

PROCESSO - A. I. Nº 217359.0002/07-7
RECORRENTE - CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A. (CALÇADOS AZALÉIA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0234-04/07
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS
INTERNET - 07/01/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0402-11/07

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. RETENÇÃO DO IMPOSTO. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS FISCAIS. CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DO PROCOMEX. Modificada a Decisão recorrida. 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 até o período de apuração encerrado no mês de abril/06. Mantida a exigência fiscal em relação aos demais períodos, com base na norma estabelecida pelo inciso I, do art. 12-A do Decreto nº 10.057/06, tendo em vista o indeferimento, pelo Secretário da Fazenda, do pedido feito pelo contribuinte de uso dos créditos fiscais em questão. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime quanto ao fato gerador do mês de abril/06, e, decisão por maioria em relação aos fatos geradores de julho/06 a março/07.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª JJF - Acórdão JJF nº. 0234-04/07, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual foi lavrado para exigir o valor de R\$1.785.861,16, acrescido da multa de 150%, em razão da falta de recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de abril/2006 e de julho/2006 a março/2007.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes considerações:

1. Inicialmente, rejeitou o pedido de nulidade da autuação, o qual se lastreava sob o argumento de que solicitou autorização do Secretário da Fazenda para utilizar créditos fiscais no pagamento de imposto devido e não obteve resposta de seu pleito, tendo em vista que não se enquadra tal situação nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/BA.
2. No mérito, referente aos fatos geradores ocorridos no mês de abril/06, aduz a JJF que não havia, à época, previsão para utilizar o crédito fiscal, previsto no art. 10 do Decreto nº 9.426/05, para pagamento do imposto retido, quando não absorvido no final do período de apuração.
3. Quanto aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de julho/06, apesar de existir previsão regulamentar para utilizar o crédito fiscal, não absorvido no final de cada período de

apuração do imposto, para pagamento de imposto retido, o art. 12-A do Decreto nº 9.426/05, alterado pelo Decreto nº 10.057/06, estabelecia que só poderia ser utilizado, mediante autorização do Secretário da Fazenda, através de ato específico, em cada caso, o que não ocorreu.

4. Assim, concluiu a JJF que o contribuinte não comprovou o recolhimento no ICMS substituto, regularmente escriturado, no prazo devido.
5. Sustenta que não pode ser acatado o argumento de que a falta de resposta pela administração pública deve-se presumir a legitimidade da utilização dos créditos do PROCOMEX, uma vez que a condição “*mediante autorização do Secretário da Fazenda*”, estabelecida no art. 12-A do Decreto nº 9.426/05, é impositiva e que não cabe outra interpretação. Assim, ao utilizar os créditos fiscais, sem a devida autorização, para quitação de outros débitos, o contribuinte assumiu o risco e a responsabilidade pela infração apontada.
6. Por fim, com relação à alegação do contribuinte de que agiu de boa-fé e não com intuito doloso, e que, por isso, o débito não pode ser aumentado com aplicação de uma multa de 150%, aduz a JJF que a apreciação de dispensa de multa por infração de obrigação principal é de competência da Câmara Superior do CONSEF, nos termos do art. 159 do RPAF/BA.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 330 a 357 dos autos, onde alega, em síntese que:

1. O Governo do Estado da Bahia, a fim de manter o fomento às exportações e proporcionar aos beneficiários do incentivo de exportação PROCOMEX o restabelecimento dos créditos a quem fazem jus, propôs, através do Decreto nº 9.426/2005, a opção pela concessão de créditos fiscais em substituição à liberação dos recursos, em moeda corrente, anteriormente realizada. Aduz que a opção por tal modalidade, manifestada formalmente pelo recorrente, passou a permiti-lhe a utilização dos créditos fiscais, em substituição ao recebimento dos Recursos anteriormente disponibilizados, para fins de pagamento de débitos tributários para com o Estado da Bahia. A partir desse momento, o recorrente passou a fazer uso dos créditos fiscais do PROCOMEX para pagamento de débitos de ICMS próprios e decorrentes de operações com substituição tributária.
2. Salienta que em 12/07/2006, através do Decreto nº 10.057/2006, foi alterada a redação do art. 12-A do Decreto nº 9.426/2005. Considerando a previsão constante do “*caput*” do artigo 12-A, relativa à necessidade de autorização para utilização dos referidos créditos, o recorrente protocolizou, em 21/08/2006, requerimento nesse sentido, sob nº 133500/2006-7, o qual se encontra, desde tal data, pendente de apreciação por parte do Fisco. Ressalta que, tendo em vista o fato de preencher todos os requisitos necessários para a fruição do benefício de pagamento de ICMS com créditos do PROCOMEX, passou a utilizá-los mensalmente, confiando na celeridade do procedimento de autorização, o que não se confirmou após quase um ano de expectativa, sendo surpreendida com a lavratura do Auto de Infração. Destaca que os valores que supostamente não teriam sido pagos dizem respeito exatamente aos créditos do PROCOMEX utilizados pelo recorrente, conforme documentação apensada e comunicação prévia à lavratura do Auto de Infração (e-mail concedendo prazo para recolher débito de forma espontânea, uma vez que não houve ato específico do Secretário da Fazenda autorizando a empresa realizar tal compensação, em conformidade com o art. 12-A, do Decreto nº 9.426/2005).
3. Inerente ao lançamento do mês de abril de 2006, aduz inexistir vedação ao aproveitamento de créditos do PROCOMEX para pagamento de débitos de ICMS relativos à substituição tributária e que a interpretação da legislação adotada no Auto de Infração está equivocada. 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;

4. Referente ao lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos a partir de julho de 2006, invoca a aplicação da Lei nº 9.784/99, a qual disciplinou o processo administrativo no âmbito da administração federal, que no art. 49 determina que “*Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada*”. Salienta que aguarda Decisão há mais de dez meses, sem qualquer reposta. Destaca que o Fisco ao invés de se presumir a legitimidade da utilização dos créditos do PROCOMEX para quitação de outros débitos no lapso temporal em que pendente a Decisão sobre a autorização pleiteada, decidiu que todas as compensações efetuadas no período ao teriam qualquer efeito e, consequentemente, gerariam um débito a ser pago. Defende que ultrapassado o prazo de trinta dias para a prolação de Decisão acerca do pedido de autorização, deve ser reconhecida a possibilidade de utilização dos créditos independentemente de autorização, para não ceifar o seu direito. Cita jurisprudência e registra que o STJ, em reiteradas decisões, vem entendendo devida a aplicação dos preceitos da Lei nº 9.784/99 no âmbito da administração pública estadual, na hipótese de inexistência de norma específica.
5. Da necessidade da aplicação do princípio da boa-fé, pois, em nenhum momento, o recorrente se escusou de cumprir o que fora determinado pela legislação estadual, estando suas atuações em consonância com as recentes alterações promovidas na legislação para fruição dos benefícios relativos aos créditos do PROCOMEX. Sustenta que a intenção do Fisco de autuar o recorrente aliada à inércia na análise do pedido de autorização para utilização de créditos do PROCOMEX, representa manifesto abuso de direito da fiscalização, pois permanecendo inerte durante longo prazo de tempo, permitiu que o contribuinte concluisse, de absoluta boa-fé, que poderia fazer uso dos créditos até sua manifestação. Destaca que caso não se vislumbre qualquer ilegalidade no procedimento do Fisco no presente caso, estar-se-á criando perigoso precedente, pois se tornando silente impede o exercício de direito legítimo do contribuinte. Cita doutrina e jurisprudência.
6. Defende a interpretação razoável do artigo 12-A, I, do Decreto nº 9.426/2005, pois, ainda que exista regra expressa no sentido de se exigir autorização do Fisco para a utilização dos créditos do PROCOMEX, deve tal regra ser interpretada diante das circunstâncias existentes no caso concreto, como forma de dar “concretude” ao contrato celebrado e, evidentemente, tornar possível a fruição do incentivo fiscal, uma vez que o pedido de autorização foi apresentado, do que aguarda resposta há oito meses, e todas as condições para a utilização dos créditos foram preenchidas.
7. Por fim, sustenta ser necessária a exclusão da penalidade moratória, pois, ainda que inexista a autorização para a utilização dos créditos do PROCOMEX, tal fato só se deu pela inércia administrativa na apreciação do pedido, não podendo penalizar o contribuinte por tal omissão o impedindo da utilização de crédito e aumentando o débito pretensamente existente com a aplicação da multa de 150% sobre o valor supostamente devido. Ressalta que o crédito tributário não decorre de uma situação de inadimplência, mas sim da inexistência de qualquer manifestação do Fisco sobre a utilização de créditos do PROCOMEX para quitação dos valores objeto do lançamento. Aduz que colocar-se em pé de igualdade contribuinte que não paga seus débitos com outro que paga os seus débitos com créditos a que tem direito e que, por inércia do Fisco, ainda não tiveram sua utilização liberada, beira as raias do absurdo.

A PGE/PROFIS, à fl. 385 dos autos, considerando que a Decisão sobre o pedido de autorização para utilização dos créditos fiscais, previstos no Decreto nº 9.426/05, é essencial ao deslinde da questão, remete o PAF ao Gabinete do Secretário da Fazenda, solicitando informações sobre o andamento do expediente nº 133500/2006-7. Já à fl. 386 dos autos, foi dada a seguinte informação: “*De ordem do Secretário da Fazenda, retorno-se à PGE/PROFIS informando que o pleito da empresa Calçados Azaléia Nordeste S/A, constante do processo nº 133.500/2006-7, foi INDEFERIDO*”.

O Parecer da PGE/PROFIS, às fls. 387 a 393 dos autos, foi pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, eis que a questão a ser enfrentada reside na possibilidade ou não de utilização pelo contribuinte dos créditos de ICMS concedidos pelo programa de incentivo fiscal PROCOMEX para compensação com os débitos relativos ao imposto por substituição tributária.

Registra 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. Assim, concluiu que não era possível na égide do Decreto nº 9.426/05 a utilização de crédito de ICMS remanescente ao final do mês para compensação com os débitos de ICMS por substituição tributária.

Por outro lado, aduz que o Decreto nº 10.057/06 tem efeito inovador na medida em que cria novas possibilidades de aproveitamento 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.

Salienta que, a utilização dos valores a título de crédito fiscal está, segundo o Decreto nº 10.057/06, condicionada à autorização do Secretário da Fazenda. Aduz que por essa razão a PGE/PROFIS buscou informações sobre a resposta dada ao pleito do contribuinte para obter tal autorização, tendo, como resposta a informação de que o pedido foi “INDEFERIDO”. Assim, conclui que o contribuinte não reúne as condições para fruição do mencionado incentivo fiscal, pelo que a utilização do crédito fiscal para compensação com o ICMS devido por substituição tributária foi irregular.

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

Na sessão de julgamento do dia 04/12/2007, o recorrente requereu que fossem anexados aos autos novos documentos, como também que este processo fosse julgado conjuntamente com o PAF de nº 232962.0010/06-0, lavrado contra si e sobre a mesma acusação, o que foi deferido.

A representante da PGE/PROFIS presente ao julgamento do PAF, realizado no dia 06/12/2007, Drª. Ana Carolina Isabella Moreira, em sua sustentação oral, divergiu do Parecer da PGE/PROFIS, por entender que deve existir o prazo para a autoridade competente deferir ou indeferir o pleito do contribuinte, conforme determinação legal (Lei nº 9.784/99). Declara inclusive ser precário o documento, à fl. 386 dos autos, que informa sobre o indeferimento, apesar de, por determinação da Presidente da Câmara, ter sido juntado ao PAF o Parecer DITRI nº. 12.963/07, o qual dá ciência ao interessado dos motivos do indeferimento do Secretário da Fazenda. Assim, opina pelo Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto ao fato gerador de abril/06 e Vencedor quanto aos fatos geradores de julho/06 a março /07)

Da análise do Recurso Voluntário apresentado, observo que o recorrente não traz qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada, sendo naquela oportunidade apreciadas todas as alegações de defesa. Diante do exposto, comungo inteiramente com o teor do Parecer da PGE/PROFIS, de fls. 387 a 393, 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, de 12/07/2006, 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. Assim, restou comprovado que no mês de abril de 2006 não havia previsão legal para que o contribuinte utilizasse o crédito fiscal para pagamento de seus débitos do ICMS decorrentes de retenção por substituição tributária.
2. Referente ao lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos a partir de julho de 2006, apesar da previsão legal para pagamentos de débitos decorrentes de: entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea, autuação fiscal ou do imposto retido por substituição tributária, conforme art. 12-A, inciso I, do citado Decreto nº 10.057/06, para a fruição de tal benefício, o “caput” do referido artigo estabelecia a seguinte condição: “mediante autorização do Secretário da Fazenda, através de ato específico, em cada caso”.
3. No caso concreto, o contribuinte após postular a necessária autorização, em 21/08/2006, sob nº 133500/2006-7, de imediato passou a utilizar os créditos fiscais, sem a devida autorização, para quitação do imposto retido por substituição tributária. Agindo assim, o contribuinte assumiu o risco e a responsabilidade pela infração apontada, o que demonstra que o sujeito passivo nem sequer aguardou a apreciação do seu pedido, o qual não foi autorizado por ato específico do Secretário da Fazenda, visto que seu pedido foi indeferido, consoante fl. 386 dos autos.
4. Ademais, o próprio recorrente traz em suas razões recursais a informação, à fl. 333 dos autos, de que recebeu a comunicação prévia à lavratura do Auto de Infração, que foi encaminhada por “e-mail” à empresa, que segundo os autuantes em sua informação fiscal (fl. 297) foi expedido pelo Inspetor Fazendário da IFEP-SUL, oportunizando-lhe o recolhimento espontâneo do débito relativo ao uso do crédito do PROCOMEX para pagamento do imposto retido por substituição tributária, já que não havia ato específico do Secretário da Fazenda autorizando a empresa realizar tal compensação, conforme art. 12-A do citado Decreto. Naquela oportunidade também foi dito que, “*Após esta data, o imposto será reclamado mediante a lavratura do competente Auto de Infração, quando incidirão, além dos referidos acréscimos moratórios, multa de 150%, sem redução, tendo em vista a natureza do débito, conforme legislação em vigor*”. Assim, restou patente a intenção do contribuinte em não recolher o imposto e assumir os riscos pela sua conduta, pois tal espontaneidade não foi exercida pelo sujeito passivo, o que acarretou na lavratura do presente Auto de Infração.
5. 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, para os fatos geradores relativos ao mês de abril, ou sem a devida autorização do Secretário da Fazenda, através de ato específico, conforme condição legal para fruição do benefício fiscal para os demais meses, cujo pedido, constante do Processo nº 133.500/206-7, foi “INDEFERIDO”, conforme informação à fl. 386 dos autos, devendo arcar com as penalidades previstas para a referida transgressão.

No tocante aos documentos apresentados em 04/12/207, os quais se reportam à exportação, não elidem a infração em análise, a qual se refere à falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao fato gerador de abril/06)

Com relação ao fato gerador ocorrido anteriormente à vigência do Decreto nº 10.057/2006 (abril de 2006), peço vênia para transcrever o voto proferido no Auto de Infração nº 232962.0010/06-0, no qual foi analisada a questão relativa à utilização do crédito fiscal oriundo do Programa PROCOMEX, para pagamento do ICMS oriundo do 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 aniquilá-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 em face dos 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 ao 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 da Lei 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.”*

Pelos motivos acima explanados, entendo que não pode subsistir o lançamento de ofício relativamente ao fato gerador de abril de 2006.

VOTO DIVERGENTE (Quanto aos fatos geradores de jul/06 a mar/07)

Com relação aos fatos geradores ocorridos posteriormente à vigência do Decreto nº 10.057, de 18.07.2006, o presente Auto de Infração há de ser julgado de acordo com o novel art. 12-A, do Decreto nº 9.426/2005, que estabelece:

“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 mercadorias do exterior, de denúncia espontânea, autuação fiscal ou do imposto retido por substituição tributária;”.

No que concerne às condicionantes para utilização do crédito fiscal, é inegável que a referida Lei Estadual alterou o ordenamento jurídico anterior, para passar a exigir autorização expressa e específica do Secretário da Fazenda para utilização do referido crédito fiscal. Insta analisar, neste ponto, se a autorização emana de um Juízo discricionário ou vinculado e, ainda, quais são os efeitos do silêncio administrativo em face do pedido de autorização para fruição do benefício formulado pelo contribuinte.

Em primeiro lugar, não é demais lembrar que o crédito posto em discussão veio para substituir o incentivo financeiro da Lei Estadual nº 7.024/97, o que já nos permite chegar a uma premissa básica: quanto a concessão de um incentivo fiscal seja um ato discricionário emanado da Administração Pública, em face da necessidade de desenvolvimento de determinada região, uma vez editados os atos normativos de concessão do benefício e cumpridos os requisitos exigidos para a sua fruição, não pode o Administrador pretender furtar-se ao cumprimento das leis editadas, mediante mero Juízo discricionário. Em outras palavras: o incentivo fiscal, uma vez concedido, só poderá ser retirado do contribuinte caso ocorra uma das hipóteses legalmente previstas para tanto, sob pena de o ato administrativo que impede a fruição do benefício ser inquinado de nulidade, por vício em sua motivação.

Assim, não obstante o art. 12-A, do decreto de regência acima mencionado, estabelecer que a utilização do crédito depende de autorização expressa e específica do Secretário da Fazenda, é inegável que o objetivo da norma foi o de conferir ao Administrador Público a oportunidade de verificar a regularidade da operação pretendida. Uma vez verificada a regularidade do crédito, o deferimento de sua utilização é medida que se impõe.

Jamais poderia pretender o legislador estadual conferir à Administração Pública carta branca para indeferir a fruição do crédito concedido ao contribuinte, até mesmo porque tal benefício é atrelado à realização de diversos investimentos por parte do contribuinte, que, *in casu*, já foram realizados, proporcionando o importante crescimento de uma região do Estado.

Outra questão relevante é, justamente, quanto ao prazo que tem o Secretário da Fazenda para analisar o pedido de utilização do crédito formulado pelo contribuinte. A norma silencia e o RPAF/99, da mesma forma, nada dispôs sobre o assunto, devendo ser aplicável, portanto, subsidiariamente, as disposições da Lei Federal nº 9.748/99, que tem caráter federal (aplicável aos órgãos e instituições de direito público interno vinculados à União) e nacional (de aplicação subsidiária no âmbito dos estados membros e dos municípios em caso de omissão da legislação local). Tal Lei, no particular, fixa em 30 (trinta) dias o prazo para a Administração Pública decidir seus processos administrativos em geral (art. 49).

Registre-se que a fixação do prazo para que a Administração Pública responda as solicitações dos cidadãos é uma imposição do próprio Estado Democrático de Direito, pois a omissão administrativa, com todos os efeitos danosos que lhe são próprios, não pode perpetuar-se em desfavor dos administrados, principalmente quando a matéria toca à utilização de créditos tributários, que pode influenciar diretamente no ciclo produtivo da empresa e implicar, inclusive, a cessação das atividades comerciais e/ou industriais.

Na hipótese dos autos, constata-se que o contribuinte formulou o pedido de utilização do crédito tributário em 21/08/2006 (fls. 48/49), sendo que a resposta só foi dada pelo Órgão competente após a lavratura do presente Auto de Infração, datado de 07/05/2007. Além do lapso temporal decorrido entre o pedido formulado pelo contribuinte e a resposta prestada pela Administração Pública, constatou-se, na sessão de julgamento, que o indeferimento noticiado à fl. 386, não está motivado na irregularidade dos créditos do contribuinte, mas, sim, no fato de que a sua utilização foi anterior à apreciação do pedido referido no art. 12-A do Decreto de regência.

Nas circunstâncias, além do excesso prazal que macula inegavelmente o ato administrativo editado, a motivação está completamente dissonante da sistemática do benefício fiscal, que, frise-se, não pode ser aniquilado por ato discricionário da Administração Pública, até porque o contribuinte já cumpriu com a sua parte do “acordo”, instalando-se e iniciando as suas atividades neste Estado e nele investindo a sua riqueza.

Ante o exposto, tendo em vista a regularidade dos créditos do contribuinte e a ausência de motivação legal para o indeferimento de sua utilização, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE a presente autuação, inclusive no que concerne aos fatos geradores posteriores a julho de 2006.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto ao fato gerador do mês de abril/06 e, em decisão por maioria em relação aos fatos geradores ocorridos nos períodos de julho/06 a março/07, com voto de qualidade da presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 217359.0002/07-7, lavrado contra **CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A. (CALÇADOS AZALÉIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.609.957,88**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Fato gerador de abril/06

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.

Fatos geradores de julho/06 a março/07

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Carlos Fábio Cabral Ferreira e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO/DIVERGENTE - Conselheiros (as): Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador e Valnei Sousa Freire.

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

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR/VOTO VENCEDOR/VENCIDO

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO VENCEDOR/DIVERGENTE

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS