradores ocorridos nesse período, tendo em vista que foram respaldados pelo Parecer GECOT nº 2611/06. Aduz que não pode ser penalizado pela modificação ulterior do entendimento do fisco, já que, em um primeiro momento ocorrera a concordância expressa do fisco com os procedimentos por ele adotados. Enfatiza que a cobrança da penalidade

pecuniária somente deve subsistir depois da alteração formal do posicionamento, caso o contribuinte não se adequasse ao novo entendimento.

O Parecer PGE/PROFIS, às fls. 165 a 170, é pelo Não Provitimento do Recurso Voluntário, eis que analisando o Decreto nº. 9.426/05, concluiu que o contribuinte, antes beneficiado pelos créditos financeiros liberados pelo DESENBAHIA, após procedimentos burocráticos, passou a ter o direito de utilizar o mesmo valor em crédito fiscal de ICMS.

Aduz que caso houvesse resíduo do crédito de ICMS ao final do mês, ou seja, caso as operações normais do contribuinte não fossem suficientes para a “compensação” com os créditos de ICMS decorrentes desse incentivo, esses poderiam ser utilizados ou transferidos a terceiros para abatimento do ICMS devido nos seguintes casos: imposto devido na importação; denúncia espontânea e autuação fiscal.

Discorda da interpretação dada pelo contribuinte de que poderia empregar o crédito em qualquer circunstância, não havendo qualquer limitação à sua destinação. Aduz que a utilização pelo contribuinte está inicialmente prevista no art. 10 do aludido Decreto, que prevê a substituição dos créditos financeiros do DESENBAHIA por créditos do ICMS. Já o art. 12 é que estabelece as condições de utilização do crédito do ICMS, no caso de haver saldos residuais, ou seja, valores de crédito de ICMS não compensados no regime normal. Nesse caso, o contribuinte poderá utilizar ou transferir a terceiros localizados na Bahia para os fins ali especificados, dentre os quais não se inclui substituição tributária.

Por outro lado, aduz que o Decreto nº 10.057/06 não revela qualquer efeito interpretativo ao Decreto nº 9.426/05, já que, em verdade, cria novas possibilidades de utilização pelo contribuinte beneficiário do Programa PROCOMEX e pelo terceiro em transferência, do crédito de ICMS remanescente ao regime normal de apuração, podendo, desde então, ser utilizado para pagamento do ICMS devido por substituição tributária no caso do próprio contribuinte, e para compensação do ICMS normal de apuração no caso de terceiro por transferência, além das hipóteses originais.

Quanto à multa moratória e à modificação do critério jurídico alegados pelo recorrente, frisa que somente durante o mês de abril o contribuinte agiu sob a orientação do fisco já que a consulta foi formulada em janeiro de 2006 e a resposta, inicialmente favorável, foi informada em 19/04/2006. Ressalta que o mês de abril não faz parte da autuação e que o contribuinte passou a não recolher o ICMS-ST, em razão de se compensar com os créditos de ICMS, já desde novembro de 2005, quando nem havia consulta formulada.

Assim, os valores não recolhidos nos meses de novembro e dezembro de 2005, não são abrangidos por essa discussão. Quanto aos demais meses, salienta que a resposta à consulta que modificou o entendimento anterior foi recebida pelo contribuinte em maio/06, tendo sido concedido prazo para recolhimento do ICMS devido, no período de janeiro a março, sem multa, o que não foi feito. A partir de maio/06, portanto, o contribuinte deveria agir conforme o Parecer GECOT nº 6.168/06.

Quanto ao pedido de exclusão da multa, aduz que deve ser dirigido à Câmara Superior do CONSEF, que tem competência exclusiva para apreciação, nos termos do art. 159 do RPAF.

A representante da PGE/PROFIS presente ao julgamento do PAF, Dr<sup>a</sup>. Ana Carolina Isabella Moreira, em sua sustentação oral, divergiu do Parecer exarado pela PGE/PROFIS, constante dos autos, por entender ser possível o aproveitamento do crédito para compensação com o débito decorrente da substituição tributária, uma vez que não existe tal limitação nem vedação no artigo 12 do aludido Decreto nº 9.426/05. Assim, opina pelo Provitimento do Recurso Voluntário.

## VOTO VENCIDO

Inicialmente, devo ressaltar que as razões recursais já haviam sido propostas pelo recorrente quando da sua impugnação ao Auto de Infração. Portanto, o Recurso Voluntário é uma

transcrição literal dos argumentos da defesa apresentada, não trazendo qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada, sendo naquela oportunidade apreciadas todas as alegações de defesa.

Contudo, apesar da repetição das suas alegações, da análise do mérito, corroboro inteiramente com o teor do Parecer da PGE/PROFIS, exarado às fls. 165 a 170 dos autos, uma vez que:

1. O Decreto nº. 9.426/05 não previa a utilização, pelo contribuinte beneficiário do Programa PROCOMEX, do crédito de ICMS remanescente ao regime normal de apuração para pagamento do ICMS devido por substituição tributária, cuja previsão só veio a ocorrer através do Decreto nº 10.057/06, o qual não revela qualquer efeito interpretativo ao Decreto nº 9.426/05, já que, em verdade, cria novas possibilidades de utilização pelo contribuinte beneficiário do Programa PROCOMEX e pelo terceiro em transferência, do crédito de ICMS remanescente ao regime normal de apuração, podendo, desde então, ser utilizado para pagamento do ICMS devido por substituição tributária no caso do próprio contribuinte, e para compensação do ICMS normal de apuração no caso de terceiro por transferência, além das hipóteses originais. Neste sentido, é relevante frisar que o próprio decreto expressamente dispõe que entra em vigor na data de sua publicação, revogando, a partir dessa data, as disposições em contrário.
2. Assim, restou comprovado que somente durante o mês de abril o contribuinte agiu sob a orientação do fisco, em razão da resposta à consulta de 19/04/2006, cujo mês não faz parte da autuação. Quanto aos demais meses, objeto da ação fiscal, foi dado prazo ao contribuinte para recolhimento do ICMS devido, sem multa, decorrente da modificação do entendimento anterior, conforme Parecer GECOT nº 6.168/06, contudo, tal espontaneidade não foi exercida pelo sujeito passivo, o que acarretou na lavratura do presente Auto de Infração.
3. Por fim, quanto ao pedido de exclusão da multa, deve ser renovado e dirigido à Câmara Superior do CONSEF que tem competência para tal apreciação, nos termos do art. 159 do RPAF.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, uma vez que restou comprovado que o recorrente compensou, indevidamente, os débitos decorrentes do imposto retido, com os créditos fiscais oriundos de sua condição de beneficiário do PROCOMEX, sem previsão legal à época, consoante Decreto nº 9.426/05, devendo prevalecer a interpretação dada no Parecer GECOT nº 6168/06, tendo em vista que só posteriormente entrou em vigor a inclusão permissiva contida no Decreto nº 10.057/06. O entendimento inicial do Parecer GECOT nº 6168/06 foi reformado, tendo sido devidamente comunicado o contribuinte e concedido prazo para recolhimento espontâneo do ICMS devido.

#### VOTO VENCEDOR

A questão objeto do presente lançamento de ofício envolve a utilização do crédito fiscal oriundo do Programa PROCOMEX, para pagamento do ICMS relativo ao regime de substituição tributária.

Ab initio, registre-se que o referido benefício fiscal (crédito) foi instituído com a finalidade de substituir o benefício financeiro da Lei Estadual nº 7.024/97, como dispõe, expressamente, o art. 4º, da Lei Estadual nº 9.430/2005, in verbis:

***“Em substituição ao incentivo previsto na Lei nº. 7.024, de 23 de janeiro de 1997, o Chefe do Poder Executivo poderá autorizar que os contribuintes habilitados ao referido programa, até 12 de dezembro de 2001, efetuem lançamento de crédito fiscal em valor equivalente, observados os limites e condições estabelecidos em decreto regulamentar”.***

O Decreto regulamentar a que se refere a norma transcrita é o de nº. 9.426, de 17 de maio de 2005, cujo art. 12, com a redação originária, dispunha que **“o crédito fiscal previsto no art. 10, não absorvido no final de cada período de apuração do imposto, poderá ser utilizado ou transferido a outros contribuintes localizados neste Estado para pagamento de débitos**

**decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal, mediante emissão de nota fiscal do próprio contribuinte, observados os limites e condições estabelecidos em regime especial”.**

Como se infere da simples leitura do dispositivo regulamentar que embasa o direito do contribuinte, o legislador estadual submeteu a utilização do crédito fiscal oriundo do PROCOMEX apenas **aos limites e condições estabelecidos em regime especial**. Não há qualquer outra limitação imposta pela norma, nem mesmo quanto ao imposto oriundo de operações submetidas ao regime de substituição tributária, até mesmo porque, frise-se, não poderia o legislador estadual conceder o benefício e aniquila-lo, por conduto de limitações irrazoáveis.

O regime especial concedido ao contribuinte por meio do Parecer GECOT nº 10067/2005, por sua vez, não estabeleceu nenhuma vedação ou condição para que o autuado pudesse utilizar os créditos oriundos do PROCOMEX em suas operações próprias, seja em relação às mercadorias com tributação normal ou relativamente àquelas enquadradas na substituição tributária. A única limitação imposta pelo regime especial se refere à possibilidade de os créditos fiscais serem transferidos a outras empresas localizadas neste Estado. Nessa situação o referido regime determinava que os créditos fiscais transferidos somente poderiam ser utilizados para **pagamento de débitos decorrentes da entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal**.

É importante ressaltar, ainda, que, mesmo admitindo-se que a legislação então vigente somente admitia o uso dos créditos fiscais, originados do PROCOMEX, para pagamento de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal em relação às operações próprias do recorrente (mercadorias com tributação normal e enquadradas na substituição tributária), verifica-se que os mesmos créditos podem ser utilizados pelo contribuinte para a quitação deste Auto de Infração, o que é uma situação bastante ilógica.

Em conclusão, entendo que a circunstância de o crédito ser utilizado para **pagamento de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal** não exclui, de forma alguma, a possibilidade de utilização para fazer face a débitos de imposto apurado no regime normal de tributação ou na substituição tributária, tratando-se, em verdade, de rol exemplificativo de situações específicas em que o benefício poderá ser fruído pelo contribuinte.

Neste sentido, como não há, no regime especial concedido à Recorrente (cópia anexa), qualquer limitação ou condicionamento à utilização do crédito fiscal referido pelo Decreto nº. 9.426/05, é de se concluir pela regularidade nas compensações feitas pelo recorrente em face de débitos de ICMS decorrentes de operações com mercadorias enquadradas na substituição tributária como, aliás, manifestou-se a Gerência de Consulta e Orientação Tributária desta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no Parecer GECOT de nº. 2611/2006, exarado em 02.03.2006, que, a meu ver, expressa a única interpretação afeta à legalidade e à moralidade administrativa, in verbis:

***“Isto posto, e considerando que o Regime Especial concedido à Consulente através do Parecer GECOT nº 10067/2005, exarado no Processo nº 19771/2005-4, não estabelece qualquer vedação à utilização dos referidos créditos para pagamento de débitos decorrentes do regime de substituição tributária (ao contrário do que se verifica do que se verifica na hipótese de utilização de crédito acumulado objeto de transferência a terceiros), entendemos que a Consulente poderá efetuar a quitação de tais débitos com os créditos decorrentes do PROCOMEX, observando-se os procedimentos de escrituração previstos no Regime Especial supracitado” (fl. 63).***

O entendimento esposado pelo nobre relator desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, pela Junta de Julgamento Fiscal e pelo Parecer de reforma nº. 6168/2006, da mesma GECOT, com a devida licença, vulnera o primado da legalidade, na medida em que impõe restrição indevida ao direito

do contribuinte, onde nem mesmo o legislador quis limitar. Ademais, concluir pela impossibilidade de utilização do crédito para pagamento de ICMS-substituição tributária, sem que haja qualquer fundamento para tal distinção, representa, além de tudo, uma imensa contradição, pois é inegável que, pela literalidade do art. 12 do Decreto nº 9.426/05, poderia o contribuinte pagar a presente autuação por intermédio dos mesmos créditos. Ou seja, estaria pagando, com o acréscimo da elevada multa de 150%, o mesmo ICMS substituição tributária que supostamente não poderia ter sido pago por intermédio dos créditos do PROCOMEX.

Por derradeiro, registre-se que, ante as controvérsias surgidas acerca da questão ora debatida, o legislador estadual entendeu por bem revogar o referido art. 12, inserindo, no Decreto nº 9.426/2005, o art. 12-A, por conduto do Decreto nº 10.057/06, que esclareceu ser plenamente possível a utilização do crédito fiscal para pagamento do “**imposto retido por substituição tributária**”. A superveniência de tal norma, que, no particular, é interpretativa, veio a sanar qualquer dúvida sobre a controvérsia, reafirmando a legitimidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão de primeiro grau e julgar insubsistente a autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232962.0010/06-0**, lavrado contra **CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A. (CALÇADOS AZALÉIA)**.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros (as): Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador, Valnei Sousa Freire e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR/VOTO VENCIDO

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO VENCEDOR

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS