

A. I. N° - 279127.0069/07-0

AUTUADO - CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A.

AUTUANTE - MARIA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS, JOSÉ ALBERTO MENDONÇA LIMA, KÁTIA MARIA DACACH MACHADO FRAGUAS e WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR

ORIGEM - IFEP SUL

INTERNET - 26/03/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0033-03/09

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração comprovada. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O adquirente neste caso é responsável por substituição relativamente ao imposto cujo lançamento se encontrava diferido. Excluído da exigência fiscal o valor não recolhido, quando o autuado agiu sob a orientação da SEFAZ, em razão de resposta à consulta formulada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Comprovado, mediante diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, que os valores relativos aos estornos sobre as diferenças de alíquotas decorreram de devoluções de materiais de uso e consumo. Infração insubsistente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Diligência fiscal realizada pelo autuante apurou que o autuado classificou equivocadamente diversos produtos como material de uso e consumo, nas operações interestaduais, induzindo a fiscalização à cobrança indevida do imposto relativo à diferença de alíquota. Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2007, refere-se à exigência de R\$828.356,09 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 150%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de agosto de 2007. Valor do débito: R\$264.259,93.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Consta, na descrição dos fatos, que o autuado deixou de recolher o ICMS com fase final de diferimento, referente à aquisição de refeições para funcionários (quentinhas), no período de novembro de 2005 a agosto de 2007. Valor do débito: 555.291,97.

Infração 03: Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Estorno indevido nas transferências de material de consumo (estorno efetuado a mais), nos meses de agosto e setembro de 2006. Valor do débito: R\$1.019,26.

Infração 04: Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que o autuado recolheu a menos o ICMS devido referente à diferença de alíquotas na aquisição de material de uso ou consumo, nos meses de março e abril de 2006. Valor do débito: R\$7.784,93.

O autuado apresentou impugnação (fls. 73 a 108), alegando que em 12/03/1999 firmou contrato de abertura de crédito fixo FUNDESE/PROCOMEX nº 99/06 com o DESENBAHIA, e de acordo com o mencionado contrato, os recursos decorrentes do empréstimo foram destinados à composição do esquema financeiro necessário à implantação da unidade fabril do impugnante, objetivando a produção de calçados, artigos de vestuário, couros, artefato de couro em geral, matérias plásticas, sintéticos, similares e seus componentes. Salienta que em 12/07/2006, o Governador do Estado da Bahia, através do Decreto nº 10.057/2006 alterou a redação do art. 12-A do Decreto nº 9.426/2005, e considerando o fato de preencher os requisitos necessários para a fruição do benefício de pagamento de ICMS com créditos do PROCOMEX, o impugnante passou a utilizá-los mensalmente, e tendo protocolizado em 21/08/2006 requerimento neste sentido, confiava na celeridade no procedimento de autorização junto ao Fisco baiano, o que acabou não se confirmando. Informa que depois de mais de um ano na expectativa de receber a confirmação da possibilidade de utilização dos referidos créditos, o defendente foi surpreendido com a lavratura do Auto de Infração. Assevera que os valores que não teriam sido pagos dizem respeito exatamente aos créditos PROCOMEX utilizados pelo impugnante.

Quanto às infrações 01 e 02, o defendente alega que foi equivocada a interpretação conferida pelo autuante à legislação que trata do aproveitamento de créditos do PROCOMEX. Diz que os arts. 10 e 12 do Decreto 9.426/2005 estabelecem as hipóteses de utilização dos créditos fiscais, transcrevendo os mencionados artigos e assegurando que os mesmos demonstram a existência de duas hipóteses distintas para utilização dos créditos do PROCOMEX, e que, sem qualquer esforço interpretativo, fica clara a inexistência de qualquer limitação à utilização pelos beneficiários do PROCOMEX dos créditos que lhes foram concedidos. Entende que o equívoco na interpretação da fiscalização reside na confusão entre as hipóteses de limitação à utilização dos créditos do PROCOMEX quando estes são transferidos a terceiros, conforme previsto no art. 12 do Decreto 9.426/05. Afirma que a limitação invocada pela fiscalização para justificar a exigência fiscal é aplicável apenas às hipóteses de transferências de créditos a terceiros; os cessionários de tais créditos não poderão utilizá-los para qualquer outro fim que não o pagamento do ICMS decorrente de importação, denúncia espontânea ou autuação fiscal. O defendente argumenta que em 18/07/2006 foi editado o Decreto 10.057/2006, alterando o Decreto 9.426/2005, no que diz respeito ao aproveitamento de créditos de PROCOMEX, conforme art. 12-A, que transcreveu. Comenta sobre o art. 96 e transcreve os arts. 105 e 106 do CTN, assegurando que ao editar o Decreto 10.057/2006, o Poder Executivo simplesmente tratou de consolidar a orientação que haveria de ser seguida pelos contribuintes e pelo próprio Fisco acerca do aproveitamento dos créditos fiscais do PROCOMEX. Entende que o Decreto 10.057/2006 tem caráter meramente interpretativo, esclarecendo o conteúdo do Decreto nº 9.426/2005. Salienta que a aplicação retroativa do art. 12-A do Decreto 9.426/2005, com a redação que lhe fora conferida pelo Decreto nº 10.057/2006, não representa qualquer ofensa ao princípio constitucional da irretroatividade. Diz que as hipóteses do art. 106, I e II, "b" do Código Tributário Nacional são absolutamente distintas, e no caso concreto, resta evidente que o decreto em questão não deixou de tratar dos créditos PROCOMEX para pagamento de débitos de ICMS de substituição tributária como um ato contrário à legislação.

Prosseguindo, o defendente alega que na hipótese do não acolhimento dos fundamentos jurídicos apresentados anteriormente, deve ser reduzida a exigência fiscal, tendo em vista que em relação ao período posterior a 31/05/2006, ainda que não concorde com a exigência fiscal, está o Fisco respaldado a fazê-la pelo Parecer GECOT 6168/2006. Entretanto, quanto ao período anterior a 19/04/2006, data da intimação do primeiro parecer (Parecer GECOT 2611/2006) considera que é absurda a pretensão do Fisco, que justifica o seu entendimento invocando o art. 62, I § 1º do

RPAF/BA. O defendente entende que os fatos ocorridos não se enquadram na mencionada hipótese legal, sendo inaceitável que em relação à consulta, somente seja reconhecida a possibilidade de compensação de valores efetuados após a respectiva intimação. Diz que, se a utilização de créditos do PROCOMEX para fins de pagamento de débitos de ICMS relativos a operações de substituição tributária ocorreu no período em que se aguardava a resposta à consulta formulada, e se tal resposta foi favorável, todas as compensações efetivadas foram respaldadas pelo Fisco Estadual. Entende que se a situação fática e o cenário legislativo existentes à época das compensações que foram rejeitadas eram exatamente os mesmos daqueles existentes quando da elaboração do Parecer GECOT 2611/2006, não existem razões lógicas e jurídicas para se entender que a solução que deve ser conferida à compensação mais recente deva ser diferente daquela aplicável às primeiras compensações. Diz que se trata de aplicação do art. 146 do CTN, e a fiscalização proferiu resposta à consulta acolhendo o entendimento do impugnante. Assim, considerando que a introdução de novo critério jurídico interpretativo se deu apenas após a intimação do defendente acerca da resposta à segunda consulta, o mesmo entende que por imposição do art. 146 do CTN, sua observância se dê apenas para os fatos ocorridos após tal introdução. Transcreve ensinamento de Leandro Paulsen e Luciano Amaro ao comentar o mencionado artigo, e assegura que restou evidente que o PARECER GETOT 2611/2006 reconheceu a inexistência de qualquer vedação à utilização dos créditos PROCOMEX para quitação de débitos de ICMS substituição tributária, até o momento da edição no novo parecer (PARECER GECOT 6168/2006), cuja intimação ocorreu em 31/05/2006.

O defendente alega ainda, que não sendo reconhecida a necessidade de exclusão do lançamento dos valores relativos aos fatos geradores ocorridos entre novembro de 2005 e março de 2006, não se pode negar o manifesto equívoco da fiscalização ao promover a incidência de penalidade pecuniária sobre os valores lançados. Afirma que não se pode penalizar o contribuinte pela modificação de entendimento posterior adotado pelo Fisco, se em um primeiro momento houve a concordância expressa do Fisco com os procedimentos efetuados, e neste caso, entende que a cobrança de penalidade pecuniária só poderia existir após a alteração formal de tal posicionamento, caso o contribuinte não se adequasse ao novo entendimento. Sobre resposta à consulta, o defendente reproduz ensinamento de Hugo de Brito Machado e decisão do Ministro Milton Luiz Pereira no REsp 205.126/SP. Assim, o defendente diz que se não forem acolhidos os pedidos apresentados anteriormente, 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, no período de novembro de 2005 a março de 2006.

Quanto aos lançamentos constantes das infrações 01 e 02 relativos aos meses de julho de 2006 a agosto de 2007, o defendente alega que em seu entendimento, se trata de caso típico em que a morosidade da Administração acaba trazendo como consequência não apenas insegurança do contribuinte como também se transformando em ferramenta para causar-lhe enorme prejuízo. Diz que a demora na apresentação de repostas aos requerimentos, ou para decisão de processos administrativos era debitada na conta da estrutura deficiente da administração, mas a promulgação da Emenda Constitucional nº 19, de 04/06/1998 representou início da reforma administrativa almejada pela sociedade e como exemplo dos resultados concretos da busca do legislador pátrio pela aplicação prática do princípio da eficiência, está na edição da Lei 9.784/99, que disciplinou o processo administrativo no âmbito da administração pública federal. Assim, o defendente salienta que seu pedido aguardava decisão há mais de um ano sem qualquer resposta por parte do Fisco baiano e caso tal demora não trouxesse qualquer prejuízo ao contribuinte não haveria nenhum problema. Diz que o Fisco entendeu por agir de forma diversa, tendo em vista que ao invés de se presumir a legitimidade da utilização dos créditos do PROCOMEX para quitação de outros débitos, decidiu que todas as compensações efetuadas no período não teriam qualquer efeito e por isso, gerariam um débito a ser pago. Portanto, o defendente entende que a ausência de decisão em um prazo de 30 dias, acerca do pedido de autorização para utilização dos créditos do PROCOMEX para compensação de débito de ICMS, não poderia impedi-lo de exercer

seu direito de aproveitamento dos créditos. Diz que esse entendimento vem sendo aceito pela jurisprudência pátria, conforme decisão no REsp 690.811/RS, que transcreveu. Reproduz ainda, decisão do Superior Tribunal de Justiça relativa a esta questão e diz que é inegável que ultrapassado o prazo de 30 dias para prolatar a decisão acerca do pedido de autorização formulado, deveria ser reconhecida a possibilidade de utilização dos créditos, independente de autorização, para não ceifar o direito do defendente.

O defendente também alega que deve ser aplicado o princípio da boa-fé, argumentando que em momento algum se escusou de cumprir o que fora determinado pela legislação estadual, e sua atuação vem se dando em consonância com as recentes alterações promovidas pelo Governo do Estado da Bahia quanto à fruição dos benefícios relativos aos créditos do PROCOMEX. Diz que se não bastassem as alterações que já foram feitas e acatadas pelo autuado, ainda se vê na necessidade de apresentação de um pedido de autorização para utilização dos créditos do PROCOMEX, o que foi feito, mas foi autuado em razão de o Fisco não ter se manifestado sobre tal pedido. Cita o art. 113 do CTN e decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, transcrevendo as ementas.

O defendente prossegue suas alegações apresentando o entendimento de que a intenção do Fisco baiano de lavrar o Auto de Infração, aliada à inércia do pedido de autorização para utilizar os créditos do PROCOMEX representa manifesto abuso de direito da fiscalização. Transcreve ensinamento de Renato Ribeiro e cita o art. 187 do Código Civil quanto a este assunto. Comenta sobre a interpretação do art. 12-A, I do Decreto nº 9.426/2005, salientando que Humberto Ávila, “ao promover a distinção entre princípios e regras, aponta casos em que ainda que ocorrido o fato hipoteticamente previsto na norma, não há a correspondente ocorrência da consequência nela prevista”. Reproduz lições do mencionado Prof. Humberto Ávila e fala sobre a necessidade de exclusão da penalidade moratória, reafirmando a alegação de que “ainda que inexistente a autorização para utilização dos créditos do PROCOMEX, tal fato só se deu pela inércia administrativa na apreciação dos pedidos”.

Infração 03: O defendente alega que dentre as suas operações internas e interestaduais, adquire bens de uso e consumo, e de outra parte, efetua vendas de bens do ativo imobilizado. Afirma que, ocorrendo desfazimento de operações interestaduais após o recolhimento da diferença de alíquota, é lógico que o defendente tenha direito a efetuar o estorno do respectivo débito apurado. Diz que, em se tratando de aquisição do material de uso e consumo, efetuou o pagamento da diferença de alíquota, e tendo ocorrido a devolução deste material o defendente fez o estorno do débito. Salienta que na venda de bem do ativo imobilizado, efetuou o pagamento da diferença de alíquota, e em razão da devolução do bem, também efetuou o respectivo estorno. Afirma que o procedimento adotado encontra amparo no RICMS/BA, art. 112, § 3º, art. 136, I e art. 652, § 2º. Assim, o defendente entende que a exigência deste item deve ser excluída do presente Auto de Infração.

Infração 04: O autuado alega que de acordo com as planilhas e cópias de notas fiscais que acostou aos autos, a fiscalização deixou de considerar:

- a) mercadorias adquiridas fora do campo de incidência do ICMS, a exemplo da aquisição de livros registrada através da Nota Fiscal nº 496 (art. 6º, I do RICMS/BA)
- b) que o IPI integra a base de cálculo do ICMS em algumas situações, citando como exemplo a Nota Fiscal de nº 9347, emitida pela empresa PEPPERL+FUCHS de São Paulo. O defendente transcreve o art. 37, caput e seu parágrafo primeiro e assegura que as operações em questão tiveram como Estados de origem, além de São Paulo, o Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Minas Gerais, Goiás e Sergipe, que da mesma forma dispõe em seus regulamentos que o IPI integra a base de cálculo do ICMS.

- c) Salienta que em algumas aquisições o imposto estadual tem sua base de cálculo reduzida, a exemplo da Nota Fiscal nº 268405, cuja redução da base de cálculo tem fundamento no Convênio ICMS 52/91.
- d) Alguns materiais não são destinados ao uso e consumo do estabelecimento, e por isso, são contabilizados no ativo imobilizado, como é o caso dos *containers* utilizados para transporte de calçados, conforme comprova a Nota Fiscal 64270, bem como, a cópia do Sistema de Controle do Imobilizado e do material de informática (cabeçote de impressão), referente à Nota Fiscal 86682.
- e) Diz ainda, que materiais específicos não são destinados ao uso e consumo por serem utilizados no processo industrial do autuado, como é o caso do detergente ORHMOL DES, referente à NF 6008 e de outro produto denominado Gabarito, relativo à NF 712758.
- f) Quanto à aquisição descrita na NF 614916 (telefone/planilha) alega que a fiscalização considerou equivocadamente como diferença de alíquota o percentual de 10%

O defendente conclui asseverando que não há que se falar em recolhimento a menos ou falta de recolhimento do ICMS quanto à infração 04, devendo ser excluídos os valores exigidos.

Por fim, o impugnante pede que seja desconstituído o crédito tributário do presente Auto de Infração, e na remota hipótese de não vir a ser acolhido esse pedido, que seja reduzido o montante exigido, pelas razões expostas anteriormente.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 251 a 262 dos autos, inicialmente discorrem sobre as imputações e fazem um resumo das alegações defensivas. Em seguida, fazem uma exposição quanto ao benefício fiscal instituído pelo PROCOMEX, citado pelo impugnante, transcrevendo parte da Resolução de nº 08/1998, do Conselho Deliberativo do PROCOMEX. Citam os arts. 10 a 15 e transcrevem os arts. 10 a 12 do Decreto 9.426/2005 e afirmam que o autuado obteve através da Resolução do Conselho Deliberativo do FUNDESE nº 97/2005, a homologação de sua opção pela utilização do crédito fiscal tratado no art. 4º da Lei 9.430/2005 e nos arts. 10 a 15 do Decreto 9.426/05, estando estabelecidas na mencionada resolução as condições para fruição do benefício fiscal. Asseveram que a empresa obteve através do Parecer GETRI nº 10.067/2005, o Regime Especial a que se referia à então redação do art. 12 do Decreto 9.426/05, sendo que a utilização dos mencionados créditos, vigorou até 07/04/2006, quando foi acrescido o art. 12-A ao Decreto 9.426/05, haja vista que esse dispositivo passou a condicionar a fruição da utilização dos créditos à existência de autorização do Secretário da Fazenda, conforme estabeleceu o citado art. 12-A, que transcreveram. Salientam que o mencionado artigo foi alterado através do Decreto 10.257, de 17/07/2006, e a alteração mais significativa do citado Decreto foi a revogação do art. 12 e a nova redação do art. 12-A, passando a contemplar a possibilidade de o contribuinte utilizar o crédito do PROCOMEX para pagamento do imposto retido por substituição tributária, mediante autorização da SEFAZ através de ato específico. Assim, apesar de o autuado ter efetuado a retenção do ICMS na fonte, na qualidade de responsável pela substituição, não fez o recolhimento desse imposto retido, preferindo compensá-lo com créditos do PROCOMEX, conforme apurado no levantamento fiscal e confessado pelo defendente.

Infração 03: Os autuantes confirmam o erro no cálculo do valor do estorno a ser efetuado e por isso, informam que a planilha foi retificada (fl. 264). Salientam que os dados analisados são oriundos dos valores devidamente escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS do contribuinte, entendendo que se presume serem informações verdadeiras, e as notas fiscais verificadas são apenas aquelas que constam da listagem na mencionada planilha.

Infração 04: Os autuantes informam que a classificação do produto adquirido foi efetuada pelo autuado, ou seja, a Azaléia classificou os produtos como material de uso e consumo, e sendo assim, é devida a diferença de alíquota nas operações interestaduais, ressaltando que a base de cálculo para a cobrança do imposto foi escriturada pelo próprio contribuinte. Quanto à NF 496, dizem que o contribuinte está com razão, tendo em vista que se trata de livros e revistas,

mercadorias não alcançadas pelo ICMS. Em relação à NF 64270, dizem que “o contribuinte nos induziu ao erro, já que classificou o produto como material de uso e consumo”. Informam que foram realizadas as retificações, verificando que a infração quanto aos meses de março e abril ficou totalmente elidida.

Por fim, os autuantes apresentam considerações quanto às alegações defensivas em relação à morosidade do Estado; a lavratura do presente Auto de Infração e pedido formulado pelo autuado para redução da penalidade. Asseguram que o contribuinte descumpriu o RICMS/BA e os seus argumentos são inconsistentes. Finalizam pedindo a procedência do autuação fiscal, colocando-se à disposição do órgão julgador para quaisquer esclarecimentos.

À fl. 267, o presente processo foi convertido em diligência à Infaz de origem para ser entregue ao defendente cópia do novo demonstrativo elaborado pelos autuantes, e ser concedido o prazo de dez dias para o contribuinte se manifestar, querendo.

Intimado da informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 271 a 294, aduzindo que em relação às infrações 01 e 02 a informação fiscal não trouxe qualquer elemento para afastar o entendimento do autuado e em momento algum se justificou os motivos pelos quais se impediu a utilização de créditos fiscais do PROCOMEX. Diz que a prova cabal do entendimento do defendente está no provimento do recurso voluntário interposto no PAF em que se discutiu o Auto de Infração de nº 232962.0010/06-0, ocorrido o julgamento em 06/12/2007, pela Primeira Câmara do CONSEF. Reproduz a ementa e parte do voto do relator, o Conselheiro Fábio de Andrade Moura. Apresenta alegações de morosidade da Administração referindo-se à demora na apresentação de resposta aos requerimentos ou para a decisão de processos administrativos. O defendente diz que não está questionando a legalidade do procedimento que submete à utilização dos créditos do PROCOMEX à prévia autorização do Fisco, tendo que vista que está questionando é a ausência de qualquer manifestação acerca do pedido de autorização e a consequência que tal morosidade traz para o autuado, qual seja, o impedimento de seu direito à utilização dos mencionados créditos. Apresenta o entendimento dado pela jurisprudência para o caso em exame e diz que, se ultrapassado o prazo de trinta dias para a prolação de decisão acerca do pedido de autorização formulado, deveria ser reconhecida a possibilidade de utilização dos créditos, independente de autorização. Reitera o seu entendimento de que deve ser aplicado o princípio da boa-fé, argumentando que, na hipótese de não serem acolhidas as razões anteriormente expostas, “a intenção do Fisco em autuar, aliada à inércia na análise do pedido de autorização para utilização dos créditos fiscais do PROCOMEX representa manifesto abuso de direito da fiscalização”. Em relação ao art. 12-A, inciso I do Decreto 9.426/2005, o defendente alega que mesmo no caso de regra expressa no sentido de se exigir autorização do Fisco baiano para a utilização dos créditos do PROCOMEX, deve tal regra ser aplicada indistintamente ou ser interpretada diante das circunstâncias existentes no caso concreto. Reproduz ensinamentos de Humberto Ávila e diz que postula por uma interpretação razoável do dispositivo legal em discussão. Quanto à multa exigida, alega que se impõe invocar o postulado da razoabilidade, devendo ser interpretada de forma razoável a legislação para que se encontre uma solução que atenda aos interesses de ambas as partes. Entende que devem ser excluídos os valores relativos à multa de 150% aplicada sobre o montante dos créditos do PROCOMEX, utilizados para pagamento de débitos de ICMS por substituição tributária no período de abril de 2006 a março de 2007.

Infração 03: O defendente alega que não há dúvida de que as notas fiscais anexadas aos autos, juntamente com a impugnação, são as que constam da listagem também juntada ao PAF. Diz que em razão das devoluções de mercadorias devidamente comprovadas, o defendente efetuou o necessário estorno de débito e a Junta Julgamento Fiscal já analisou caso semelhante reconhecendo o direito de o contribuinte efetuar o estorno do débito, conforme Acórdão JJF Nº 0195/00. Transcreve parte do voto do Relator José Bezerra Lima Irmão e cita ainda, o Acórdão CJF Nº 0628/99-2 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Finaliza pedindo a desconstituição do crédito tributário do Auto de Infração em lide.

À fl. 311 o presente processo foi convertido em diligência à ASTEC por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, para que o diligente adotasse as seguintes providências:

1. Intimasse o autuado a apresentar as notas fiscais de devolução elencadas pelo autuante na planilha de fl. 264, bem como, as notas fiscais de aquisição vinculadas às referidas devoluções.
2. Intimasse o autuado a apresentar o livro RAICMS relativo aos meses de agosto e setembro de 2006.
3. Verificasse o recolhimento do imposto devido por diferença de alíquotas correspondente às aquisições referidas no item 1.
4. Cotejasse os valores indicados pelo autuante no demonstrativo de fl. 264 com os estornos de débitos realizados pelo autuado, lançados no livro RAICMS.
5. Juntasse aos autos as cópias dos mencionados documentos.
6. Elaborasse novo demonstrativo, se necessário.

De acordo com o PARECER ASTEC Nº 138/2008, foi realizada a diligência solicitada, sendo informado pelo diligente:

- 1) Que foi efetuada a verificação “in loco” nos livros e demais documentos do contribuinte referentes à infração 03, e de acordo com a fl. 315, o autuado foi intimado a apresentar as notas fiscais de devolução constantes da planilha do autuante à fl. 264, bem como as notas fiscais de aquisição vinculadas às mencionadas devoluções, sendo atendido conforme fls. 316/333 e demonstrativo que o diligente elaborou na fl. 313 deste PAF.
- 2) O diligente informa que o contribuinte foi intimado e apresentou o livro RAICMS relativo aos meses de agosto e setembro de 2006, sendo anexadas as cópias aos autos (fls. 334/335), conforme solicitado pelo relator.
- 3) Foi constatado que o defendente lançou o imposto devido por diferença de alíquotas correspondente às aquisições referidas no item 1, conforme lançamentos efetuados nos livros RAICMS, tendo recolhido o saldo devedor de cada período.
- 4) Foram cotejados os valores indicados pelo autuante no demonstrativo de fl. 264 com os estornos de débito realizados pelo autuado, lançados no livro RAICMS, constatando que o autuado demonstrou à fl. 150 os cálculos sobre cada nota fiscal e os respectivos recolhimentos lançados como débito do imposto em “outros débitos”. Observa que a diferença apurada pelo autuante refere-se a notas fiscais de venda/devolução que o diligente elencou na fl. 314 do PAF, anexando às fls. 316/355 as cópias dos mencionados documentos.

O diligente conclui que após as verificações efetuadas na escrita e documentos fiscais do autuado, ficou evidenciado que os valores relativos aos estornos sobre as diferenças de alíquotas decorreram de devoluções de mercadorias, estando as mesmas consubstanciadas no demonstrativo de fl. 150, juntamente com os documentos de fls. 153 a 160 dos autos, anexados pelo defendente. Diz ainda, que “considerando estes documentos, o valor a ser estornado corresponde ao valor cobrado no auto de infração, ficando descaracterizada a ação fiscal”.

Expedida nova intimação ao autuado (fl. 357), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 138/2008 e demonstrativos, não foi apresentada qualquer manifestação. O autuante Wilson Ferreira de Oliveira Júnior também tomou conhecimento (fl. 360), e também não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

Considerando que em relação à infração 04, na informação fiscal os autuantes se manifestaram somente quanto às notas fiscais 496 e 64270, esta JJF, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 362) para os autuantes elaborarem novo demonstrativo excluindo:

- 1) as notas fiscais acatadas na informação fiscal;

- 2) as notas fiscais relativas aos materiais que são consumidos no processo industrial de forma direta e imediata;
- 3) as notas fiscais correspondentes às aquisições para o ativo imobilizado, considerando que na no Auto de Infração foi indicado que se trata de exigência apenas em relação aos materiais de uso e consumo;
- 4) se manifestarem quanto ao argumento do autuado de que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias com redução de base de cálculo e que houve equívoco na alíquota aplicada em relação à mercadoria constante da NF 614916.

Após as providências supracitadas, que a Inspetoria Fiscal entregasse ao autuado de cópia de todos os elementos anexados aos autos pelo autuante, mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal, concedendo o prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Nova informação fiscal foi prestada pelos autuantes (fls. 363/364), aduzindo que em relação à infração 04, o autuado alegou a existência de produtos fora do campo de incidência do ICMS e que o IPI integra a base de cálculo em algumas situações. Dizem que o próprio autuado classificou indevidamente os produtos como material de uso e consumo, nas operações interestaduais, induzindo a fiscalização à cobrança do imposto relativo à diferença de alíquota. Informam que revisaram todas as notas fiscais que foram consideradas no levantamento fiscal e verificaram que procedem as alegações defensivas, porque se trata de mercadorias que de alguma forma não são alcançadas pelo ICMS. Salientam que o contribuinte induziu a fiscalização ao erro, na medida em que classificou vários produtos como material de uso e consumo. Portanto, após as retificações, os autuantes entendem que não cabe realizar a diligência fiscal solicitada sobre a referida infração, tendo em vista que acatam inteiramente os argumentos apresentados pelo defendente. Finalizam pedindo que as demais infrações constantes da autuação fiscal sejam julgadas procedentes.

À fl. 366 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal prestada pelos autuantes, constando na própria intimação a comprovação assinada pos preposto do contribuinte, de que recebeu cópia da referida informação fiscal. Decorrido o prazo concedido, de dez dias, o defendente não se manifestou.

VOTO

As infrações impugnadas, 01 e 02, serão analisadas conjuntamente, tendo em vista a alegação do autuado de que utilizou crédito do PROCOMEX para pagamento do imposto exigido nessas infrações.

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de agosto de 2007.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. O autuado deixou de recolher o ICMS com fase final de diferimento, referente à aquisição de refeições para funcionários (quentinhas), no período de novembro de 2005 a agosto de 2007.

Conforme o Regime Especial deferido em 16/11/2005 (fls. 304 a 307), o autuado foi habilitado ao Programa de Incentivo ao Comércio Exterior – PROCOMEX, instituído pela Lei 7.024/1997, ficando autorizado a utilizar o crédito fiscal em valor equivalente ao resultante da aplicação do percentual de 11% do valor FOB das exportações para o mercado externo dos seus produtos industrializados no Estado da Bahia, conforme Cláusula primeira do mencionado Regime Especial.

O autuado alega que sem qualquer esforço interpretativo, fica clara a inexistência de qualquer limitação à utilização pelos beneficiários do PROCOMEX dos créditos que lhes foram concedidos. Entende que o equívoco na interpretação da fiscalização reside na confusão entre as hipóteses de limitação à utilização dos créditos do PROCOMEX quando estes são transferidos a terceiros, conforme previsto no art. 12 do Decreto 9.426/05.

O defendente acostou aos autos (fls. 137/138) cópia da Resolução nº 97/2005, que homologa a opção pela utilização de crédito fiscal disposto na Lei 9.430/2005 e no Decreto nº 9.426, de 17/05/2005.

Observo que a Lei 9.430/2005 (fls. 135/136) prevê, no seu art. 4º, a possibilidade de o Chefe do Executivo autorizar aos contribuintes habilitados ao programa instituído pela Lei 7.024/1997 a efetuarem lançamento de crédito fiscal nos limites e condições estabelecidos em decreto regulamentar.

O Decreto 9.426/2005, em seus artigos 10 a 12, estabelece:

Art. 10. Ficam autorizados os contribuintes beneficiários do incentivo instituído pela Lei 7.024 de 23 de janeiro de 1997, nos termos do art. 4º da Lei 9.430, de 10 de fevereiro de 2005, a utilizar crédito fiscal em valor equivalente ao resultante da aplicação dos percentuais fixados em 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 10 de dezembro de 2005.

Art. 11. A fruição do incentivo na forma do artigo anterior, quando objeto de contratos de financiamento já celebrados, dependerá de Termo de Opção, homologado em resolução do Conselho Deliberativo do FUNDESE.

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 de 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."

De acordo com o art. 12, acima reproduzido, a utilização do crédito fiscal oriundo do PROCOMEX somente foi autorizado para pagamento de débitos decorrentes de entrada de mercadorias importadas do exterior, de denúncia espontânea ou de autuação fiscal. Portanto, foram estabelecidos limites à utilização do crédito. Entretanto, por meio do Parecer GECOT 2611/2006 (fls. 148/149), foi apresentado o entendimento de que não existia qualquer vedação à utilização dos créditos fiscais para pagamento de débitos decorrentes do regime de substituição tributária.

Posteriormente, tal entendimento foi reformado por meio do Parecer GECOT 6168/2006 (fls. 146/147), com a conclusão de que o autuado não poderá utilizar os créditos fiscais relativos ao PROCOMEX para quitação de débito decorrente de substituição tributária, tendo em vista o que estabelece o art. 12 do Decreto nº 9.426/2005.

O autuado apresentou o entendimento às fls. 83/84 de que devem ser excluídos do presente lançamento os valores relativos aos fatos geradores ocorridos entre novembro de 2005 e março de 2006, porque no PARECER GETOT 2611/2006 foi reconhecida a inexistência de qualquer vedação à utilização dos créditos PROCOMEX para quitação de débitos de ICMS substituição tributária, até o momento da edição no novo parecer (PARECER GECOT 6168/2006), cuja intimação ocorreu em 31/05/2006. Assim, o defendente alega que não existem razões para se entender que é devido o imposto exigido apenas em abril de 2006.

Vale salientar, que em 07/04/2006, por meio do Decreto nº 9.971/06 (fl. 141), foi acrescentado o art. 12-A ao Decreto 9.426, de 17/05/2005, com a seguinte redação:

Art. 12-A. Mediante autorização do Secretário da Fazenda, através de ato específico, em cada caso, o crédito fiscal de que trata o art. 10 poderá, ainda, ser transferido a outros contribuintes localizados neste Estado para compensação no regime normal de apuração do imposto a recolher, observando-se o seguinte:

I - na petição do interessado, deverão constar a indicação do valor a ser utilizado, bem como o nome, o endereço e os números de inscrição estadual e do CNPJ do destinatário;

II - deferido o pedido, o contribuinte emitirá Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, para efetivação da transferência, cuja natureza da operação será "Transferência de crédito fiscal do ICMS", devendo constar, ainda, o número do respectivo processo."

Observo, ainda, que o art. 12 do Decreto 9.426/05 foi revogado pelo Decreto nº 10.057, de 18/07/06, DOE de 19/07/06 (fl. 142 do PAF), com efeitos na data de sua publicação, ou seja, a **partir de 19/07/06**. Portanto, a partir desta data entrou em vigor a redação atual do art. 12-A, dada pelo Decreto 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 - transferido a outros contribuintes localizados neste Estado para pagamentos de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal ou para dedução no regime normal de apuração do imposto a recolher.

Constato que os fatos geradores relativos ao imposto exigido no presente lançamento (infrações 01 e 02) ocorreram no período de novembro de 2005 a agosto de 2007, e o autuado apresenta o entendimento de que no período de novembro de 2005 a março de 2006 houve concordância expressa do Fisco com os procedimentos dele, autuado, conforme Parecer 2611, datado de 02/03/2006, e por isso, alega que a exigência de penalidade só poderia existir após a alteração formal de tal posicionamento. Entretanto, o citado posicionamento foi reformado mediante o Parecer 6168/2006 (fls. 146/147), datado de 26/05/2006 e o defendente afirma em sua impugnação que em relação ao PARECER GECOT 6168/2006, a intimação ocorreu em 31/05/2006.

Da análise dos dispositivos legais reproduzidos neste voto, verifico que embora o Regime Especial concedido ao contribuinte não tenha estabelecido qualquer vedação ou condição para o defendente utilizar créditos oriundos do PROCOMEX, o art. 12 do Decreto 9.426/05 estabeleceu que poderiam ser utilizados os mencionados créditos para pagamento de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal. Portanto, até julho de 2006, quando foi revogado o art. 12 do Decreto 9.426/05 não houve previsão legal para compensar débitos decorrentes de imposto relativo à substituição tributária (infração 01) e diferimento, exigido na infração 02 do presente Auto de Infração, devendo prevalecer a interpretação dada no PARECER GECOT 2611/06, somente em relação ao mês de abril de 2006, quando o autuado agiu sob a orientação do Fisco em razão de resposta à consulta formulada, tendo em vista o seu reconhecimento de que em 31/05/2006 foi intimado do novo PARECER GECOT 6168/2006, que reformou o PARECER GECOT 2611/06.

Com a nova redação do art. 12-A ao Decreto 9.426/05 (em julho de 2006), foi estabelecido que o contribuinte poderia utilizar os créditos fiscais em questão para pagamentos de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea, autuação fiscal ou do imposto retido por substituição tributária, mediante autorização do Secretário da Fazenda, através de ato específico, em cada caso. Portanto, considerando que nas infrações 01 e 02 consta apuração do ICMS até o mês de agosto de 2007, ou seja, após o início de vigência da nova redação do mencionado art. 12-A, não foi comprovada nos autos que o defendente tenha preenchido a condição estabelecida na legislação, qual seja, a autorização específica do Secretário da Fazenda para utilizar o crédito fiscal na forma pretendida pelo autuado. Portanto, concluo pela subsistência do lançamento efetuado pelo autuante, por falta de atendimento aos requisitos estabelecidos na legislação para utilização do crédito fiscal, exceto em relação ao mês 04/2006, pelas razões já comentadas neste voto.

Quanto ao entendimento do autuado de que o Decreto 10.057/2006 tem caráter meramente interpretativo do Decreto 9.426/2005, e que por isso, o art. 12-A tem aplicação retroativa, entendo que não assiste razão ao defendente, haja vista que a interpretação de legislação atinente à concessão de benefício fiscal deve ser efetuada de forma literal, conforme art. 111, inciso I do CTN, que estabelece: “interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão de crédito tributário”. Assim, entendo que a norma em exame é taxativa, isto é, não depende de outras interpretações o disposto no art. 12 do Decreto 9.426/05, de que os créditos fiscais poderão ser utilizados 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.

Não acato o entendimento do autuado de que o Decreto 10.057/96 que incluiu o imposto retido por substituição tributária no art. 12-A deve ser aplicado retroativamente ao período objeto do presente Auto de Infração, tendo em vista que não se trata de dispositivo meramente interpretativo, e não se aplica o art. 106 do CTN, como entendeu o defendente.

No que concerne ao argumento do autuado de que houve morosidade da Administração na resposta à consulta realizada, trazendo insegurança ao contribuinte, observo que a consulta produz efeitos de suspender o prazo de recolhimento de tributos não vencidos à data em que for formulada e adquire o caráter de denúncia espontânea em relação ao débito vencido até a data de formulação da consulta, não cabendo acréscimos moratórios, desde que no prazo de vinte dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as providências para pagamento do tributo, conforme art. 62 do RPAF/BA. Assim, mesmo que tenha existido a demora na resposta à consulta realizada, não haveria qualquer prejuízo para o contribuinte consulente se o mesmo regularizasse a sua situação. Entretanto, o defendente reconheceu que em 31/05/2006 foi intimado do novo PARECER GECOT 6168/2006, que reformou o PARECER GECOT 2611/06, e a presente autuação ocorreu em 28/09/2007, quando o autuado já poderia ter adotado providências para regularizar o recolhimento do tributo devido.

Em relação ao pedido do defendente para que seja reduzido o percentual da multa, saliento que este órgão julgador não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o § 1º, do art. 169, do RPAF/99.

Quanto ao Acórdão CJF N 0401-11/07 (fls. 296 a 303), alegado pelo defendente, trata-se de uma decisão não unânime, cujo voto vencido, proferido pelo relator, foi pela procedência do Auto de Infração, apresentando o entendimento de que o autuado compensou indevidamente os débitos decorrentes de imposto retido com os créditos oriundos de sua condição de beneficiário do PROCOMEX, sem previsão legal à época dos fatos.

Concluo pela total procedência da primeira infração e parcial da infração 02, no valor total de R\$530.230,11, com a exclusão do imposto exigido no mês de abril de 2006, quando o autuado agiu sob a orientação do Fisco em razão de resposta à consulta, que foi reformada posteriormente.

Infração 03: Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Estorno indevido nas transferências de material de consumo (estorno efetuado a mais), nos meses de agosto e setembro de 2006.

O autuado alegou que adquiriu material de uso e consumo, efetuou o pagamento da diferença de alíquota, e tendo ocorrido devolução deste material efetuou o estorno do débito. Disse que na venda de bem do ativo imobilizado, efetuou o pagamento da diferença de alíquota, e em razão da devolução do bem, também efetuou o respectivo estorno.

Os autuantes reconhecem que houve erro no cálculo do valor do estorno a ser efetuado e por isso, informaram que a planilha foi retificada (fl. 264), mas o defendente não acatou os novos cálculos apresentados pelos autuantes, e o PAF foi convertido em diligência à ASTEC, sendo informado pelo diligente no PARECER ASTEC Nº 138/2008, que foi efetuada a verificação “in loco” nos livros e demais documentos do contribuinte, e o autuado foi intimado a apresentar as notas fiscais de devolução constantes da planilha do autuante à fl. 264, bem como as notas fiscais de aquisição vinculadas às mencionadas devoluções, sendo atendido conforme fls. 316/333 e demonstrativo que o diligente elaborou na fl. 313 deste PAF, indicando cada nota fiscal de venda e respectiva nota fiscal de devolução.

O diligente informou que foi constatado que o defendente lançou o imposto devido por diferença de alíquotas correspondente às aquisições referidas no item 1, conforme lançamentos efetuados nos livros RAICMS, tendo recolhido o saldo devedor de cada período; que foram cotejados os valores indicados pelos autuantes no demonstrativo de fl. 264 com os estornos de débito realizados pelo autuado, lançados no livro RAICMS, constatando que o autuado demonstrou à fl. 150 os cálculos sobre cada nota fiscal e os respectivos recolhimentos lançados como débito do imposto em “outros débitos”, constatando que a diferença apurada pelo autuante refere-se a notas fiscais de venda/devolução que o diligente elencou na fl. 314 do PAF; que após as verificações efetuadas na escrita e documentos fiscais do autuado, ficou evidenciado que os valores relativos aos estornos sobre as diferenças de alíquotas decorreram de devoluções de mercadorias, estando as mesmas consubstanciadas no demonstrativo de fl. 150; e que, “considerando estes documentos, o valor a ser estornado corresponde ao valor cobrado no auto de infração, ficando descaracterizada a ação fiscal”.

Vale salientar, que foi expedida intimação ao autuado (fl. 357), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 138/2008 e demonstrativos, mas não foi apresentada qualquer manifestação. O autuante Wilson Ferreira de Oliveira Júnior também tomou conhecimento (fl. 360), e também não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

Acatando as conclusões apresentadas pelo diligente no PARECER ASTEC Nº 138/2008, voto pela insubsistência desta infração.

Infração 04: Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que o autuado recolheu a menos o ICMS devido referente à diferença de alíquotas na aquisição de material de uso ou consumo, nos meses de março e abril de 2006, conforme demonstrativos de fls. 31/35

Considerando as alegações apresentadas pelo defendente, e o encaminhamento de diligência fiscal por esta 3ª Junta de julgamento Fiscal, na última informação fiscal prestada às fls. 363/364, os autuantes asseveram que o autuado classificou indevidamente, produtos como materiais de uso e consumo, nas operações interestaduais, induzindo a fiscalização à cobrança do imposto relativo à diferença de alíquota; que revisaram todas as notas fiscais consideradas no levantamento fiscal e verificaram que procedem as alegações defensivas, porque se trata de mercadorias que de alguma forma não são alcançadas pelo ICMS. Salientam que o contribuinte induziu a fiscalização ao erro, na medida em que classificou vários produtos como materiais de

uso e consumo. Portanto, após as retificações, os autuantes acatam inteiramente os argumentos apresentados pelo defendente.

Considerando o reconhecimento apresentado pelos autuantes de que houve equívoco no levantamento fiscal, uma vez que o autuado classificou vários produtos, equivocadamente, como material de consumo, concluo pela insubsistência desta infração.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279127.0069/07-0**, lavrado contra **CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$794.490,04**, acrescido das multas de 60% sobre R\$530.490,04 e 150% sobre R\$264.259,93, previstas no art. 42, incisos II, alínea “f” e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR