

**PROCESSO** - A. I. N° 206960.0050/13-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DASA-DESTILARIA DE ÁLCOOL SERRA DOS AIMORÉS S/A  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF nº 0020-02/17  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/05/2018

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0059-12/18

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. No momento da autuação o sujeito passivo se encontrava amparado por consulta formulada a respeito da tributação do produto álcool, não tendo recebido qualquer científicação do teor da resposta concedida, vigorando no momento da autuação entendimento exarado pela Administração tributária que a desonerava de recolhimento, não subsistindo, pois, o lançamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração *Nulo*. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Temos em análise o Recurso de Ofício contra a Decisão da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/11/2013, que exige crédito tributário no valor de R\$265.832,17, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

*08.10.03. Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas operações realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.*

*Consta da descrição dos fatos que "A partir de 15/12/2012, o remetente do produto AEHC é o substituto tributário, por força da alteração na Lei n.º 7.014/96 promovida pela Lei n.º 12.605/12".*

Após tramitação regular do presente PAF em Primeira Instância, a 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0020-02/17, decidiu, por unanimidade, pela Improcedência do presente auto, conforme voto transrito abaixo:

#### “VOTO

*O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização objeto de contestação pelo sujeito passivo.*

*Antes de adentrar na análise do objeto do lançamento ora apreciado, algumas observações são pertinentes.*

*Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.*

*Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos, documentos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*Muito embora a empresa tenha suscitado a questão da consulta como preliminar, não entendo desta forma, e sim, como questão prejudicial para a apreciação do feito, e desta forma a abordarei inicialmente, antes de adentrar no mérito.*

*Tal consulta formulada, e que foi um dos elementos que ensejaram quatro diligências no curso do processo, no sentido de se obter a verdade dos fatos, no entender de Hugo de Brito Machado "...o processo de consulta tem por fim ensejar ao contribuinte oportunidade para eliminar dúvidas que tenha na interpretação da legislação tributária. A consulta pode ser feita diante de um caso concreto, já consumado, como diante de uma simples hipótese formulada pelo contribuinte." (Curso de Direito Tributário, 28<sup>a</sup> edição, 2007, Editora Malheiros, pág.*

472).

A possibilidade de formular consulta junto à administração tributária é uma das muitas manifestações do direito de petição. A consulta administrativo-tributária permite ao contribuinte obter orientação segura a respeito da interpretação e da aplicação da legislação tributária e a um caso concreto que envolve sua atividade, permitindo que ampare sua conduta em entendimento vinculante para os órgãos fazendários. A consulta tributária permite ao contribuinte conhecer, com antecedência, a interpretação oficial e autorizada sobre a incidência da norma tributária e, assim, planejar a vida fiscal, prevenir conflitos e evitar a aplicação de penalidades, ou seja, é indicativo de lisura do contribuinte, pois se caracteriza como ação de quem quer agir de conformidade com o direito.

Feita a consulta, o consulente tem o direito de obter uma resposta escrita e fundamentada, pois esta constitui um ato administrativo que deve preencher todos os requisitos de validade próprios dos atos administrativos em geral.

Importante ressaltar que a resposta à consulta vincula a administração até que seja alterada. Deste modo, emitida a interpretação da Administração Pública, deve ser seguida por seus agentes até que o ato administrativo que a contém seja anulado ou tenha perdido o objeto em face de modificação da lei ou de situações de fato. A Administração Pública não pode negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. E não só. Vincula, de igual forma, o consulente.

Certo é que o processo administrativo de consulta produz pelo menos dois efeitos, quais sejam a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação que está sendo discutida, e o impedimento, até o término do prazo fixado na resposta, para o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

A base legal da consulta tributária encontra-se no Código Tributário Nacional, o qual contém previsão da consulta em seu art. 161:

“Art. 161.

...

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito”. (grifo do relator)

Na legislação estadual, o artigo 62 do RPAF/99 preceitua, em relação à consulta que:

“A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:

- I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;
- II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99”;

Já o artigo 65 do mesmo dispositivo, determina que a observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.

Observe-se que a apresentação de consulta pelo contribuinte ou responsável, traz como consequências a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação sobre a qual for pedida a interpretação da legislação aplicável, bem como impedirá, até o término do prazo fixado na resposta, o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

Informe-se que a legislação de alguns estados, a exemplo de São Paulo, já incorporaram em seus dispositivos relativos à consulta, a previsão de que “a suspensão do prazo não produzirá efeitos relativamente ao imposto devido sobre as demais operações realizadas, vedado o aproveitamento do crédito controvertido antes do recebimento da resposta (§ 1º do artigo 516 do RICMS/00)”.

Já os efeitos da consulta, se resumem à hipótese de, se o imposto for considerado devido, a atualização monetária será devida em qualquer hipótese, bem como, em relação aos acréscimos legais, se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, não haverá incidência de multa de mora e juros moratórios.

Por seu turno, se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão a partir do vencimento do prazo fixado na resposta, ao passo que se a consulta for formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o

*entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão até a data da formulação da consulta.*

*No caso de a consulta ser formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão, sem qualquer suspensão ou interrupção, a partir do vencimento do prazo para o pagamento normal do imposto fixado na legislação.*

*Impende lembrar que o resultado de cada consulta, sendo específico o seu objeto, apenas atinge ao consulente de forma direta, vez que, como é sabido, o entendimento manifestado pela Fazenda em um processo de consulta jurídico-tributária vincula não só o contribuinte como a própria Fazenda. Ou seja, não poderá o órgão competente para proferir decisão, entender pela inaplicabilidade de determinada hipótese e posteriormente modificar seu entendimento e autuar o contribuinte, impondo-lhe as sanções cabíveis.*

*Neste sentido, assim dispõe o parágrafo único do artigo 100 do CTN que a observância às decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. E vice-versa.*

*Pois bem. O sujeito passivo, no uso de seu direito, formulou consulta à Administração Tributária em fevereiro de 2013, com o intuito de ver esclarecidas dúvidas a respeito de alteração legislativa ocorrida na Lei 7.014/96 (fls. 58 a 69), a qual resultou no Parecer DITRI 7927/213, de 05 de abril de 2013 (fls. 54 e 55), segundo o qual estaria desonerada a fazer a retenção do imposto por substituição tributária, devendo apenas e tão somente recolher o ICMS correspondente à operação própria.*

*O lançamento apresenta apenas valores devidos nos meses de abril e maio de 2013, período logo após a recepção de tal posicionamento da administração, e como visto linhas acima a vincula ao resultado da resposta concedida.*

*Ainda que tenha, de ofício, retificado tal entendimento, apenas em 25 de junho de 2013 (fls. 58 e 59), a Administração foi provocada mais uma vez, pelo mesmo instituto da consulta, no sentido de esclarecer o que a empresa autuada entendia ser ponto obscuro na legislação, tendo sido em setembro de 2013, emitido o Parecer DITRI 22692/2013 (fls. 162 e 162v), o qual a autuada alega jamais ter tomado conhecimento de forma oficial, apenas por informação obtida junto a repartição fazendária, o que motivou diligências diversas, no sentido de esclarecer a lide, até pelo fato de pairar dúvida, não somente em relação à existência de ciência, como, de igual forma, em que data se deu a mesma.*

*Justifica-se tal preocupação, diante da necessidade de certeza da ciência da empresa, a fim de que a mesma se adequasse aos procedimentos constantes da sua resposta, na forma da legislação enunciada linhas acima, o que só veio a ocorrer em 30 de dezembro de 2015, em função de solicitação de diligência saneadora de fls. 156 e 157.*

*Observo que a própria Administração admite não ter dado conhecimento do teor da resposta, na forma dos e-mails de fls. 167 e 168, bem como da cópia do livro RUDFTO de fls. 125 a 134.*

*Sendo a ciência imperiosa para produzir quaisquer efeitos relativos à matéria consultada, o que é o presente caso, e somente tendo a ciência ocorrido mais de dois anos depois da resposta, o que denota falha grave no procedimento da Administração Pública, não pode ser o contribuinte apenado injustamente com tal lançamento, vez que no momento da autuação estava o imposto com a exigibilidade suspensa, por força da consulta formulada, e não respondida de forma oficial, incapaz, pois, de gerar qualquer efeito contra ele.*

*Tal fato, depõe contra a Administração, e tal como colocado em uma de suas manifestações pelo autuado, fere os princípios da boa-fé e da moralidade.*

*A este respeito, assim se manifesta Valdir Rocha (A Consulta Fiscal. 2005. 129f. Tese (Livre Docência do Departamento de Direito Econômico e Financeiro) - Departamento de Direito Econômico e Financeiro, área de Direito Tributário, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo. 2005, p. 77): “O dever de moralidade imposto ao Fisco deve ser visto como contrapartida à boa-fé que se requer do consulente, assim deve o órgão proceder de forma leal e impessoal, não se valendo da exposição que o consulente faz de suas operações em seu desfavor, transformando a consulta em armadilha para o contribuinte”.*

*Desta forma, não parece, pelos elementos presentes no processo, ter agido o Fisco de boa-fé quando, contrariando decisão proferida em consulta, surpreendeu o contribuinte que depositou confiança em sua orientação, alterando o seu entendimento anterior sobre a matéria consultada, com referência ao mesmo contribuinte e com eficácia retroativa, conforme se depreende dos termos constantes na autuação.*

*A busca da verdade material ao longo da extensa tramitação processual foi estritamente necessária com o fito de se chegar a uma certeza e aclarar a dúvida se a autuada efetivamente tinha sido científica do teor da última consulta realizada, a qual foi protocolada antes do início da ação fiscal, motivo pelo qual foram realizadas tantas diligências quanto entendidas como necessárias para o aclaramento da matéria.*

Desta forma, frente a tais argumentos, entendo que não pode subsistir a autuação, em função do desconhecimento do sujeito passivo da resposta dada à consulta por ele formulada, no sentido de orientar-se quanto aos procedimentos a adotar nas vendas de AEHC para este Estado, motivo pelo qual julgo a autuação improcedente.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Conselheiro Valtércio Serpa Júnior declarou impedimento na votação devido por ter composto o colegiado de julgamento da Primeira Instância.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício em relação à Decisão proferida pela 2ª JJF que julgou, por unanimidade, Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/11/2013, tendo como objeto deste recurso a infração 1 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas operações realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta da descrição dos fatos que "A partir de 15/12/2012, o remetente do produto AEHC é o substituto tributário, por força da alteração na Lei n.º 7.014/96 promovida pela Lei n.º 12.605/12".

O núcleo da decisão de piso lastreia-se no fato de a Recorrente, no momento da autuação, se encontrar amparada por consulta formulada a respeito da tributação do produto álcool, não tendo recebido qualquer científicação do teor da resposta concedida, vigorando no momento da autuação entendimento exarado pela Administração tributária que a desonerava de recolhimento, não subsistindo, pois, o lançamento.

Ao compulsar os cadernos processuais verifico que tal consulta foi objeto de quatro diligências ao presente PAF.

Ressalto parte da decisão a quo, que transcrevo:

*Certo é que o processo administrativo de consulta produz pelo menos dois efeitos, quais sejam a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação que está sendo discutida, e o impedimento, até o término do prazo fixado na resposta, para o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.*

*A base legal da consulta tributária encontra-se no Código Tributário Nacional, o qual contém previsão da consulta em seu art. 161:*

*“Art. 161.*

*...*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito”. (grifo do relator)*

*Na legislação estadual, o artigo 62 do RPAF/99 preceitua, em relação à consulta que:*

*“A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:*

*I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;*

*II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99”;*

Assim, resta claro, que a apresentação de consulta pelo contribuinte ou responsável, traz como consequências a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação sobre a qual for pedida a interpretação da legislação aplicável, bem como impedirá, até o término do prazo fixado na resposta, o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

No presente PAF, verifico que a Recorrente, no uso de seu direito, formulou consulta à

Administração Tributária em fevereiro de 2013, com o intuito de obter respostas as suas dúvidas a respeito de alteração legislativa ocorrida na Lei nº 7.014/96 (fls. 58 a 69), a qual resultou no Parecer DITRI 7927/213, de 05 de abril de 2013 (fls. 54 e 55), segundo o qual estaria desonerada a fazer a retenção do imposto por substituição tributária, devendo apenas e tão somente recolher o ICMS correspondente à operação própria.

A fl. 01 do PAF consta como período da exigência fiscal os meses de abril e maio de 2013, período posterior a recepção de tal posicionamento da administração, e como visto linhas acima a vincula ao resultado da resposta concedida.

As fls. 58/59, 25 de junho de 2013, foi de ofício, retificado tal entendimento, a Administração foi provocada mais uma vez, pelo mesmo instituto da consulta, no sentido de esclarecer o que a empresa autuada entendia ser ponto obscuro na legislação, tendo sido em setembro de 2013, emitido o Parecer DITRI 22692/2013 (fls. 162 e 162v), o qual a autuada alega jamais ter tomado conhecimento de forma oficial, apenas por informação obtida junto a repartição fazendária, o que motivou diligências diversas, no sentido de esclarecer a lide, até pelo fato de pairar dúvida, não somente em relação à existência de ciência, como, de igual forma, em que data se deu a mesma.

A Recorrente somente foi cientificada em 30 de dezembro de 2015, em função de solicitação de diligência saneadora de (fls. 156/157). Fato este confirmado pela própria Administração que admite não ter dado conhecimento do teor da resposta, na forma dos e-mails de fls. 167 e 168, bem como da cópia do livro RUDFTO de fls. 125 a 134.

Desta forma concordo com a decisão de piso quanto ao entendimento de que: *sendo a ciência imperiosa para produzir quaisquer efeitos relativos à matéria consultada, o que é o presente caso, e somente tendo a ciência ocorrido mais de dois anos depois da resposta, o que denota falha grave no procedimento da Administração Pública, não pode ser o contribuinte apenado injustamente com tal lançamento, vez que no momento da autuação estava o imposto com a exigibilidade suspensa, por força da consulta formulada, e não respondida de forma oficial, incapaz, pois, de gerar qualquer efeito contra ele.*

Na legislação estadual, o artigo 62 do RPAF/99 preceitua, em relação à consulta que:

*Art. 62. A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:*

*III - nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta.*

Assim entendo que nenhum procedimento fiscal poderia ser instalado contra a Recorrente e desta forma entendo que o presente PAF é totalmente nulo, uma vez que no periodo da exigência fiscal a autuada estava sobre o manto da consulta eficaz.

Do exposto, entendo merecer reparo a decisão de piso, assim dou PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto e julgo NULO o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração nº 206960.0050/13-9 lavrado contra, **DASA-DESTILARIA DE ÁLCOOL SERRA DOS AIMORÉS S/A.**

Sala das Sessões CONSEF, 7 de março de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR

LEONARDO MOTA COSTA RODRIGUES - REPR. DA PGE/PROFIS