

PROCESSO - A. I. Nº 207090.0005/11-6
RECORRENTE - BMD TEXTEIS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0012-05/12
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 15/03/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0027-12/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. O autuado, ao optar pela utilização do tratamento tributário de concessão de crédito presumido previsto no PROBAHIA, correspondente a 90% do imposto incidente nas operações de saídas dos seus produtos, conforme estabelecido na Resolução nº 15/2006, abdicou, expressamente, da utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores. Exigência subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 5ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, condenando o autuado no valor de R\$ 177.205,05, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 12/09/2011 decorre de 2 infrações, das quais, somente a infração 1, abaixo transcrita, é objeto do Recurso Voluntário que se apreciará:

Infração 1. Utilização indevida crédito fiscal de ICMS, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido.

Consta, em esclarecimento à acusação fiscal que:

."Contribuinte, beneficiário do PROBAHIA - crédito presumido e diferimento (cópia da Lei n.7025/97. Decreto n. 6734/97. da Resolução 15/2006 e do Parecer 14.550 10. anexados). Que prevê a renúncia dos demais créditos fiscais decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços por parte da empresa. com exceção apenas daqueles relativos à exportação de mercadorias. utilizou-se indevidamente em março/2008, no LRAICMS. de crédito extemporâneo de ICMS. no valor de RS 110.990.05, conforme constante de AI 281.082.0008/07-8 (infração 04 – cópia anexada). quitado.

Auto que chegou a ser julgado PROCEDENTE pela 4ª JJF em 10.07.08.

Ainda em anexo. cópia da consulta feita à GETRI sobre o assunto e do LRAICMS nº 9 e 10 do contribuinte.

Infringiu o art. I. parágrafo 3 do Dec. 6734/97".

Da apreciação das razões de defesa e das informações fiscais, a 5ª JJF, à unanimidade, decidiu pela procedência da autuação com fundamento nas razões expostas no voto do Relator da Decisão recorrida, como segue:

“VOTO

(...)

No mérito. observo que as razões de defesa relativas à infração 1 são insuficientes para elidir a exigência fiscal. visto que o autuado, ao optar pela utilização do tratamento tributário de concessão de crédito presumido previsto no PROBAHIA de 90% do imposto incidente nas operações de saídas de tecidos sintéticos. geogrelha e laminados reforçados, conforme estabelecido na Resolução nº15/2006. abdicou expressamente da utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores. conforme previsto no art. 1º, §3º, do Decreto nº 6.734/97.

Assim, por se tratar de uma vedação ampla, a qual alcança tanto as aquisições de mercadorias como de bens do ativo imobilizado, é indevida a apropriação do crédito relativo ao ICMS diferido inerente à importação, exigido e pago mediante Auto de Infração, pois, conforme já dito. O optante, como condição para fruição do benefício fiscal do PROBAHIA, renunciou de todos os créditos fiscais anteriores, com exceção, apenas, daqueles relativos à exportação de mercadorias.

Há de se ressaltar que a mercadoria importada não tem o ICMS contido no valor da operação, em consequência, logo, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, o adquirente importador só poderá se creditar do tributo a partir do seu recolhimento ao erário estadual. Como não houve o pagamento do ICMS, diferido à época, só quando do recolhimento do imposto nasceu o direito da apropriação do correspondente crédito fiscal, caracterizado como extemporâneo pelo autuado, em razão do fato gerador, porém de direito só a partir do efetivo recolhimento, ocorrido em 15/01/2008, em plena vigência da vedação pactuada.

Ademais, no caso em tela, é irrelevante a alegação de que o fato gerador ocorreu em fevereiro de 2006, anterior à opção do contribuinte ao benefício fiscal do PROBAHIA, ocorrido em maio 2006, pois, o autuado para se enquadrar às condições vinculantes do aludido benefício fiscal teria que desistir de todos os créditos fiscais anteriores, porventura existentes, conforme previsto no art. 1º, § 3º, do Decreto nº 6.734/97 (fl. 34), cujo entendimento foi corroborado através do Parecer nº 14550/2010, em resposta à consulta, feita pelo próprio autuado à GECOT/DITRI, na qual consignou que "Dessa forma, temos que as aquisições de mercadorias produzidas por terceiros para simples revenda não conferem ao Consulente crédito do imposto, e deverão ser lançados na coluna "Outras" do Registro de Entradas.", conforme consta às fls. 71 e 72 dos autos.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 229 a 239, o contribuinte vem aos autos repetindo suas razões de defesa, frisando ser pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social a industrialização e comercialização de fibras têxteis, e como tal, contribuinte do ICMS.

Explicando a origem do crédito que utilizou, diz que deriva da importação de um tear no ano de 2006 que seria incorporado ao ativo permanente da empresa. Aduz que à época dos fatos estava habilitada a fruir dos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, dentre os quais se inseria o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações de bens destinadas ao ativo fixo para o momento da desincorporação, motivo pelo qual deixou de recolher o imposto. Contudo, em momento posterior, a dita máquina foi vendida, tendo sido recolhido ICMS incidente sobre a importação com redução de 95% da sua base de cálculo, como base o disposto no Art. 83, I, do RICMS/BA.

Diante dos fatos que narra, entende que não há que ser exigido diferença de ICMS incidente sobre importação da referida máquina como quer o autuante. Destaca que a exigência fiscal foi adimplida, gerando, portanto, crédito de ICMS passível de aproveitamento extemporâneo, utilizado em março de 2008 e glosado pelo Fisco sob a justificativa de que a empresa, na qualidade de contribuinte beneficiária do PROBAHIA, somente poderia se valer dos créditos previstos no programa.

Mantida a autuação pela Junta de Julgamento Fiscal, o recorrente aduz que o procedimento adotado pelo Fisco Estadual não encontra respaldo na legislação em vigor, uma vez que o crédito foi legal e legitimamente apurado em momento anterior ao seu ingresso no PROBAHIA, e mesmo que se tivesse sido apurado sob a égide do programa, ainda assim, não poderia o fisco glosar o referido crédito porque a restrição veiculada pela legislação de regência só alcança os créditos vinculados às saídas beneficiadas. Nessa toada, discorda do entendimento do autuante que viaja no sentido de que a vedação ao aproveitamento de créditos auferidos por contribuinte optante do PROBAHIA se estende, inclusive, às operações que não envolvam as mercadorias sobre as quais incidem os benefícios que decorrem do programa.

Frisa que o Auto de Infração decorre de interpretação equivocada do art. 1º, § 3º do Decreto 6.734/97, cujo texto determina que “A utilização do tratamento tributário previsto neste artigo constitui opção do estabelecimento em substituição à utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores.”.

Nesse diapasão, diz que, em verdade, a restrição ali veiculada diz respeito ao aproveitamento de créditos vinculados ao tratamento tributário previsto no referido dispositivo.

Ressalta que da forma como prescrita a infração 1, restaria a imposição ao Recorrente que renunciasse ao crédito normal do ICMS apurado a partir da entrada de mercadorias sujeitas a etapas posteriores beneficiadas pelo crédito presumido, onde não há qualquer cominação que implique na abdicação àqueles alheios ao regime diferenciado.

Aduz que em se tratando de operações anteriores estranhas às saídas beneficiadas, não se pode cogitar o tratamento tributário pretendido pelo fisco, sob pena de afronta ao preceito da não-cumulatividade previsto no art. 155 da Constituição Federal e na legislação infraconstitucional que cita e transcreve.

Ainda em socorro à sua tese, cita e transcreve Parecer nº 18.804/2008 exarado pela DITRI/GECOT, cuja ementa diz: “ICMS. A vedação de utilização de créditos fiscais referida no art. 1º, §3º, do Dec. nº 6.734/97, não se aplica às operações de saída alcançadas pelo regime de diferimento do imposto e, por este motivo, excluídas do benefício do crédito presumido previsto no citado Decreto”.

Afirma que no caso em lide, o crédito extemporaneamente utilizado adveio do recolhimento do ICMS incidente sobre a compra de mercadoria importada, que, embora tenha sido adquirida para ser incorporada ao ativo permanente, foi alienada poucos dias após a importação.

Destaca que nos termos da Resolução nº 15/2006, as operações de saídas praticadas pelo recorrente que estão amparadas pelo crédito presumido de 90% que lhe fora concedido no âmbito do PROBAHIA são somente aquelas que têm por objeto, tecidos sintéticos, geogrelhas e laminados reforçados.

Insiste que a simples revenda de mercadoria importada não pode ancorar a acusação fiscal posta na infração 1, de maneira que não lhe pode ser aplicado o óbice estampado no art. 1º, § 3º, do Decreto nº 6.734/97, cujo propósito, é o de impedir somente o aproveitamento de créditos referentes a etapas anteriores vinculadas às operações de saídas de mercadorias beneficiadas pelo crédito presumido.

Pelo que expôs, entende irrefutável a idoneidade da apropriação do crédito, pois, trata-se de mera alienação, com saída não amparada pelo favor fiscal concedido na esfera do referido programa, conforme entendimento da DITRI/GECOT, que admite, expressamente, a manutenção do crédito em se tratando de operação desvinculada à saída beneficiada pelo PROBAHIA.

Por derradeiro, pugna pelo provimento do seu Recurso Voluntário para que seja reconhecida a improcedência da infração 1, devendo ser reformada a Decisão de piso para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração.

A Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, Procuradora da PGE/PROFIS, proferiu Parecer, fls. 348/349, opinando pelo provimento do Recurso Voluntário.

Referindo-se ao PROBAHIA, Resolução de fls. 301 (28), diz que é garantido ao contribuinte o benefício do crédito presumido e do diferimento. Para o primeiro, assevera que se relaciona com as saídas de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados, enquanto o segundo, diferimento, se aplica ao recebimento do exterior, de máquinas, equipamentos, etc., vedada a utilização dos demais créditos fiscais.

Com base no Parecer DITRI nº 18804/2008, entendeu a i. Procuradora que a “vedação constante do art. 2º da RESOLUÇÃO nº 015/2006 (fl. 301) se refere exclusivamente às saídas beneficiadas pelo Programa PROBAHIA, quais sejam: saídas de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados.”, e também com base no art. 2º da Resolução 15/2006 que diz que “fica vedada a utilização de demais créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços por parte da empresa.”, conclui que o Recorrente tinha o benefício do diferimento na importação de maquinário e, ao promover a sua desincorporação, lançou o imposto devido, assim como o

crédito respectivo, não se tratando, pois, de crédito relativo à aquisição de mercadoria ou serviço tomado.

Finaliza dizendo que acompanha o Parecer DITRI nº 18804/2008, *“no sentido de ser a operação de saída com produto acabado distinta da operação de desincorporação de ativo fixo, essa última beneficiada com o diferimento, enquanto a primeira contemplada com o crédito presumido, cabendo apenas a essa a proibição de utilização de qualquer outro crédito fiscal.”*

Em despacho à fl. 350, a Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia, Procuradora Assistente em exercício, ratifica em todos os termos o Parecer de fls. 348/349.

VOTO VENCIDO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª JFJ deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Cinge-se o Recurso Voluntário à infração 1, que acusa o Sujeito Passivo de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido.

As razões recursais repousam sobre a tese de que a utilização do crédito glosado pelo fisco decorre de interpretação equivocada do que dispõe o art. 1º, § 3º do Decreto nº 6.734/97. Assevera também que com o Parecer DITRI nº 18804/2008 e o art. 2º da Resolução 15/2006, tudo trazido aos autos, servem a corroborar a sua tese de que a utilização do crédito em referência poderia ter sido utilizado, pois, não afrontam qualquer dispositivo normativo.

Faz registrar que é equivocado o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal de que a vedação referida no art. 1º, § 3º do Decreto nº 6.734/97, tem caráter amplo, alcançando todas as aquisições de mercadorias como bens do ativo imobilizado.

Bem, feitas essas considerações introdutórias, vê-se que a matéria em questão envolve, efetivamente, a interpretação, no tempo, do multicitado art. 1º, § 3º do Decreto nº 6.734/97. Há que se lembrar que tal interpretação não pode estar dissociada do art. 2º da Resolução 15/2006, muito menos do Parecer exarado DITRI/GECOT nº 18804/2008. Nessa senda, faz-se necessário lembrar que também foi citado pela autuante o Parecer nº 14550/2010.

No que concerne ao programa PROBAHIA, a Resolução nº 15/2006 assevera que é garantido ao contribuinte o benefício do crédito presumido para as saídas de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados, enquanto que o benefício do diferimento alcança o recebimento do exterior, de máquinas, equipamentos, etc., ficando o registro de que é vedada a utilização dos demais créditos fiscais.

De outro lado, a i. Procuradora fez consignar no seu Parecer que a *“vedação constante do art. 2º da RESOLUÇÃO nº 015/2006 (fl. 301) se refere exclusivamente às saídas beneficiadas pelo Programa PROBAHIA, quais sejam: saídas de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados.”*.

A análise dos textos citados e a inteligência do conjunto de informações (Decreto, Resolução e Pareceres), nos leva à conclusão de que para o caso em lide, o recorrente, à época dos fatos, podia fruir do benefício do diferimento na importação de maquinário, tendo procedido de forma correta, sobretudo porque ao promover a venda do dito maquinário, aí entendida como desincorporação porque procedeu aos devidos registros contábeis e fiscais, lançou o imposto devido e o crédito respectivo, o que desconfigura a tese de que o crédito glosado referia-se a aquisição de mercadoria ou serviço tomado.

Quanto aos Pareceres de nºs 14550 e 18804, vê-se que quanto à matéria em apreço, dão cabo da querela de maneiras distintas, o primeiro leva ao entendimento de que não poderia o Recorrente valer dos créditos fiscais como fez, enquanto que o segundo, leva ao entendimento de que pode o

contribuinte apropriar-se dos créditos que se pretende glosar. Ocorre que em situações como a que se discute, onde orientações do próprio Fisco são divergentes e destoantes quando tratam de uma mesma matéria, criando dúvidas quanto à interpretação de um mesmo dispositivo da norma, como no caso em tela, não resta nenhuma dúvida de que deverá ser aplicado o princípio do *“in dubio pro reo”*, o que me leva a adotar o Parecer nº 18804/2008 como norte na apreciação da questão trazida aos autos.

Assim sendo, também pela dúvida interpretação dada pelo fisco, entendo que há que se destacar como de fundamental importância no deslinde da questão, o quanto consignado no Parecer DITRI nº 18804/2008, porque analisa o disposto no art. 1º, § 3º do Decreto nº 6734/97, também marcado pela ilustre representante da PGE/PROFIS, cujo trecho diz: *“no sentido de ser a operação de saída com produto acabado distinta da operação de desincorporação de ativo fixo, essa última beneficiada com o diferimento, enquanto a primeira contemplada com o crédito presumido, cabendo apenas a essa a proibição de utilização de qualquer outro crédito fiscal.”*, ou seja, esclarecida a natureza da operação e da possibilidade da exigência fiscal, resta patente que é descabida a acusação fiscal contida na infração 1, sendo, pois, improcedente.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para reformar a Decisão recorrida e julgar improcedente a infração 1.

VOTO VENCEDOR

Respeitando todas as excelentes decisões que tem tomado o n. Conselheiro no exercício de suas funções neste Conselho de Fazenda Estadual, permito-me, neste momento, discordar da ora externada.

Antes de adentrar nas questões de fundo do presente processo, entendo necessário fazer breves considerações sobre um processo de consulta.

A formulação de consulta junto às administrações tributárias é uma das muitas manifestações do direito de petição. Portanto, a consulta administrativo-tributária é um instrumento por meio do qual determinado contribuinte, em razão de uma dúvida existente na condução de suas atividades, busca a Fazenda Pública para o seu esclarecimento, objetivando orientação segura a respeito da interpretação e da aplicação da legislação tributária que envolve sua atividade, permitindo que sua conduta esteja alinhada ao entendimento com os órgãos fazendários. Por isto é que ela, para ser eficaz, tem que ser específica, contendo, além da descrição minuciosa dos fatos, as normas jurídicas, cuja interpretação se deseje e pertinentes ao caso concreto, sendo as mesmas informadas no corpo da própria consulta. Assim, a consulta está vinculada diretamente ao peticionário e não a todos os contribuintes que, porventura, apresentem atividades iguais ou semelhantes, ou mesmo que gozem do mesmo benefício fiscal (caso em análise).

No regulamento do processo administrativo fiscal deste Estado, como não poderia deixar de ser, a única situação que poderá vincular uma consulta a vários contribuintes é aquela formulada por entidade representativa de classe de contribuintes ou responsáveis. Porém deverá constar no pedido a relação das empresas a ela vinculadas, com especificação, em relação a cada uma, dos respectivos estabelecimentos (art. 59 – RPAF/BA).

A consulta feita à Diretoria de Tributação desta SEFAZ – DITRI e trazida pela empresa (Parecer nº 18804/2008 - fls. 302/303) foi respondida diante da situação fática do seu consulente, ou seja: tendo o benefício do crédito presumido do PROBAHIA, pediu orientação a respeito das ***“operações de saída realizadas pela Consulente para empresas amparadas pelo benefício do diferimento do ICMS nas aquisições internas*** (grifo), *nas quais não existe a possibilidade material do exercício da opção de utilização do crédito presumido*”. A pergunta foi na específica situação: os créditos fiscais a elas vinculados devem ser estornados? Nesta linha, e ao contrário do que entende o recorrente, a consulta não diz respeito à situação material ora posta (venda de mercadoria adquirida de terceiros) e muito menos respondida ao recorrente, pois como se denota, a empresa tem atividade outra, a exemplo de saídas de couro para empresas de calçados e sofás. E é por tal

situação que a ementa da consulta textualmente diz: *ICMS. A vedação de utilização de créditos fiscais referida no art. 1º, § 3º, do Dec. nº 6.734/94, não se aplica às operações de saída alcançadas pelo regime de diferimento do imposto e, por este motivo* (grifo), *excluídas do benefício do crédito presumido previsto no citado Decreto*”. E, caso o n. relator ainda tivesse dúvidas quanto ao consulente da mesma, poderia ter verificado (busca da verdade material) junto aos controles da SEFAZ, que ela foi respondida à empresa MASTROTTO BRASIL LTDA e não ao recorrente.

Por outro lado, a consulta nº 14550/2010, trazida pela autuante para dar maior embasamento à autuação, que se deu em 2011, é aquela que trata da situação fática presente (venda de mercadorias de terceiros), respondida ao próprio recorrente (BMD TEXTEIS LTDA.) e por provocação do mesmo (fato inclusive observado pela JJF quando do pronunciamento do seu voto). Possui a seguinte ementa: *ICMS. Consulta. Contribuinte habilitado ao PROBAHIA. Apenas as saídas internas ou interestaduais tributadas pelo imposto e relativas a produtos de fabricação própria do estabelecimento estão alcançadas pelo benefício do crédito presumido. Operações com mercadorias produzidas por terceiros* (grifo). *As entradas não conferem crédito e as saídas das mesmas devem ser tributadas normalmente. Interpretação da regra contida no Dec. nº 6.734/97, art. 1, inciso VII, e § 3º.*

Tal consulta, vinculada ao recorrente, não foi analisada nem pelo n. relator, nem pela PGE/PROFIS, apenas sendo citada pelo primeiro e, prontamente rechaçada sob o argumento de que, como as matérias são idênticas das duas consultas (provado que não são) com orientações divergentes do próprio Fisco, deveria ser aplicado o princípio do “*in dubio pro reo*”, o que o levou a adotar o Parecer nº 18804/2008 como norte na sua apreciação da questão trazida aos autos.

Em resumo, embora as consultas respondidas tratem de crédito presumido sob o amparo do PROBAHIA, as situações fáticas são absolutamente distintas e, em assim sendo, respondidas diferentemente já que, como disse anteriormente, a DITRI deve orientar, por competência, cada contribuinte de *per si*, a respeito de dúvidas de cada um sobre a legislação e referente à sua atividade e situação concreta. Em assim sendo, entendo equivocada a interpretação dada pelo n. relator.

Afastando o argumento trazido a respeito das consultas existentes nos autos para embasar o voto prolatado, passo ao mérito da questão, já que divirjo frontalmente do seu entendimento.

Em 30/02/2004 (fl. 291) o recorrente, através da Resolução nº 03/2004 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, habilitou-se a usufruir dos seus benefícios. Estes benefícios, inicialmente, eram o diferimento do lançamento e pagamento do imposto (redação original e inerente ao período em questão) nas aquisições de fios de poliéster de estabelecimentos industriais enquadrados na CNAE-FISCAL, sob o código de atividade nº 2442-2/00, nos termos da Resolução nº 05/2003 – DESENVOLVE e nas importações e pagamento do diferencial de alíquota. De igual forma, o benefício da dilação do prazo de pagamento do ICMS sob a parcela incentivada.

Por razões que aqui não tem pertinência se discutir, em 05/05/2006 o benefício do DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001 e regulamentado pelo Decreto nº 8.205 de 03 de abril de 2002 foi revogado à empresa pela Resolução nº 40/2006 do Conselho Deliberativo do BAHIAPLAST (fl. 300) e no mesmo dia em que foi desabilitada do DESENVOLVE, através da Resolução nº 15/2006 (fl. 301), foi ela incluída nos benefícios da BAHIAPLAST, regidos pela Lei nº 7.025 de 24 de janeiro de 1997 e regulamentado pelo Decreto nº 6.734 de 09 de setembro de 1997.

Beneficiário do Programa, passou a utilizar o percentual de 90% de crédito presumido sobre suas aquisições em relação às saídas de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados e o diferimento de aquisições do exterior de máquinas, equipamentos. Porém restou vedada a utilização dos demais créditos fiscais.

Nesta situação, o recorrente, em 13/02/2006, importou um tear da marca KARL MAYER que deveria, a princípio, ser incorporado ao seu ativo imobilizado. Inclusive única forma de postergar o recolhimento do imposto devido na operação e, a depender do tempo de sua desincorporação, o

recolher com a redução indicada no benefício fiscal. No entanto, em 24/02/2006, isto é, poucos dias após tal aquisição, vendeu o referido tear à empresa Macaferri do Brasil Ltda. e, interpretando a legislação posta, entendeu não ser devido o imposto de importação (tudo conforme relatado pela empresa às fls. 259 dos autos). Adiante, entendendo que o imposto era devido, o recolheu na forma determinada pelo benefício do DESENVOLVE, precisamente: considerou como venda de um bem desincorporado do seu ativo imobilizado, tributando-o com redução no percentual de 95% da base de cálculo da operação. Em 26/12/2007 (AI nº 281082.0008/07-2 cópia apensada ao presente processo) foi autuado em razão do bem importado não ter sido nem incorporado ao seu ativo imobilizado, nem tampouco, utilizado no seu parque fabril, o que descaracterizava a aplicação dos benefícios do DESENVOLVE à tal operação.

Concordando com a autuação, a empresa recolheu o imposto devido (fl. 159) e em 18/03/2008 comunicou à SEFAZ que estava utilizando o valor recolhido em 17/01/2008 (fl. 159) como crédito fiscal no mês de março de 2008 (fls. 160/162). Nesta sua comunicação salientou como importante de que possuía tal direito em virtude de que *“á época da ocorrência das operações de entrada e saída do bem, a Signatária ainda não tinha efetivado a migração do Programa DESENVOLVE para o Regime do Crédito Presumido, razão pela qual não há qualquer vedação ao aproveitamento do crédito do ICMS (fl. 262).”*

Neste momento observo que uma segunda premissa levantada pelo n. relator é equivocada. Diz ele que diante da análise *“do conjunto de informações (Decreto, Resolução e Pareceres), concluiu que a empresa, à época dos fatos, podia usufruir do benefício do diferimento na importação de maquinário, tendo procedido de forma correta, sobretudo porque ao promover a venda do dito maquinário, aí entendida como desincorporação porque procedeu aos devidos registros contábeis e fiscais, lançou o imposto devido e o crédito respectivo, o que desconfigura a tese de que o crédito glosado referia-se a aquisição de mercadoria ou serviço tomado”*.

Ora, não se discute que à época dos fatos da importação, o recorrente poderia usufruir do diferimento do imposto de importação a respeito dos maquinários adquiridos para a sua produção fabril (Programa DESENVOLVE). No entanto e em primeiro, o n. relator estar externando opinião contrária a um fato acontecido que já transitou em julgado e que não é motivo da presente autuação. Em segundo, como relatado, não houve incorporação do bem no ativo imobilizado da empresa. Em terceiro, não havendo incorporação, jamais poderia haver desincorporação. Em quarto, a própria empresa reconheceu o seu erro. Em quinto, mesmo que tenha procedido de forma errônea, não encontrei nos autos prova de qualquer registro fiscal ou contábil que a empresa tivesse procedimento como se o bem tivesse sido incorporado ao seu ativo imobilizado. Em sexto, mesmo que assim procedesse, o diferimento somente poderia ser utilizado para o maquinário na forma determinada pelo benefício (motivo que gerou o anterior Auto de Infração) e que neste momento não merece qualquer discussão já que não faz parte da presente lide.

Em assim sendo, em qualquer momento, existe “desconfiguração” da tese de que o bem vendido se referiu à aquisição de mercadorias de terceiros (*aquisição de mercadoria ou serviço tomado*).

Feitas tais colocações, adianto. Em 12/09/2011, através do presente lançamento fiscal, o contribuinte foi autuado pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido. Foi descrito na Auto de Infração que a empresa, beneficiária do crédito presumido e diferimento (PROBAHIA) não pode utilizar, como feito, créditos fiscais além daqueles concedidos pelo referido benefício.

Necessário, antes de se adentrar nas questões abordadas pelo recorrente se ter presente o que determina o programa de incentivo do PROBAHIA e, ressaltar a época dos fatos geradores aqui pertinentes.

A Lei nº 7.025/97 no seu art. 1º determina:

Art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a conceder crédito presumido de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de

Comunicação (ICMS) incidente nas operações efetuados por estabelecimentos industriais inscritos no cadastro do ICMS e sediados no Estado da Bahia.

§ 1º O crédito de que trata o caput deste artigo será concedido nas operações de saídas dos seguintes produtos montados ou fabricados neste Estado e nos percentuais a saber:

[...]

IV - fiação e tecelagem: até 90% (noventa por cento) do imposto incidente durante o período de até 15 (quinze) anos de produção;

Art. 4º O Poder Executivo regulamentará esta lei no prazo de sessenta dias contados da sua publicação

Esta regulamentação se deu através do Decreto nº 6.734/97 que, á época, assim determinava:

Art. 1º Fica concedido crédito presumido nas operações de saídas dos seguintes produtos montados ou fabricados neste Estado e nos percentuais a saber:

[...]

VII - fiação e tecelagem: até 90% (noventa por cento), nos primeiros 15 (quinze) anos de produção;

§ 2º O crédito presumido de que trata este Decreto só se aplica às operações próprias do estabelecimento não alcançando às operações relativas à substituição tributária.

§ 3º A utilização do tratamento tributário previsto neste artigo constitui opção do estabelecimento em substituição à utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores.

§ 4º O percentual de crédito presumido e o prazo, previstos nos incisos II, III e VI a VIII deste artigo, serão utilizados pelo estabelecimento de acordo com os quantitativos definidos em Resolução do Conselho Deliberativo do Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia - PROBAHIA."

Os argumentos do recorrente passam por duas linhas:

No primeiro, diz, em resumo, que não foi ventilado pelo n. relator, nem tampouco pela PGE/PROFIS, que *"O direito creditório em comento foi legal e legitimamente apurado em momento anterior ao ingresso do recorrente no PROBAHIA, pelo que não poderia ser aplicado ao seu aproveitamento as regras alusivas ao referido Programa, sob pena de afronta aos princípios do direito adquirido, irretroatividade das normas e da não cumulatividade"*.

Entendo equivocado tal argumento. Aqui não se estar a falar de irretroatividade das normas, nem tampouco, do princípio da não cumulatividade.

Pela própria definição da palavra, crédito é um haver (de diversas ordens) que possui uma pessoa, quer física ou jurídica. Em contabilidade, representa saldo, por oposição a débito. E no direito tributário representa o montante do tributo que uma empresa possui que pode ser deduzido no momento de realizar uma revenda. Em outras palavras, o crédito fiscal é uma quantia de dinheiro a favor do contribuinte, isto é, uma dedução fiscal. Na hora de determinar a obrigação tributária, o contribuinte pode deduzi-lo do débito fiscal (a sua dívida) para calcular o montante que deve pagar ao Estado. E é nesta linha que trafega a não cumulatividade do imposto (com a apuração por conta corrente fiscal), determinado constitucionalmente e expresso no art. 20, da Lei Complementar nº 87/96.

No caso em lide, somente em 17/01/2008 a empresa recolheu o imposto devido, que deveria ter sido recolhido em 2006. Ora o citado crédito fiscal, e somente para se ficar adstrito á lide, nasce com o pagamento do imposto de importação. Se ele até 17/01/2008 não havia sido recolhido, não há que se falar em direito adquirido. Precisamente: somente em janeiro de 2008 o recorrente teria adquirido o direito do crédito fiscal (se não tivesse feito outra opção de benefício fiscal), pois como dito, o seu nascedouro, no caso, se dar com o recolhimento do tributo e não no momento da ocorrência do fato gerador do imposto.

Em 2008, o recorrente já se encontrava inserido no programa PROBAHIA. Desta forma, ao ser aplicada as determinações do Decreto nº 6.734/97, a fiscalização, em qualquer momento retrocedeu a norma tributária, nem desobedeceu o princípio da não cumulatividade do imposto.

Além do mais, saliento que o recorrente, ao habilitar-se (por opção própria) ao tratamento instituído pelo Programa PROBAHIA através das Resoluções nº 15/2006 e posteriores, exaradas

pelo Conselho Deliberativo do referido Programa, obrigou-se a observar o tratamento tributário ali especificado, independente da repercussão financeira resultante da sua adoção.

Como segundo argumento diz o recorrente: *Ainda que o crédito em destaque tivesse sido apurado sob a égide do PROBAHIA, não haveria que se cogitar da sua glosa, haja vista que a restrição veiculada pela legislação de regência da matéria só alcança os créditos vinculado às saídas beneficiadas; hipótese em que não se enquadra o ICMS objeto do lançamento ora rechaçado, que, repita-se, foi apurado a partir da importação de bem destinado à comercialização.*”

O Estado, visando incentivar sua indústria, optou por conceder, entre outros, crédito presumido do ICMS para aquelas empresas industriais neste Estado. Entretanto tal benefício fica condicionado ao cumprimento da norma estabelecida, que deve ser interpretada literalmente, pois no caso, ela deve proteger o ente tributante para que essas concessões não sejam ampliadas às operações ou mercadorias que o Estado não pretendeu concedê-las. Esta situação resta expressamente especificada no art. 111, II, do Código Tributário Nacional – CTN.

No caso, o crédito presumido, estabelecido pela Lei nº 7.025/97, regulamentada pelo Decreto nº 6.734/97, objetiva reduzir a carga tributária incidente nas operações realizadas pelos contribuintes beneficiários, de forma que o percentual a ser concedido ao estabelecimento é calculado sobre o valor do ICMS incidente nas operações internas e interestaduais tributadas e em relação à atividade fabril do estabelecimento beneficiário.

No entanto condiciona expressamente que a utilização de tal benefício se constitui em opção do estabelecimento em substituição à utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores.

Claro assim, como bem posicionou o Parecer da DITRI nº 14550/2010 e com o qual me alinho que *“infere-se que o benefício ali previsto é calculado a partir do imposto incidente nas saídas efetuadas pelo estabelecimento industrial beneficiário localizado neste Estado e relativas a produtos de fabricação própria ali indicados e vinculados ao projeto incentivado. Dessa forma, apenas o débito gerado em função de tais saídas deve ser considerado para fins de aplicação do benefício do crédito presumido; o débito decorrente das operações que não refletem incremento na capacidade produtiva do Consulente (a exemplo da revenda de mercadorias produzidas por terceiros) não podem ser alcançados visto que tal procedimento estaria desvirtuando a finalidade precípua deste Programa de incentivos, qual seja o de fomentar a instalação, expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agro-industriais localizados neste Estado (fls. 71/72)”* .

Ou seja, para ter direito ao benefício do crédito presumido, a venda do referido tear, e já assim narrado, jamais poderia estar açambarcado pelo mesmo. E isto não fez o recorrente. Ela, apenas, utilizou em separado tal crédito no mês de março de 2008 o somando aos créditos presumidos que possuía para diminuir o valor do imposto porventura existente (no caso apurou saldo credor e não devedor). Este procedimento se denota da análise do RAICMS da empresa (fls. 81/252 e em especial no mês de março de 2008 – fl. 184).

E esta é a posição que entendo errônea tanto da empresa como do n. relator e da d. PGE/PROFIS. Entendendo que o caput do art. 1º do Decreto nº 6.734/97 não pode estar desvinculado dos seus parágrafos (posição que inteiramente concordo) resumidamente externam a posição de que a vedação contida no § 3º se refere às operações incentivadas, ou seja, as saídas de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados, para o caso em questão. Que tal vedação cinge-se, tão somente, a impedir o aproveitamento de créditos referentes a etapas anteriores vinculadas às operações de saídas de mercadorias beneficiadas pelo crédito presumido.

De certa forma, não posso discordar em parte de tal raciocínio. Mas ele peca na sua própria base. Vejamos: de fato o benefício do crédito presumido somente pode ser aplicado sobre os produtos de fabricação própria. E que a vedação da utilização dos créditos decorre da opção feita pelo contribuinte ao benefício dado. Estas não são as questões.

Como é um benefício fiscal onde o Estado renuncia a maior parte de sua receita (no caso é de 90%, e ao contrário do advogado em qualquer momento ferindo o princípio da não cumulatividade do imposto, como afirma a PGE/PROFIS), ele não pode permitir, sob pena de estar locupletando sem causa contribuintes com o dinheiro do Erário, de permitir que o contribuinte possa tomar qualquer outro crédito além do já outorgado. Por este motivo, o § 3º do art. 1º do Decreto nº 6.734/97 veda a “*utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores*”, significando dizer que o beneficiário do programa não poderá utilizar qualquer crédito fiscal (a exceção, por exemplo daquele constitucionalmente permitido – exportações) que não seja o outorgado pelo Programa PROBAHIA e não como foi entendido, somente os créditos ligados tão somente às aquisições de produtos para a fabricação de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados.

E este raciocínio é reforçado pelo próprio art. 2º da Resolução nº 15/2006 (fl. 301), que textualmente determina: “*fica vedada a utilização dos demais créditos decorrente de aquisições de mercadorias ou utilização de serviços por parte da empresa.*” Ou seja, em qualquer momento, a referida Resolução separa aquisições de mercadorias para produção daquelas adquiridas para revenda, caso em lide. E, neste sentido, tem total pertinência a afirmativa da JJF de que a vedação referida no art. 1º, § 3º do Decreto 6.734/97, tem caráter amplo, alcançando todas as aquisições de mercadorias. E, por fim, a forma da própria escrituração do RAICMS prova tal assertiva, como, alias, tem procedido o recorrente.

Por tudo quanto exposto, a terceira premissa do n. relator para desconstituir a infração, a entendo equivocada.

Portanto, alinhando-me à conclusão a que externou a DITRI no seu Parecer nº 14550/2010, respondendo consulta do próprio recorrente de que *temos que as aquisições de mercadorias produzidas por terceiros para simples revenda não conferem ao Consulente crédito do imposto. e deverão ser lançados na coluna "Outras" do Registro de Entradas.* ", conforme consta às fls. 71 e 72 dos autos”, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso interposto, mantendo em sua totalidade a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207090.0005/11-6**, lavrado contra **BMD TÊXTEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$177.205,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo homologar-se os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO – Conselheiro(s): José Antonio Marques Ribeiro, Rodrigo Lauande Pimentel e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS