

**A I Nº** - 217359.0002/07-7  
**AUTUADO** - CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A  
**AUTUANTES** - ALEXANDRE ALCÂNTARA DA SILVA e ITAMAR GONDIM SOUZA  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**INTERNET** - 15.08.2007

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACORDÃO JJF Nº 0234-04/07**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. O autuado, beneficiário do PROCOMEX, compensou os créditos fiscais resultantes da aplicação dos percentuais fixados em resolução do Conselho Deliberativo do FUNDESE com os débitos decorrentes do imposto retido por substituição tributária [CALÇADOS, TRANSPORTES e ALIMENTOS], sem previsão legal (art. 12) ou não ter sido autorizado por ato específico do Secretário da Fazenda, conforme disposto no art. 12-A tudo do Dec. nº 9.426/05. Não acolhida à arguição preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 07/05/07, para exigir ICMS no valor de R\$1.785.861,16, por ter deixado de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta, no campo da descrição dos fatos, que a divergência foi constatada a partir das informações prestadas na DMA.

O autuado, na defesa apresentada às fls. 07 a 26, através de seu representante legalmente constituído, inicialmente esclarece que tem como atividade a industrialização e comercialização de calçados, artigos de vestuário, couro e artefatos de couro em geral, materiais plásticos e similares.

Diz que em 12/03/99 firmou contrato de abertura de crédito fixo Fundese/Procomex nº 99/06 com o DESEMBAHIA, com finalidade de estimular as exportações e financiar a importação. Conforme cláusula terceira do mencionado contrato, os recursos dos empréstimos destinam-se à implantação da unidade fabril do estabelecimento autuado. A liberação dos créditos mensais, após comprovações das exportações foi interrompida, tendo sido restabelecido o incentivo fiscal através do Dec. 9.426/05, com a concessão de créditos fiscais em substituição à liberação de recursos em moeda corrente, tendo a recorrente manifestado formalmente e passado a fazer uso dos créditos fiscais do PROCOMEX para pagamento de débitos de ICMS próprios e decorrentes de operações com substituição tributária.

Ressalta que em 12/07/06, o Dec. 10.057/06 alterou a redação do art. 12-A do Dec. 9.426/05, que transcreveu à fl. 9, disciplinando regras para aproveitamento de créditos fiscais decorrentes do PROCOMEX e considerando a previsão constante do *caput* relativo à utilização de créditos, protocolizou em 21/08/06, requerimento de nº 133500/2006-7, estando até a data da petição, pendente de apreciação pelo Fisco.

Afirma que considerando que preenchia todos os requisitos necessários para fruição do benefício de pagamento de ICMS com créditos do PROCOMEX, passou a utilizá-los mensalmente, acreditando na celeridade de autorização do Fisco baiano, o que acabou não se confirmando e ficou surpreso com a lavratura do presente Auto de Infração que reclama valores exatamente dos

créditos do PROCOMEX utilizados por ele, tendo sido comunicado previamente que poderia recolher o imposto com os acréscimos moratórios e não tendo feito, lavrado o Auto de Infração com a imposição de multa.

Suscita a nulidade da autuação, por entender que a morosidade da administração pública gera insegurança e causa prejuízo ao contribuinte, face à inexistência de resposta a seu pleito. Alega que com a promulgação da Emenda Constitucional 19/98, se deu início a uma reforma administrativa, estabelecendo o princípio da eficiência para nortear os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade, na atuação da administração pública. Diz que a exemplo disso, a edição da Lei 9.784/99, disciplinou o processo administrativo no âmbito da administração pública federal e que os artigos 48 e 49, que transcreveu à fl. 11, estabelecem a obrigação de emitir decisões em processos administrativos num prazo de trinta dias, salvo prorrogação por igual período.

Afirma que na situação presente, tendo cumprido à risca o que determina a legislação tributária para fruição dos créditos do PROCOMEX, bastaria uma resposta positiva para homologar os créditos utilizados ou se negativa, teria promovido o lançamento do tributo impago. Frisa que o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN) versa sobre lançamento por homologação, hipótese em que o contribuinte efetua o pagamento do tributo sob condição resultória de ulterior homologação, mas que o Fisco ao invés de presumir a legitimidade da utilização dos créditos do PROCOMEX para quitação de outros débitos, decidiu que as compensações efetuadas no período não teriam qualquer efeito e consequentemente gerando um débito a ser pago.

Ressalta que está a oito meses aguardando um pronunciamento do Fisco, ficando impedido de exercer o seu legítimo direito à utilização dos créditos do PROCOMEX e questiona a consequência que o atraso lhe causa. Entende que tendo decorrido trinta dias sem uma resposta, deve ser legitimado o pleito pretendido. Afirma que a jurisprudência pátria lhe dá amparo, conforme decisões prolatadas por Tribunais Superiores que transcreveu às fls. 12 a 15.

Invoca a aplicação do princípio da boa-fé do impugnante, que em nenhum momento se negou a cumprir o que determina a legislação estadual, adequando-se as alterações promovidas pelo Governo do Estado da Bahia para fruição de benefícios fiscais, ressaltando que a extinção do FUNDESE e implantação do PROCOMEX representou prejuízo para a impugnante o que resultou em acúmulo de créditos fiscais praticamente inutilizáveis em face das limitações impostas pelo governo, sem dar resposta a autorização para uso de créditos acumulados e ainda vindo ser autuado pelo Fisco. Salienta que o art. 113 do Código Civil determina a interpretação dos negócios jurídicos conforme a boa-fé e os usos do lugar de sua celebração, não podendo ser desrespeitado o princípio do que foi pactuado (*venire contra factum proprium*). Cita parte de texto de autoria de Judith Martins Costa, e decisões prolatadas por Tribunais Superiores (fls. 17 e 18), para reforçar o seu posicionamento de que o contrato firmado entre as partes prevê o direito à utilização dos créditos fiscais do PROCOMEX e não pode o Fisco deixar de autorizar a sua utilização por falta de resposta ao pedido formulado.

Diz que na hipótese de não ser acolhidas às razões expostas, fundamenta que a autuação representa manifesto abuso de direito da fiscalização, por ter excedido os limites da equidade e da boa-fé, nos termos do art. 187 do Código Civil, por ter o Fisco deixado pendente o pedido de autorização de uso de crédito fiscal por mais de oito meses e lavrado o Auto de Infração. Cita trechos de autoria dos professores João de Matos Antunes Varela e Renato Ribeiro, para reforçar o seu entendimento que a inércia do Fisco, configura manifesto abuso de direito conferido ao Estado.

Questiona que mesmo que exista regra expressa no sentido de exigir autorização do Fisco para utilização dos créditos do PROCOMEX, a regra não pode ser aplicada indistintamente e sim interpretada diante das circunstâncias existentes no caso concreto. Ressalta que a interpretação da lei pelo aplicador do direito é indispensável para se obter a justiça na situação presente. Cita trecho de autoria do professor Humberto Ávila, que versa sobre a distinção entre princípios e

regras, fatos e correspondência da consequência por ela prevista. Ressalta que na situação presente se o governo criou um incentivo fiscal com objetivo de trazer novos empreendimentos para o Estado da Bahia, não pode se distanciar o Fisco ao retirar com uma mão o que o Governo do Estado concedeu com a outra. Questiona qual a garantia que terão antigos e novos investidores diante do presente caso.

Salienta que não pretende que seja declarada a inconstitucionalidade do art. 12-A do Dec. 9.426/06, mesmo porque é impossível nessa seara administrativa, e sim uma interpretação razoável do dispositivo legal, reconhecendo-se diante das circunstâncias fáticas existentes, não poder ser aplicado de forma integral, recorrendo novamente a citação do professor Humberto Ávila (fl. 23) sobre a razoabilidade como instrumento metodológico para demonstrar que “a incidência da norma é condição necessária mas não suficiente para sua aplicação”. Salienta que na situação presente, a autorização prévia para utilização de créditos do PROCOMEX não pode ser transformada em arma do Fisco para impedir a fruição de benefício fiscal por sua parte.

Conforme anteriormente exposto, diz que mesmo inexistindo autorização para utilização dos créditos do PROCOMEX, tal fato ocorreu por inércia administrativa na apreciação dos pedidos e que não tendo agido com intuito doloso, o débito não pode ser aumentado com aplicação de uma multa de 150% sobre o valor supostamente devido, tendo em vista que o não adimplemento da obrigação tributária decorreu do silêncio da administração tributária na apreciação do pedido de autorização de uso do crédito fiscal. Requer que caso não sejam acolhidos os pedidos anteriormente formulados, devem ser excluídos do lançamento os valores relativos à multa de 150% aplicada sobre o montante de créditos do PROCOMEX utilizados para pagamento de débitos de ICMS por substituição tributária.

Por fim requer que seja acolhida a presente impugnação, desconstituindo o crédito tributário lançado de ofício e caso não acatada, que seja reduzido o montante do débito pela exclusão da penalidade moratória.

Os autuantes, na sua informação fiscal às fls. 295 a 309, inicialmente discorrem sobre a infração e as alegações defensivas e preliminarmente fazem considerações sobre o benefício fiscal instituído pelo PROCOMEX.

Destacam que o PROCOMEX foi instituído pela Lei 7.024/97 com finalidade de estimular a exportação de produtos fabricados no Estado e financiar o imposto incidente sobre a importação de produtos destinados à comercialização e industrialização promovidos por novas indústrias instaladas neste Estado, mediante critérios estabelecidos na Lei e em bases estabelecidas nos contratos firmados com as empresas participantes, tendo por meio da Resolução 08/98 sido aprovado o financiamento do projeto de Calçados Azaléia S/A.

A partir de 11/04/05, os beneficiários do PROCOMEX passaram a ter o direito de optar pelo uso de crédito fiscal, conforme disposto no art. 4º da Lei 9.430/05, que foi regulamentado pelos art. 10 a 15 do Dec. 9.426/05, conforme transcrito às fls. 303 e 304.

Afirma que através da Resolução 97/05 do Conselho Deliberativo do FUNDESE, alterado pela Resolução 110/05, foi homologado a opção da AZALÉIA pela utilização de crédito fiscal (art. 4º da Lei 9.430/05 e artigos 10 a 15 do Dec. 9.426/05), ficando estabelecido no art. 2º da mencionada Resolução que “as condições para fruição do benefício correspondente as parcelas não liberadas até a data da vigência desta Resolução, assim como as das parcelas posteriores, serão definidas em regime especial”, o qual foi concedido através do Parecer GETRI 10.067/05, com base no art. 12 do Dec. 9.426/05, tendo vigorado até 07/04/06, quando foi acrescido o art. 12-A ao Dec. 9.426/05 (Dec. 9.971/06).

Ressaltam que este novo dispositivo legal (art. 12-A), passou a condicionar a fruição da utilização dos créditos fiscais à existência de “autorização do Secretário da Fazenda”, conforme texto transcrito à fl. 305, tendo sido alterado com a edição do Dec. 10.057/06, conforme transcreveu às

fls. 305 e 306, revogando o art. 12 e contemplando a possibilidade do contribuinte utilizar o crédito do PROCOMEX para pagamento do imposto retido por substituição tributária.

Dizem que conforme demonstrativo à fl. 307 e cópias das DMAs às fls. 91 a 186, o contribuinte efetuou retenção do ICMS na fonte na qualidade de responsável por substituição, conforme escriturado nos livros fiscais e não fez o recolhimento do imposto retido, preferindo compensá-lo com os créditos do PROCOMEX, apesar de não ter recebido autorização específica solicitada por meio do Processo 133500/2006-7 ao Secretário da Fazenda, conforme previsto no art. 12-A do Dec. 9.426/05, o que demonstra a infração cometida.

Ressaltam ainda, que o impugnante jamais poderia fazer uso do crédito do PROCOMEX relativo ao mês de abril/06, para compensar imposto retido na fonte, tendo em vista que essa possibilidade só foi possível a partir do mês de julho/06, quando entrou em vigor a nova redação do art. 12-A do Dec. 9.426/06 com a redação dada pelo Dec. 10.057/06.

Contestam que os argumentos defensivos de que não pode ser apenado pela morosidade do Estado ao não deferir o pedido de utilização de créditos, ter agido de boa-fé, ocorrido abuso de direito e interpretação razoável da legislação tributária, por entender que não subsistem e não serem suficientes para elidir a ação fiscal.

Salientam que a ação fiscal levada a efeito se pautou de forma restrita às disposições legais, já que o contribuinte deixou de recolher o ICMS retido na fonte, com infringência dos arts. 353 e 126, I do RICMS/BA, sendo cabível a cobrança do imposto com a imposição da multa de 150% prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96.

Quanto à redução da penalidade levantada pelo autuado, diz que o seu atendimento é prerrogativa exclusiva da Câmara Superior do CONSEF, conforme disposto no art. 176, III, “c” do RPAF/BA.

Concluem mantendo a autuação na sua totalidade e requer sua procedência.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade da autuação, sob o argumento de que solicitou autorização do Secretário da Fazenda para utilizar créditos fiscais no pagamento de imposto devido e não obteve resposta a seu pleito. Rejeito o pedido de nulidade, tendo em vista que não se enquadra nas situações previstas no art. 18 do RPAF/BA e que este argumento será apreciado quando do mérito da questão.

No mérito, o Auto de Infração acusa a falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas, no período de abril de 2006 a março de 2007.

O autuado firmou contrato de abertura de crédito FIXO FUNDESE/PROCOMEX com o DESENBAHIA, financiando o imposto incidente na importação de produtos destinados à comercialização e industrialização e tendo sido interrompida a modalidade de liberação de recursos pelo DESEMBAHIA, optou pela utilização de créditos na forma prevista na Lei nº 9.430/05, regulamentado pelo Dec. 9.246/2005.

A partir de abril de 2006, passou a utilizar o crédito fiscal não absorvido no final de cada período para pagamento de seus débitos do ICMS, decorrentes de retenção por substituição tributária.

O art. 4º da Lei 9.430/95 estabelece que:

Art. 4º 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 nº 9.426/05 de 17 de maio de 2005 em seus artigos 10 e 12 com redação vigente até 17/07/06, estabelecia que:

*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.*

Em 18 de julho de 2006, o Dec. nº 10.057/06 inseriu o art. 12-A no Dec. 9.426/05, passando a ter a seguinte redação:

*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.*

Em relação ao imposto retido pelo impugnante:

- 1) referente aos fatos geradores ocorridos no mês de abril/06, não havia previsão legal para utilizar o crédito fiscal previsto no art. 10 do Dec. 9.426/05, não absorvido no final do período de apuração, para pagamento do imposto retido;
- 2) relativo 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, constato que o *caput* do art. 12-A estabelece que só poderá ser utilizado, mediante autorização do Secretário da Fazenda, através de ato específico, em cada caso.

Pelo exposto, concluo que tendo sido acusado de não ter feito o recolhimento do imposto substituto regularmente escriturado, o impugnante não comprovou o pagamento no prazo devido e não pode ser acatada a alegação de que o valor do imposto retido foi compensado com crédito fiscal, tendo em vista que, em relação aos fatos geradores ocorridos no mês de abril/06, não existia previsão legal para utilizar os créditos na forma que foi utilizado e em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de julho/06, não foi trazido ao processo a autorização específica do Secretário da Fazenda, conforme disposto no art. 12-A do Dec. nº 9.426/05, com as alterações inseridas pelo Dec. 10.057/06.

Com relação ao argumento de que a não resposta pela administração pública, deve se presumir a legitimidade da utilização dos créditos do PROCOMEX para quitação de outros débitos, não pode ser acatada, tendo em vista que a condição estabelecida no art. 12-A do Dec. 9.426/05, é impositiva (mediante autorização do Secretário) e não cabe outra interpretação. Ao utilizar os créditos fiscais, sem a devida autorização o contribuinte assumiu o risco e a responsabilidade pela infração apontada.

Com relação a alegação 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%, entendo que se comprovado a regularidade dos créditos fiscais do PROCOMEX que não foram autorizados, em relação aos fatos geradores a partir de 21/08/06, data em que o contribuinte peticionou pedido de autorização para compensar créditos com o débito do ICMS retido (fl. 49), é razoável o pedido de exclusão da

multa, tendo em vista que até o presente momento não foi dada resposta ao contribuinte do seu pleito. Entretanto, em se tratando de aplicação de pedido de dispensa de multa por infração de obrigação principal, esta Junta de Julgamento não tem competência para apreciar tal pedido, devendo ser requerida à Câmara Superior do CONSEF, nos termos do art. 159 do RPAF/BA, devendo ser observado o disposto no § 2º do mesmo dispositivo e diploma legal.

Diante do exposto, concluo que restou comprovado o cometimento da infração e voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217359.0002/07-7**, lavrado contra **CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.785.861,16**, acrescido da multa de 150%, prevista, no art. 42, inciso V, alínea “a”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR