

**PROCESSO** - A. I. Nº 269101.0012/17-9  
**RECORRENTE** - LATICÍNIO MARIANNA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0034-02/18  
**ORIGEM** - INFAZ AGRESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16/03/2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.JF Nº 0009-11/20

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO. DECRETO Nº 7.799/00. NÃO PREENCHIMENTO DO REQUISITO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. No caso concreto, o ato declaratório e de certificação formalizado no Termo de Acordo deve retroagir até a data do pedido de fruição do benefício. Razões recursais capazes de provocar a reforma da Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente com base no art. 169, I, “b” do RAPF/99, contra a Decisão da 2ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0034-02/18 que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 27/09/2017, para exigir o débito de R\$208.094,47, relativo a janeiro/2015 a outubro/2016, sob acusação de que o contribuinte recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo, pois começou a usar os benefícios do Decreto nº 7.799/00 sem a autorização prévia do Estado, ou seja, sem a assinatura do Termo de Acordo previsto no artigo 7º do citado decreto.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente, após consignar falta de competência para se manifestar sobre inconstitucionalidade e, no mérito, tecer as seguintes considerações:

### VOTO

*Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de recolhimento a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.*

*Em relação a arguição de inconstitucionalidade, tendo a defesa justificado em vários princípios da carta magna, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.*

*Em sua defesa, preliminarmente, o sujeito passivo reconhece ter utilizado o benefício da redução de base de cálculo concedido ao Atacadista, antes mesmo de ter firmado, formalmente, o Termo de Acordo junto ao Estado da Bahia. Contudo, argumenta que ao assim proceder, não o fez para fraudar o Fisco Estadual, mas por desconhecer o procedimento formal para obtenção do benefício, e principalmente por necessidade de manter os preços por ele praticados dentro dos parâmetros de mercado, vez que os demais contribuintes que com ele concorrem, já utilizam o benefício fiscal.*

*Portanto, não resta dúvida que o autuado começou a usar os Benefícios Fiscais do Dec. Nº 7799/00 (Decreto para Atacadistas) sem a autorização prévia do Estado, ou seja, sem a assinatura do Termo de Acordo previsto no artigo 7º do Decreto, conforme reconheceu expressamente em sua peça defensiva.*

*Observe que o Decreto Nº 7.799 de 09 de maio de 2000, em seu artigo 1º, com a redação dada pelo Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03, estabelece que nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o citado Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176%, desde que atenda as condições previstas na citada norma específica, dentre elas firma o acordo com o Estado da Bahia, mediante Termo de Acordo.*

*Segundo o disposto no artigo 7º, do referido decreto, a utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º-B, 3º-C, 3º-D, 3º-E, 3º-F, 3º-G, 3º-H, 3º-I e 3º-J, fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através do titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), e o interessado, no qual serão determinadas as*

*condições e procedimentos aplicáveis ao caso.*

*Portanto, o benefício fiscal é condicionado a que o contribuinte atenda, além de outras exigências, também assinasse o Termo de Acordo, motivo pelo qual não acolho os argumentos defensivos de que não tinha conhecimento do procedimento necessário, que não teria agido com dolo ou fraude e que o Estado teria demorado de autorizar, uma vez que a legislação específica que trata a matéria é bastante clara, ao estabelecer que para usufruir do Benefício Fiscal é indispensável a referida assinatura.*

*Pela mesma razão acima, também não cabe acolhimento ao argumento relativo a concorrência de mercado.*

*Ademais, tratando-se de norma de benefício fiscal a interpretação deve ser literal, nos termos do art. 111 do CTN – Código Tributário Nacional, razão pela qual também não acolho o pedido de excluir da autuação o exercício de 2016.*

*Devo destacar que o argumento defensivo de que não teve intenção de fraudar o fisco, não é capaz de elidir a autuação, conforme previsto no § 2º, do artigo 40, da Lei 7.014/96, a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Portanto, a redução da base de cálculo prevista no artigo 1º do Decreto nº 7799/00 aplica-se nas saídas destinadas a contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, somente para contribuinte com Termo de Acordo firmado, expressamente, com o Estado da Bahia, após a data da assinatura do referido acordo.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Não se conformando com a Decisão, o sujeito passivo, às fls. 75/82 dos autos, apresentou Recurso Voluntário onde reconhece ter utilizado o benefício da redução de base de cálculo, concedido aos atacadistas, antes de ter firmado, formalmente, o Termo de Acordo junto ao Estado da Bahia.

Contudo diz que, ao assim proceder, não fez por dolo de fraudar o Fisco, mas por desconhecer o procedimento formal para obtenção do benefício e, principalmente, por necessidade de manter os preços praticados dentro dos parâmetros de mercado, vez que os demais contribuintes que com ele concorrem já utilizam o benefício fiscal. Assim, diz que utilizar o benefício foi a única forma de se manter competitivo no mercado, de modo a não encerrar suas atividades.

Destaca que, em que pese o Termo de Acordo somente ter sido assinado em novembro de 2016, o requerimento junto à SEFAZ fora formulado desde janeiro de 2016. Logo, por culpa exclusiva do Estado, transcorreram mais de onze meses até que o Termo fosse assinado.

Diz que, apesar de tecnicamente correto, querer cobrar toda diferença do ICMS do período seria impor ao contribuinte um ônus altamente excessivo, já que terá de pagar, de forma retroativa, por algo que não integrou seus custos, nem fora repassado ao consumidor final, violando os princípios da isonomia tributária, bem como da livre concorrência, os quais tece considerações.

Salienta que não há como prosperar a autuação, pois preenchia todos os requisitos necessários à obtenção do benefício, não podendo se sujeitar à regime tributário diferente de seus concorrentes, os quais se encontravam em situação equivalente. Ademais, sustenta que só poderia ocorrer autuação até dezembro/2015. Jamais no exercício de 2016, cuja culpa diz ser exclusiva do Estado.

Alega que impor um regime tributário diferenciado entre empresas que se encontram em situação equivalente, além de representar uma violação ao princípio da isonomia tributária, representa uma violação ao princípio da livre concorrência entre empresas de um mesmo segmento.

Diz que essa “neutralidade dos tributos em face da atividade econômica” decorre da proibição de tratamento desigual de contribuinte, sendo certo que qualquer medida impositiva tributária inferirá na capacidade de competição dos agentes econômicos, o que restou violado com a atual autuação.

Repisa que agiu em absoluta boa-fé, utilizando o benefício por acreditar agir de forma correta e que teria direito ao benefício fiscal, já que todas as empresas do segmento utilizam o benefício.

Alega que, acaso mantida a autuação, configurará excessiva onerosidade ao contribuinte, que terá de pagar por algo que não usufruiu, pois, o valor objeto da autuação não integrou os custos das mercadorias e não lhe fora objeto de qualquer benefício.

Por fim, requer seja reformada a Decisão, declarando a insubsistência da infração, face à violação aos princípios de isonomia tributária, da livre concorrência e da boa-fé. Subsidiariamente, requer que seja excluído da autuação o exercício de 2016, uma vez que formalizou a solicitação do termo de Acordo em janeiro de 2016, cuja conclusão somente ocorreu após onze meses por culpa exclusiva do Fisco, não podendo o contribuinte ser penalizado por esta demora, eis que preenchia todos os requisitos para a concessão do benefício fiscal.

Na assentada de julgamento ocorrido em 23/04/2019, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o feito em diligência à SAT/DITRI, com o objetivo de que se manifestasse sobre se os efeitos da assinatura do Termo de Acordo retroagem ou não à data do pedido ou a qualquer outra data que entenda ser a correta, considerando que no artigo 7º do citado Decreto dispõe que a utilização do tratamento tributário fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico.

O Gerente da GECOT, à fl. 92 dos autos, em atendimento a diligência sobre os efeitos do Termo de Acordo assinado pelo contribuinte e a SEFAZ na conformidade do Decreto nº 7799/2000, aduz que:

*“O Contribuinte Laticínio Ltda., pleiteou assinatura de termos de acordo protocolando seu pedido em 01/01/2016, tendo sido deferido o pedido em 08/11/2016.*

*Conforme se depreende do Parecer nº 003827/2016-3, o deferimento refere-se ao pedido de assinatura do Termo de Acordo e não do próprio Termo, portanto, a fruição dos benefícios previstos no Decreto nº 7799/2000 somente ocorre nos termos e condições pactuados no Instrumento Termo de Acordo assinado pelas partes. Diga-se de passagem, o Termo de Acordo proposto acompanha o pedido e vem devidamente assinado pelo proponente, no entanto sem data, visto que carece de análise e da assinatura do representante da SEFAZ para ter validade. (Decreto 7799/2000, artigo 7º).*

*Sendo assim, nosso entendimento é que o Termo de Acordo em análise tem eficácia “ex nunc”, seus efeitos não retroagem, valendo somente a partir da data da assinatura do contrato ou seja, dos termos pactuados. Nesse contexto, podemos afirmar que deferido o pedido de assinatura, se as partes ou uma das partes compromissadas não assinarem o aludido Termo de Acordo, denota-se que o mesmo não tem validade jurídica, sendo ineficaz o quanto pactuado na composição do Termo de Acordo. (...)”*

Na assentada de julgamento ocorrido em 23/04/2019, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o feito em diligência à PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico quanto à matéria, nos termos previstos no art. 137, II do RPAF.

Às fls. 97 a 103 dos autos consta Parecer Jurídico, subscrito pelo Procurador do Estado da Bahia, Dr. José Augusto Martins Júnior, que, de início, tece considerações sobre os lindes conceituais dos atos declaratórios e dos atos constitutivos, explicitando que a diferença é que nos atos constitutivos se tem como resultado a criação, modificação ou extinção duma situação jurídica, como, por exemplo, as permissões e as autorizações. Já nos atos declaratórios, a administração pública apenas reconhece um direito do administrado, geralmente existente em momento anterior ao fato.

Assim, segundo a PGE/PROFIS, neste amparo, observa-se tratar o ato declaratório duma mera certificação dum direito existente numa norma legal, direito este fixado de forma não discricionária e objetiva pelo legislador, do que cita doutrina e jurisprudência.

Segundo o Procurador, o ato declaratório, assim dizendo, é um mero ato de chancela de existência de situação jurídica, um efetivo poder-dever do Estado, vinculado aos Princípios da legalidade e da isonomia, pois, com efeito, preenchido os requisitos para fruição de determinado benefício pelo administrado, após análise de condições pretéritas referentes à data de postulação da benesse, não resiste o ato da Administração a qualquer discricionariedade, impondo-se, assim sendo, o deferimento.

Aduz que poder-se objetar que o verbo “poder” no futuro do presente, apostro no art. 1º do Decreto nº 7799/00, indicaria uma discricionariedade, entretanto, os requisitos estabelecidos para fruição do benefício não deixam qualquer margem de subjetividade, não se podendo conceder a ideia da não concessão do incentivo quando os mesmos forem devidamente preenchidos, sob pena de violação ao princípio da igualdade e da isonomia.

Transladando tais considerações com o caso concreto, o i. Procurador observa que o autuado

postulou a concessão do benefício e, por conseguinte, formalização do Termo de Acordo, em 01/01/2016, tendo sido efetivado o deferimento pela Administração apenas em 10/11/2016 (fls. 17/18). Assim, entende que o ato declaratório e de certificação formalizado no Termo de Acordo deve retroagir até a data do pedido de fruição do benefício, ou seja, até janeiro de 2016, não compreendendo, por lógica, os períodos anteriores à postulação, a exemplo do exercício de 2015.

Aduz ainda que, se tratando o benefício dum incentivo voluntário, o requerimento é marco inicial do interesse do contribuinte em usufruir do benefício, aplicando-se o quanto disposto no art. 179 do CTN, o qual consigna que:

*Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, **por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.***

Salienta que a identificação da natureza do ato Estatal como ato declaratório deve ser aferida em cada caso concreto, sempre tendo como esteio a definição objetiva e sem margem de discricionariedade dos requisitos para fruição do benefício. E o benefício em epígrafe não possui qualquer margem de subjetividade, impondo-se sua concessão, quando devidamente formulado o interesse do contribuinte na sua persecução e, outrossim, preenchido os requisitos para fruição do mesmo.

Por fim, ressalta que o indeferimento inicial do pedido de fruição do benefício não se deu por descumprimento dos requisitos pelo contribuinte, mas, isto sim, pelo entendimento da Inspetoria, posteriormente modificado pela DPF (fls. 17/18), de que a atividade do postulante não se enquadraria nos lindes do benefício.

À fl. 104 dos autos, consta despacho da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, Dr.<sup>a</sup> Paula Gonçalves Morris Matos, acolhendo o pronunciamento de fls. 97 a 103 dos autos.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância, a qual requer que seja reformada declarando a insubsistência da infração e, subsidiariamente, que seja excluído da autuação o exercício de 2016, uma vez que formalizou a solicitação do termo de Acordo em janeiro de 2016, cuja conclusão somente ocorreu após dez meses por culpa exclusiva do Fisco, não podendo ser penalizado por esta demora, já que preenchia todos os requisitos para a concessão do benefício fiscal.

Como consignado na Decisão recorrida e na peça recursal o contribuinte utilizou-se do benefício fiscal de redução da base de cálculo, concedido ao setor atacadista, previsto no Decreto nº 7799/00, sem ter firmado Termo de Acordo previsto no artigo 7º do citado Decreto regulamentar do dito benefício fiscal, pelo qual ocorre a autorização prévia do Estado, ente tributante e concedente.

A controvérsia reside no fato de o Fisco entender que a metodologia de apuração prevista no dito Decreto somente poderia ter sido adotada a partir da assinatura do Termo de Acordo, enquanto a sociedade empresária sustenta que a concessão do benefício opera efeitos retroativos “*ex tunc*”.

Dentre as diversas condições estabelecidas para utilização do tratamento tributário previsto na citada norma regulamentar, encontra-se a celebração do Termo de Acordo específico, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso, conforme a seguir transcrito:

*Art. 7º A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º-B, 3º-C, 3º-D, 3º-E, 3º-F e 3º-G fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.*

Portanto, em que pese a legislação regente constar que a utilização do tratamento tributário fica

condicionada à celebração de Termo de Acordo específico a ser firmado com o Estado da Bahia, verifica-se que, consoante Parecer Jurídico às fls. 97 a 103 dos autos, a PGE/PROFIS entende que, no caso concreto, o ato declaratório e de certificação formalizado no Termo de Acordo deve retroagir até a data do pedido de fruição do benefício, ou seja, até janeiro de 2016, não compreendendo os períodos anteriores à postulação, a exemplo do exercício de 2015.

O citado parecer salienta, ainda, que o indeferimento inicial do pedido de fruição do benefício não se deu por descumprimento dos requisitos pelo contribuinte, mas pelo entendimento da Inspetoria, posteriormente modificado pela DPF (fls. 17/18), de que a atividade do postulante não se enquadraria nos lindes do benefício.

Diante de tais considerações, acolho a fundamentação do Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, por entender se tratar de uma análise meramente jurídica da aplicação da legislação ao caso concreto.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$103.432,22, referente ao exercício de 2015, originalmente lançado.

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR. HISTÓRICO	VLR. REMANESCENTE	MULTA (%)
31/01/2015	09/02/2015	8.501,17	8.501,17	60
28/02/2015	09/03/2015	10.178,89	10.178,89	60
31/03/2015	09/04/2015	8.726,00	8.726,00	60
30/04/2015	09/05/2015	10.547,55	10.547,55	60
31/05/2015	09/06/2015	5.453,34	5.453,34	60
30/06/2015	09/07/2015	5.483,62	5.483,62	60
31/07/2015	09/08/2015	4.190,89	4.190,89	60
31/08/2015	09/09/2015	11.310,90	11.310,90	60
30/09/2015	09/10/2015	10.369,00	10.369,00	60
31/10/2015	09/11/2015	12.112,48	12.112,48	60
30/11/2015	09/12/2015	7.378,43	7.378,43	60
31/12/2015	09/01/2016	9.179,95	9.179,95	60
31/01/2016	09/02/2016	11.368,17	0,00	60
29/02/2016	09/03/2016	11.239,75	0,00	60
31/03/2016	09/04/2016	11.363,15	0,00	60
30/04/2016	09/05/2016	12.103,60	0,00	60
31/05/2016	09/06/2016	13.233,62	0,00	60
30/06/2016	09/07/2016	14.134,31	0,00	60
31/07/2016	09/08/2016	12.177,58	0,00	60
30/09/2016	09/10/2016	809,87	0,00	60
31/10/2016	09/11/2016	18.232,20	0,00	60
<b>Total</b>		<b>208.094,47</b>	<b>103.432,22</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269101.0012/17-9**, lavrado contra **LATICÍNIO MARIANNA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$103.432,22**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

