

PROCESSO - A. I. Nº 299130.0005/18-2
RECORRENTE - LICIMASTER DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS MÉDICO-HOSPITALAR EIRELI
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0129-04/19
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0223-12/20-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MEDICAMENTOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É certo que a administração apenas se certifica das condições e firma o Termo de Acordo. Sendo negado, por falta de alguma das condições postas, obviamente que qualquer atividade anterior do contribuinte, aplicando o benefício, não seria alcançada, por ser nula de direito. Mas uma vez que foi aprovado, a simples assinatura do Termo, se constituiu em ato declaratório de um direito pré-existente, e não na constituição de um direito novo, e assim, o contribuinte pode se utilizar do benefício fiscal desde a data do protocolo do pedido. Quanto ao período posterior à assinatura do Termo de Acordo, não foi confirmada a existência na autuação, de valores cujo imposto fora pago antecipadamente pelo fornecedor, por meio de GNRE. Negada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida do presente Auto de Infração em referência, que teve sua expedição ocorrida em 21/09/2018, objetivando reclamar crédito tributário no valor histórico de R\$193.081,38, mais multa de 60%, prevista pelo art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. Conforme demonstrativo de cálculo do ICMS ST em anexo”*.

Regularmente notificado do lançamento tributário, o autuado ingressou com a Impugnação de fls. 85 a 86, Informação Fiscal prestada às fls. 97 a 99, a Junta decidiu pela Procedência da autuação nos seguintes termos:

VOTO

Inexistem questões suscitadas a respeito dos aspectos formais do lançamento o qual atende em sua inteireza ao regramento estatuído pelo Art. 39 do RPAF/BA, posto que o lançamento está instruído com fatos e objetivos demonstrativos analíticos que indicam e apontam com segurança a exigência tributária, a qual o autuado demonstrou total conhecimento, razão pela qual passo ao exame do seu mérito.

Fundamentalmente, o autuado trouxe aos autos duas questões que aqui serão apreciadas: a primeira em relação ao efeito retroativo do Termo de Acordo que solicitou em 13/08/2015, porém só deferido em 2016, e a segunda que diz respeito a inclusão no lançamento de notas fiscais que tiveram o imposto pago antecipadamente através de GNRE.

O primeiro argumento defensivo está relacionado com o benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia através do Dec. nº 11.872/2009 que dispõe sobre regime especial de tributação nas aquisições de produtos

farmacêuticos medicinais de uso não veterinário efetuadas por distribuidor de medicamentos localizado neste Estado.

Aqui não se discute se o autuado possui ou não este benefício em seu sentido amplo, porém, o que se analisa é sua aplicabilidade pelo autuado em relação ao seu aspecto temporal. Assim é que em 13/08/2015 o autuado protocolou requerimento buscando auferir os benefícios do Termo de Acordo previsto pelo Dec. nº 11.872/2009, fl. 87, o qual, de acordo com consulta efetuada no Sistema de Controle de Pareceres Tributários, gerou o Processo nº 15193720159 cujo Parecer Final nº 26349.2015 só foi deferido pelo Diretor da DPF em 16/11/2015.

Por oportuno convém aqui reproduzir a Cláusula quinta do Termo de Acordo que assim se apresenta: “Este Termo de Acordo entrará em vigor na data da sua assinatura, produzindo efeitos a partir da sua aprovação pelo Diretor da Diretoria de Planejamento da Fiscalização – DPF, até 30 de junho de 2016”.

Isto posto, não há como se sustentar o argumento defensivo no tocante a retroatividade do mesmo à data em que requereu tal benefício, agosto/2015, ante a expressa citação no Termo de Acordo dos efeitos da validade do mesmo, conforme acima descrito, fato este fielmente observado pelo autuante na medida em que, conforme se verifica através da planilha de fl. 21 a exigência tributária para o exercício de 2015 só ocorreu até os fatos verificados até 13/11/2015, antes da data da aprovação pela SEFAZ, e a partir do mês de janeiro/2017, não contestado pelo autuado.

O segundo questionamento trazido pelo autuado é meramente probatório. Segundo sua alegação, foram incluídas exigências relacionadas a notas fiscais que tiveram o imposto pago antecipadamente através de GNRE, as quais alegou que estavam sendo juntadas aos autos a título de comprovação.

Não é o que se tem nos autos, O autuado apenas alegou o fato, porém não o comprovou, tampouco trouxe cópia de qualquer documento fiscal ou comprovante de recolhimento que respaldassem seu argumento, razão pela qual não acolho sua tese defensiva.

Em conclusão e considerando que o autuado não apontou qualquer equívoco de ordem quantitativa ou valorativa presente no lançamento tributário, voto pelo Procedência do presente Auto de Infração.

Inconformado com a decisão de piso, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário às fls. 156/70 e inicialmente requer que todas as intimações/publicações e intimações na Imprensa Oficial ou por qualquer outro meio sejam feitas EXCLUSIVAMENTE e/ou concomitantemente em nome de Dr. Fabrício Simões, OAB/BA 28.134 e à contribuinte impugnante, no endereço na Av. Antônio Carlos Magalhães, 2487, Sala 912, Brotas, Salvador, Bahia, Brasil e no endereço da Contribuinte já cadastrado no sistema interno da SEFAZ, sob pena de nulidade.

Em relação aos fatos da autuação, preliminarmente, contestou o PAF e requereu a suspensão da infração 1. Afirmou que em análise da apuração do referido auto de infração, verificamos que na planilha “ST 2015 sem termo de acordo” e “ST por itens com Termo de Acordo 2017” os cálculos foram efetuados sem considerar o termo de acordo.

Nesse sentido, a autuada protocolou em 13/08/2015, pedido de regime especial conforme protocolo SIPRO 151937/2015-9, anexo. Sendo que o termo de acordo só foi deferido em 2016 sem retroagir os efeitos para 2015. Complementando a análise, disse que verificou que existem cobranças relativas as notas fiscais que já tiveram seus recolhimentos efetuados através de GNRE.

Alega nulidade com inconsistências no Auto de Infração, onde se observa que a acusação em discussão não está posta de maneira clara e devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado sem razão de ser, inclusive, sendo desconsideradas as informações e planilhas, bem como as provas do autuado. A falta de entrega das razões da decisão, bem como de intimação do julgamento, mediante AR, lhe impediu de exercer o mais amplo meio de defesa. Com isso, não foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo art. 39 do RPAF/BA.

No mérito, disse que na análise dos elementos que compõe o presente PAF, e em consulta ao banco de dados do contribuinte no Sistema INC, será verificado que através de sua CNAE, a empresa não compra mercadorias para ‘revender’, uma vez que só trabalha para o Estado, participando de licitações, para o fornecimento de mercadorias aos hospitais públicos. Assim, por exigência de seus contratos, o autuado deve sempre manter mercadorias em estoque para atendimento de emergência em hospitais e postos de saúde do Estado. Reproduz o Inciso III, do §

8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96 - o regime de substituição tributária não deve ser aplicado às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial.

Alega sobre a multa aplicada, sustentando ser confiscatória. Disse que se constata que além de a exigência de tributo já extinto ser ilegal, a aplicação de multa de 60% muito se aproxima de imoral, uma vez que assume caráter confiscatório vedado pela Constituição Federal, conforme o art. 150, IV.

Pontua que o STF reconhece a repercussão geral da matéria, ao julgar o RE 582.461, decidiu no sentido de não ser confiscatória a multa moratória fixada no importe de 20% (vinte por cento), razão pela qual, quando excedido esse percentual, é necessário que haja essa redução, quer seja ao particular, quer seja para o fisco.

Entende que devem ser acolhidos seus argumentos, já suscita a necessidade, em qualquer atípica e inesperada circunstância, de se ter a redução da multa ao patamar constitucional, vedando-se o confisco. É claro que a impugnante não está a concordar nem com a infração e nem com a multa, apenas reforça a necessidade de apontar mais uma irregularidade no auto infração. Transcreve julgados dos tribunais pátrios: RECURSO ESPECIAL Nº 1.582.379 - SP (2016/0023329-4); Terceira Turma, AC 94.03.020104-5, Rel. Des. Fed. Baptista Pereira, j. 15/03/2000, DJU 28/03/2001, P. 69.

Pede pelo cancelamento e redução da multa.

Defende em relação aos juros de mora e da correção monetária. Informa que a Autoridade Fazendária alegou que utilizou como parâmetro de correções monetárias a Taxa SELIC (que já engloba juros e atualização). No entanto, a Constituição Federal aborda o princípio da isonomia, e se o Contribuinte tivesse crédito do Estado, este o pagaria atualizando a dívida pelo índice de poupança. Afirma que os juros e correções devem ser recalculados nos índices atuais utilizados pelo STF no julgamento do RE 870947/SE, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 20/9/2017.

Finaliza requerendo que:

- a citação do patrono para qualquer ato, sob pena de nulidade;
- seja julgada procedente a presente Impugnação, para os fins de reconhecer a nulidade de intimação de Decisão de Primeira Instância;
- se digne o nobre julgador em determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior deliberação.
- se digne os Julgadores a alinhar as respeitadas decisões com o atual posicionamento do STF reduzindo o total das multas de 60% para 20%.
- seja julgado improcedente a presente Autuação, cancelando-se a exigência fiscal e por consequência as penalidades imputadas indevidamente a contribuinte impugnante.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, de auto de infração julgado procedente na primeira instância deste Conselho de Fazenda, decorrente de lançamento de ICMS por antecipação tributária, recolhido em valor inferior ao devido, conforme demonstrativo de fls. 24/79, relativo à comercialização de medicamentos, submetidos ao regime de substituição tributária,

Inicialmente, é preciso comentar algumas intercorrências do processo. Constato que o auto de infração foi julgado procedente, em sessão na Primeira Instância, na data de 09/08/2019, e o contribuinte foi intimado do resultado em 02/09/2019, fl. 112. Há um termo de perempção à fl. 115, pela falta de apresentação do Recurso, em 11/10/2019.

Contudo, à fl. 125, há requerimento administrativo, em que se alegou não ter havido intimação do resultado do julgamento, e assim, perdido o prazo para apresentação do Recurso Voluntário. À fl. 153, constato que a PGE/PROFIS, em despacho da Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro concluiu

que a intimação de fl. 113, foi para outro local (possivelmente o endereço anterior da empresa, mesmo endereço que consta na autuação), e considera inválida a intimação, pedindo o cancelamento da inscrição em dívida ativa, e também pelo retorno do auto à condição de julgado em primeiro grau, para que não conste negatização na certidão.

De fato, o endereço no auto de infração, consta Rua Mariazumba, 192, Granjas Rurais Presidente Vargas, 192, enquanto à fl. 120, consta documento atualizado com endereço à Rua da Indonésia, 500, Galpão 8, Granjas Rurais Presidente Vargas, CEP 41230-020, Salvador-Bahia. Assim, resta reconhecida a nulidade da intimação referida, conforme argumentos da PGE/PROFIS, à fl. 188, o processo foi distribuído para apreciação do presente Recurso Voluntário.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, este decorre automaticamente das condições já previstas no art. 151 do CTN; no caso presente, quando dos recursos administrativos, a suspensão de exigibilidade é automática, e não decorre de autorização ou declaração deste Conselho de Fazenda.

Alega-se nulidade pelas inconsistências no Auto de Infração, onde diz se observar que a acusação em discussão não está posta de maneira clara e que não foi devidamente demonstrada de forma analítica.

Observo que o lançamento está plenamente revestido das formalidades legais, tendo sido o contribuinte regularmente intimado, com apresentação do auto de infração com os demonstrativos analíticos; quanto à falha de intimação, esta foi corrigida, e o Recorrente está tendo assegurado o direito ao julgamento em Segunda Instância, conforme requerimento à PGE/PROFIS, sendo providenciada a retirada da inscrição em dívida ativa.

Assim, rejeito o pedido de nulidade e adentro as razões recursivas, quanto ao mérito.

Afirmou o Recorrente, que em análise da apuração do referido auto de infração, verificou que na planilha “ST 2015 sem termo de acordo” e “ST por itens com Termo de Acordo 2017”, os cálculos foram efetuados sem considerar o termo de acordo.

Observando o demonstrativo à fl. 19, exercício de 2015, constato que não foi aplicado a redução de base de cálculo do termo de acordo, visto ainda estar pendente de assinatura no período autuado, mas é certo que quanto ao exercício de 2017, fl. 24 e subsequentes, consta sim, aplicação do benefício decorrente do Termo, haja vista a constatação da redução de base de cálculo, de 28,53%. Assim, em princípio, procede a alegação do Recorrente no que diz respeito apenas à falta de redução de base de cálculo no exercício de 2015, que será devidamente apreciada neste voto.

Também alega que a empresa não compra mercadorias para ‘revender’, uma vez que só trabalha para o Estado, participando de licitações, para o fornecimento de mercadorias aos hospitais públicos. Assim, por exigência de seus contratos, o autuado deve sempre manter mercadorias em estoque para atendimento de emergência em hospitais e postos de saúde do Estado. Reproduz o Inciso III, do § 8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96 – que alegadamente diz, que *o regime de substituição tributária não deve ser aplicado às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial*.

Não faz qualquer sentido a alegação do Recorrente. O Inciso III, do art. 8º da supracitada Lei, alcança as remessas de mercadorias para estabelecimento industrial, quando se tratar de mercadoria utilizada como matéria prima, o que não é o caso. Trata-se de uma distribuidora de medicamentos, cuja atividade não tem qualquer vínculo com fornecimento de matéria prima para indústria.

Por fim, diz que protocolou em 13/08/2015 pedido de regime especial conforme Protocolo SIPRO nº 151937/2015-9, anexo, sendo que o termo de acordo só foi deferido posteriormente sem retroagir os efeitos para 2015. Complementando a análise, disse que verificou que existem cobranças relativas as notas fiscais que já tiveram seus recolhimentos efetuados através de GNRE.

A este respeito, assim se pronunciou o voto recorrido:

Por oportuno convém aqui reproduzir a Cláusula quinta do Termo de Acordo que assim se apresenta: “Este Termo de Acordo entrará em vigor na data da sua assinatura, produzindo efeitos a partir da sua aprovação pelo Diretor da Diretoria de Planejamento da Fiscalização – DPF, até 30 de junho de 2016”.

*Isto posto, não há como se sustentar o argumento defensivo no tocante a retroatividade do mesmo à data em que requereu tal benefício, agosto/2015, ante a expressa citação no Termo de Acordo dos efeitos da validade do mesmo, conforme acima descrito, **fato este fielmente observado pelo autuante na medida em que, conforme se verifica através da planilha de fl. 21 a exigência tributária para o exercício de 2015 só ocorreu até os fatos verificados até 13/11/2015**, antes da data da aprovação pela SEFAZ, e a partir do mês de janeiro/2017, não contestado pelo autuado.*

O segundo questionamento trazido pelo autuado é meramente probatório. Segundo sua alegação, foram incluídas exigências relacionadas a notas fiscais que tiveram o imposto pago antecipadamente através de GNRE, as quais alegou que estavam sendo juntadas aos autos a título de comprovação.

Não é o que se tem nos autos. O autuado apenas alegou o fato, porém não o comprovou, tampouco trouxe cópia de qualquer documento fiscal ou comprovante de recolhimento que respaldassem seu argumento, razão pela qual não acolho sua tese defensiva.

Em conclusão e considerando que o autuado não apontou qualquer equívoco de ordem quantitativa ou valorativa presente no lançamento tributário, voto pelo Procedência do presente Auto de Infração.

Primeiro, devo constatar que assim como na impugnação inicial, e esclarecido no julgamento recorrido, não há apresentação de documentos que comprovem recolhimentos via GNRE, relativos às notas fiscais relacionadas no auto de infração.

Não há contestação quanto ao cálculo, exceto quanto à desconsideração do Termo de Acordo e a redução da base de cálculo para o exercício de 2015, já que para o exercício de 2017, o demonstrativo comprova a aplicação do benefício do termo de acordo, e ainda assim, há diferenças no Recolhimento.

Resta portanto, tão somente, apreciar a questão da retroatividade do benefício fiscal, à data do pedido protocolado na Secretaria da Fazenda, já que quanto aos valores de 2017, foi seguramente considerado pelo autuante o disposto no Termo de Acordo, e os valores que alegadamente foram pagos mediante GNRE, não foram comprovados.

O auto de infração, quanto ao exercício de 2015, contém apenas os meses de julho a novembro, a partir do qual, com o Termo de Acordo firmado, o autuante não mais constatou diferença, exceto quanto ao exercício de 2017, pelos recolhimentos inferiores, mesmo com aplicação da redução de base de cálculo.

A exigência tributária para o exercício de 2015, só ocorreu pelos fatos verificados até 13/11/2015, antes da data da aprovação do supracitado Termo de Acordo pela SEFAZ.

Vejamos o que diz o art. 3º do Decreto nº 11.872/2009.

Art. 3º - Somente será celebrado termo de acordo com contribuinte que:

I - esteja enquadrado na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) sob o código 4644-3/01 - comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano;

II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;

III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;

IV - esteja em dia com a entrega:

a) da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA);

b) da escrituração fiscal digital - EFD; (Redação da alínea dada pelo Decreto Nº 14372 DE 28/03/2013).

V - possua faturamento anual superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). (Redação do inciso dada pelo Decreto Nº 14372 DE 28/03/2013).

Vejamos o que diz o parecer final, que concedeu o Termo de Acordo, em resumo:

**PROCESSO FINALIZADO INTERESSADO I.E./CNPJ/CPF Razão Social Situação Processo 116.051.998
LICIMASTER DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS MÉDICO HOSPITALAR EIRELI**

Ementa: Antecipação tributária de produtos farmacêuticos. Termo de Acordo. Decreto 11.872/2009. Pelo deferimento Número e ano: 26349 2015

PARECER FINAL

A Requerente, na condição de comércio atacadista de medicamentos (CNAE 4644301), e informando ser distribuidor exclusivo para clínicas, hospitais e órgãos públicos, solicita celebração de Termo de Acordo que lhe autorize apurar ICMS da antecipação tributária nos termos do Decreto 11.872/09.

*Considerando que a **Requerente está inscrita desde 02/04/2015, mas passou a operar a partir do mês de agosto de 2015**; Considerando que a Requerente faturou em 2015 R\$650.663,51, conforme DMA Consolidada, cópia anexa, e que esse faturamento de dois meses de atividade da empresa satisfaz, proporcionalmente, o faturamento anual exigível (superior a R\$3.600.000,00) pelo citado Decreto; considerando que a Requerente não possui PAF inscrito na Dívida Ativa, conforme relatório Resumo Fiscal Completo, cópia anexa; considerando que a **Requerente satisfaz as demais condições prevista no art. 3º, inciso III, do referido Decreto. Opinamos pelo deferimento do pleito, conforme minuta de Termo de Acordo anexa, limitando-se, todavia, a sua validade até 30/06/2016, quando então poderá ser constatado se a empresa alcançará o faturamento anual exigível. É o nosso entendimento, S.M.J***

Salvador - BA, 06 de novembro de 2015. *Diretor da Diretoria de Planejamento da Fiscalização - DPF.*
Parecerista: ANTONIO CLARO ANTUNES DE CARVALHO Data/Hora: 11/11/2015 17:14:00

*Ratifico o parecer final exarado neste processo: **Gerente 16/11/2015 09:53:00 NIWTON DE BARROS MACEDO Diretor DPF 16/11/2015 10:04:00 FREDERICO GUNNAR DURR***

De uma simples análise, conclui-se que a administração mitiga o inciso V, do art. 3º do Decreto nº 11.872/2009, que exige faturamento anual de R\$3.600.000,00, e em havendo nos primeiros 2 meses, faturamento proporcional, concedeu o benefício fiscal previsto no termo de acordo.

Assim, pelo exposto no artigo 3º, basta ao contribuinte preencher os requisitos necessários para que faça *jus* à assinatura do Termo de Acordo, não podendo a administração recusar a assinatura se preenchidos os requisitos, sob pena de se constituir em abuso de autoridade.

Contudo, a redação do Termo de Acordo, diz que *Este Termo de Acordo entrará em vigor na data da sua assinatura, produzindo efeitos a partir da sua aprovação pelo Diretor da Diretoria de Planejamento da Fiscalização – DPF, até 30 de junho de 2016*”. Esta é a razão única pela qual o voto recorrido fundamentou a decisão pela procedência total do lançamento.

Vejamos uma análise do ato administrativo, sob o prisma dos seus efeitos. Os atos administrativos, quanto aos seus efeitos, podem ser constitutivos ou declaratórios e ainda enunciativos, que dispense aqui de análise, dado a questão se restringir aos 2 primeiros.

Os atos constitutivos, tipicamente criam, modificam ou extinguem uma situação jurídica; já os atos declaratórios apenas reconhecem um direito do administrado, já existente em momento anterior ao ato, porém pendente de confirmação pela administração fazendária. Vejamos o que diz, em detalhes, a doutrina:

Quanto aos efeitos, os atos administrativos são divididos de acordo com os efeitos que produzem no campo jurídico, e podem ser denominados atos constitutivos e atos declaratórios, sendo que os atos constitutivos são aqueles que fazem nascer uma nova situação jurídica, seja produzindo efeitos originariamente, seja extinguindo ou modificando a situação anterior, como por exemplo uma demissão.

Os atos declaratórios, por sua vez, são aqueles que afirmam a preexistência de uma situação de fato ou de direito, objetivando reconhecer uma situação jurídica preexistente, como ocorre por exemplo, na vistoria de edificação ou na certidão de matrícula em escola. (MARINELA, FERNANDA. Direito Administrativo, 14ª ed. Saraiva, 2020)

A assinatura de um Termo de Acordo, é precedida, como visto acima, pela análise para se comprovar o cumprimento das condições objetivas estabelecidas na legislação, e obviamente passa pelo crivo da administração, se efetivamente há o preenchimento destas condições, para o contribuinte usufruir do benefício previsto. Em preenchendo, declara-se apto ao exercício do benefício.

Tais condições objetivas, se comprovadas, se constituem em uma situação jurídica existente à época do pedido, e que o ato administrativo apenas reconhece existir, e não há previsão legal de

análise de condições subjetivas por parte da administração, como conveniência ou oportunidade, e uma vez preenchidas as condições objetivas, não resta outra alternativa à administração, que não assinar o Termo.

Pela análise dos fatos, o Recorrente solicitou o termo de acordo em 13/08/2015, contudo, a administração só deferiu o parecer favorável em 16.11.2015, quase 90 dias após comprovar que proporcionalmente o contribuinte demonstrava estar dentro da faixa de faturamento anual e não possuía débitos tributários, estando cumpridas também as demais exigências legais.

Assim, há de se perguntar se tendo preenchido as condições, inclusive se reconhecendo antecipadamente via critério de proporcionalidade do faturamento anual, se poderia a administração negar a concessão do termo de acordo.

É certo que a administração apenas se certifica das condições objetivas, e firma o Acordo. Sendo negado, por falta de alguma das condições postas, obviamente que qualquer atividade anterior do contribuinte, não seria alcançada, por ser nula de direito.

Mas, uma vez que foi aprovado, a simples assinatura do Termo, é preciso verificar se este ato administrativo se constitui em ato declaratório de um direito pré-existente, ou na constituição de um direito inédito.

Nota-se que, na hipótese da Administração, esperar efetivamente um ano ou mais para avaliar se o contribuinte tem o faturamento exigido, conforme o supracitado inciso V, e ainda, que os efeitos sejam considerados *ex nunc*, significaria obrigar o contribuinte a operar no mínimo por 12 meses, ou mais, a depender do tempo que se ratifique o acordo, sem a redução de base de cálculo da ordem de 28,5%, competindo com outros contribuintes que já possuem o termo de acordo.

Só para se ter uma ideia numérica, numa venda de R\$10.000,00, um contribuinte já estabelecido no mercado, aplicando a redução de base de cálculo, paga uma carga tributária de ICMS, equivalente a R\$1.215,50, enquanto que o concorrente, aguardando o parecer surtir efeitos, pagaria R\$1.700,00, uma diferença insustentável para a livre competição de mercado.

O Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária, vem disposto no **artigo 150, inciso II da Constituição Federal**:

“(...) é vedado aos entes tributantes instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida”.

Neste caso, como admitir que contribuinte de mesma atividade, (atacadista de medicamentos), que está dentro das condições impostas pela legislação, cuja diferença, é que alguns já tiveram reconhecimento do direito à redução de base de cálculo, enquanto outro aguarda o reconhecimento, concorra no mercado de forma absurdamente desigual, tendo tratamento diferentes, simplesmente por conta de que a Administração ainda não analisou se preenche ou não as condições para auferir o benefício?

A Administração diz no parecer que, *“considerando que a Requerente satisfaz as demais condições prevista no art. 3º, inciso III, do referido Decreto, opinamos pelo deferimento do pleito, conforme minuta de Termo de Acordo anexa*; sendo negado o caráter de um ato administrativo de cunho declaratório, está a se ferir o princípio constitucional da isonomia tributária, pois os demais concorrentes que possuem termo de acordo, ficam em absurda vantagem concorrencial, inviabilizando atividade comercial de quem aguarda o deferimento do benefício, sendo que estão em atividade no mesmo período, sendo cumpridas as condições impostas pela legislação.

Se cumprido os ditames do Termo de Acordo com rigidez, negando-se o que prescreve a doutrina e a jurisprudência dos tribunais, esta revela-se lesiva e abusiva, sendo economicamente um retrocesso para o contribuinte e para a sociedade, pois estaria o Estado criando uma “reserva de mercado” para os contribuintes que já estão posicionados com o Termo de Acordo, e dificultando, ou praticamente proibindo a entrada de novos contribuintes, o que seguramente não é do

interesse da coletividade, já que novas empresas geram empregos, renda e impostos, impactando positivamente o PIB do Estado, e por conseguinte, trazendo progresso econômico e social.

Também não há de se falar em prejuízos econômicos para o Estado, pois se o novo contribuinte não se instala, os que já estão no mercado possuem o termo de acordo, pagam ICMS com redução de base de cálculo, e não haveria qualquer ganho adicional.

O fato, é que é possível aferir, que é condição *sine qua non* para a atividade atacadista deste contribuinte, possuir o benefício fiscal, se preenchidas as condições impostas, sob pena de ser alijado do nicho de mercado a que pertence, por absoluta impossibilidade de se concorrer frente a uma diferença de quase 30% de base de cálculo do ICMS.

Sob o prisma da Constituição Federal, em seu art. 5º, dos direitos e garantias, que assegura a isonomia e igualdade tributária, a demora da administração, proposital ou não, constituiria num abuso contra o contribuinte, que investindo elevadas somas no negócio, pagando aluguéis, salários, encargos trabalhistas, etc., ficaria sem condições de competir em pé de igualdade com seus concorrentes, à espera de um ato administrativo em data futura e incerta, e considero que sua atividade dentro do mercado em que atua, é inviável sem o benefício do Termo de Acordo.

Não é situação incomum, que o ato administrativo que reconhece serem atendidos os requisitos legais para o gozo da isenção condicionada, indica a data do reconhecimento no despacho, como sendo o início do direito ao benefício, sem contudo observar o disposto no art. 179 do CTN, em todos os âmbitos da administração pública, visto ser possível encontrar julgamentos na seara judicial, de idêntica temática, processos que envolvem IPTU, ISS, IMPOSTO DE RENDA, etc. Vejamos o teor do art. 179:

“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.

§ 1.º – Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2.º – O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Pela leitura do caput do art. 179, quando a isenção for condicionada, o texto diz que ela **é efetivada** por despacho da autoridade administrativa, se preenchidas as condições impostas, e não que **poderá ser efetivada**, o que implica em comando imperativo, não podendo a Administração se furtar a efetivar, se cumpridas as exigências, vez que se trata de atividade plenamente vinculada.

Possivelmente tal equívoco da Administração, ao considerar como ato constitutivo, decorre da interpretação literal do art. 111 do CTN, de forma restritiva, quanto a benefícios fiscais, porquanto o art. 179 não diz claramente que os efeitos, do ato que reconhece o benefício, são *ex tunc*.

Contudo, se o CTN não diz que os efeitos são *ex tunc*, também não diz que são *ex nunc*. Segundo Hugo Machado de Brito, *a interpretação do art. 179 do CTN, feita pelo Fisco, a sustentar que a isenção nasce do despacho que a defere, coloca esse dispositivo em conflito com o artigo 176, do mesmo código, segundo o qual a isenção é sempre decorrente de lei. Tal conflito, porém, é apenas aparente, e resulta do equívoco no qual incorre aquela interpretação.*

Art. 176. *A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.*

Assim, é que, como para concessão de isenção condicionada, faz-se necessária a existência de lei prévia que verifique o preenchimento das condições estabelecidas, e quando do implemento da condição, automaticamente os efeitos se reportam à data do requerimento, pelo fato de existir lei que concede a isenção.

Se por exemplo, a legislação do imposto de renda, diz que ficam isentos do imposto quem auferir renda até 5.000,00 por mês, para as pessoas com deficiência física, é certo que deverá existir requerimento à Receita Federal, comprovando ser deficiente, e ainda que venha a demorar alguns anos, o despacho que reconheça a deficiência, os efeitos certamente retroagem à data do pedido, visto que há lei pré existente para as pessoas deficientes, não havendo no despacho, quaisquer constituição de um direito mas apenas o reconhecimento de que já existia.

Assim, é inquestionável que o caso da presente lide, uma redução de base de cálculo, equivale a uma isenção parcial, e que por isto, obedece ao ordenamento jurídico, se trata o termo de acordo, seguramente, de ato declaratório.

Portanto, uma lei de isenção, em princípio, tem aplicação imediata, se for de caráter geral, como por exemplo, a isenção de impostos para as aplicações de cadernetas de poupança, ou do imposto de renda para determinada faixa de renda, sem restrições. Contudo, quando a isenção se dirige de forma especial a determinados contribuintes, que devem obedecer a condições previamente estabelecidas, cabe à autoridade fazendária analisar caso a caso, a requerimento do contribuinte, para só então, deferir ou indeferir, reconhecer ou não um direito já existente e decorrente de lei.

Assim, nas palavras de Hugo Machado de Brito, *como ao ato administrativo cabe tão somente declarar presentes os requisitos necessários ao surgimento da isenção, esta se opera desde que tais requisitos foram atendidos, e não desde a data do ato administrativo, que é meramente declaratório*. Assevera ainda que essa é a conclusão a que chega Souto Maior Borges:

“Terá, diante do exposto, eficácia meramente declaratória, e não constitutiva, o ato administrativo que reconheça a existência de certos pressupostos de fato a cuja ocorrência a lei condiciona o gozo da isenção” (8). José Souto Maior Borges. *Isenções Tributárias, Sugestões Literárias*, SP, 1969, p. 43). Hugo de Brito Machado. *Curso de Direito Tributário*, 13.^a Ed., Malheiros, São Paulo, 1998, pp. 156/7

O Hugo de Brito Machado, do mesmo modo, esclarece que *“o direito à isenção decorre do atendimento das condições ou requisitos legalmente exigidos para esse fim. O ato administrativo é simplesmente declaratório desse direito. (...) Sendo meramente declaratório o ato administrativo que defere a isenção, ou reconhece existentes as condições que a lei estabelece para o gozo desta, os seus efeitos retroagem à data dos fatos sobre os quais incidiu a norma isentiva*.

Conforme verifica-se em consultas à jurisprudência, a isenção, quando concedida de forma individual e condicionada, declaratória, é retroativa à data em que o contribuinte começou a atender aos requisitos legais, conforme se extrai da ementa abaixo, em decisão judicial:

“O ato administrativo de reconhecimento tem efeito declarativo e não atributivo, abrangendo, assim, período anterior à sua expedição” (TFR – AP nº 36.493 – MG – RTFR nº 46, p. 21.

Não há a menor sombra de dúvidas, de que o termo de acordo é ato meramente de reconhecimento. A legislação, em seu art. 3º do Decreto nº 11.872/2009, inciso V, diz - *que possua faturamento anual superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais)*. (Redação do inciso dada pelo Decreto Nº 14372 DE 28/03/2013), merece uma avaliação específica acerca do termo de Acordo que foi firmado, e é objeto desta lide, vejamos:

*“Considerando que a **Requerente** está inscrita desde 02/04/2015, mas passou a operar a partir do mês de agosto de 2015; Considerando que a **Requerente** faturou em 2015 R\$650.663,51, conforme DMA Consolidada, cópia anexa, e que esse faturamento de dois meses de atividade da empresa satisfaz, proporcionalmente, o faturamento anual exigível (superior a R\$3.600.000,00) pelo citado Decreto*.

Primeiro, constato uma impropriedade, a legalidade, como princípio de administração e isto significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei, não havendo espaço na Administração Pública, para o exercício de liberdades e vontades particulares, enquanto na seara privada, é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe. Assim, tal decisão, salvo prova em contrário, parece estar sem o devido respaldo legal; contudo, extrapola a competência deste Conselho, quanto à interferência em sua forma, mas apenas julgar o seu conteúdo.

Desconheço portaria, instrução normativa ou decreto, que tenha mitigado o inciso V do art. 3º acima comentado, de forma que possa o administrador fazer uma média de faturamento de apenas dois meses, para concessão, e certamente creio que será possível em outros termos, a média ser de 3 ou de 4 ou de 6 meses, simplesmente por não haver norma definidora, mas porventura, em havendo algum comando normativo para tal conduta administrativa, desconhecida da minha parte, é certo que foi elaborada no intuito de dar maior celeridade à firmação do termo de acordo.

Contudo, não vejo como tal conduta desvirtuar o caráter declaratório do ato, pelo contrário, reforça-o, visto que sob uma visão sistêmica do direito, tal atitude do fisco, de considerar uma média mensal, reforça o fato de ser um ato declaratório e não constitutivo. Isto porque, se fosse condição que alcançar o valor de faturamento de R\$3.600.000,00 para só então se reconhecer o direito ao benefício, o fisco jamais aplicaria um critério de proporcionalidade, de média dos meses anteriores. Ter o faturamento de R\$3.600.000,00 no caso em lide, sequer está sendo considerado, mas tão somente a capacidade e o provável alcance deste valor, após decorridos 12 meses.

O fisco, ao conceder antecipadamente o benefício, reconhece o seu direito ao benefício, está obrigando o contribuinte a operar sem o benefício desde o início do requerimento, o que colide com o princípio constitucional da isonomia tributária.

Assim, considerando o estrito cumprimento do comando do inciso V, se a administração esperasse por um ano, e tendo o contribuinte comprovado o faturamento exigido nos últimos 12 meses, é certo que desde o início da sua atividade, estava a cumprir o nível de faturamento exigido, e que faz jus ao benefício.

Não sendo cumprido o quanto determina a legislação, quando da análise de um requerimento, a administração o indefere, e o efeito *ex tunc* opera no sentido de que o contribuinte não tem o direito ao benefício, devendo recolher toda a diferença paga, se não espontaneamente, por lançamento de ofício. Sim, o efeito *ex tunc* opera tanto a favor do contribuinte, como a favor do fisco, não havendo direito adquirido, conforme dita o parágrafo segundo do art. 179 do CTN.

Assim é que, no caso desta lide, se ao final do período de 12 meses, o contribuinte não alcançar o valor exigido anualmente, o termo poderia ser negado e os efeitos operariam retroativamente no sentido de se exigir os valores que por ventura tenham sido recolhidos com redução de base de cálculo.

No comentário ao CTN, Alexandre Barros de Castro e Luis Henrique Neris de Souza (Editora Saraiva, 2010, pág. 348), dizem que “*claro está que tal despacho, por força do parágrafo segundo do artigo em questão, não gerará direito adquirido, podendo ser cancelado ex officio qualquer tempo, mediante também despacho da autoridade administrativa competente. Cabe ressaltar que tal cancelamento assim como a concessão do favor legal, tampouco poderá ser feita de forma discricionária*”.

Vejamos agora, FÁBIO ARTIGAS GRILO, ROQUE SÉRGIO, em comentário ao CTN:

Nas isenções de caráter específico, a eficácia da lei não é imediata, devendo o interessado fazer prova do preenchimento das condições e requisitos previstos na norma de isenção. Uma vez comprovado o atendimento, o despacho administrativo configura-se como ato de natureza vinculada, não podendo a autoridade fiscal recusar a sua concessão sendo de natureza meramente declaratória, e restrito ao período (exercício) em que comprovado o preenchimento dos requisitos legais, o despacho que concedeu a isenção não gera direito adquirido, podendo ser cancelado pelo Fisco.

Assim, a autoridade pode revogar unilateralmente o despacho concessivo da isenção, uma vez apurado que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições, não cumprindo os requisitos da lei. E, como consequência do cancelamento da isenção, o sujeito passivo responderá por eventuais acréscimos de juros de mora e, havendo dolo ou simulação, pela multa de ofício, tal como previsto na hipótese de moratória a que se refere o art. 155.

Por fim, foi constatado que alguns pagamentos, em momento anterior à concessão do benefício fiscal, foram efetuados com atraso, mas é certo que à época da assinatura e ratificação por parte da administração, estava satisfazendo o inciso III - *esteja adimplente com o recolhimento do ICMS*.

Também, neste caso, não vislumbro que tal falha comprometa a lisura do termo de acordo, ou qualquer mitigação dos efeitos quanto à natureza do ato declaratório, com efeitos *ex tunc*, visto não haver previsão legislativa para a não concessão se durante análise do processo se detectar pagamentos efetuados em atraso. Vejamos agora, exemplo de julgamento no âmbito do judiciário:

TJ DISTRITO FEDERAL.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. TAXA DE FUNCIONAMENTO DE ESTABELECIMENTO. ISENÇÃO. EFEITOS EX TUNC. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. A Lei Complementar Distrital 783/2008 isenta os templos de qualquer culto, do pagamento da Taxa de Funcionamento do Estabelecimento, conforme disposto em seu art. 19, III.

2. A isenção tributária decorre de hipóteses previstas na lei. Desse modo, ao ato administrativo cabe tão somente declarar presentes os requisitos necessários ao surgimento da isenção, esta se opera desde que tais requisitos foram atendidos, e não desde a data do ato administrativo, meramente declaratório.

3. O ato declaratório da concessão de isenção retroage à data em que a pessoa reunia os pressupostos legais para o reconhecimento dessa qualidade.

4. Recurso conhecido e provido

Já existe precedente julgado neste Conselho de Fazenda, conforme abaixo, cujo acórdão incluiu um parecer da PGE/PROFIS, de lavra do Dr. Jose Augusto Martins:

PROCESSO - A. I. Nº 269101.0012/17-9 RECORRENTE - LATICÍNIO MARIANNA LTDA. RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JF nº 0034-02/18 ORIGEM - INFAZ AGRESTE PUBLICAÇÃO - INTERNET 16/03/2020 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF 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.

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, aposto 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 Inspeção, 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.^a Paula Gonçalves Morris Matos, acolhendo o pronunciamento de fls. 97 a 103 dos autos.

Cabe aqui uma observação, de uma dúvida levantada no transcorrer da sessão de julgamento. Embora o parecer esclareça que o indeferimento do pedido inicial não se deu por descumprimento dos requisitos pelo contribuinte, mas por equívoco da inspeção quanto à sua atividade, é certo que este indeferimento temporário não foi o fundamento para a retroatividade dos efeitos, mesmo porque, conforme se verifica no parecer, os efeitos não retroagiram à data do indeferimento equivocado, mas à data do pedido inicial, conforme se verifica neste trecho do parecer, que é inequívoco.

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.

A questão que envolve o pedido de termo de acordo, o tempo indeterminado em que se leva para analisar o processo e a consequente concessão, porém, com efeitos após a assinatura, *ex nunc*, já levou a situações inusitadas, a ponto da própria administração emitir parecer favorável a que o Termo de Acordo retroagisse à data do pedido, conforme se depreende de julgamento abaixo, na primeira instância deste Conselho, e a cujo recurso de ofício, foi negado provimento, conforme ACÓRDÃO CJF Nº 0303-11/18, que julgou Recurso de Ofício do Acórdão 3ª JF nº 0024-03/18, que desonerou parte do lançamento, **por conta da inusitada demora para concessão do Termo de Acordo, 3 anos !**

Vejamos trecho do Acórdão, em resumo:

*Diz que o defendente informou que solicitou celebração de Termo de Acordo previsto no mencionado Dec. 11.872/2009; essa solicitação não foi deferida, por isso, ingressou com novo pedido, cadastrado no sistema de protocolo da Fazenda Estadual sob o número 01296820101. Informa que esta última petição foi acolhida, na forma do Termo de Acordo de fl. 27 dos autos, **que estabeleceu em sua cláusula quinta o início dos efeitos do regime especial concedido, a partir da data do despacho concessivo da autoridade, ou seja, o Superintendente da Administração Tributária autorizou a partir do dia 08/02/2010.***

Esclarece que ao identificar notas fiscais com registro de entradas entre 01/01/2010 e 05/02/2010, com ICMS ST por antecipação, na forma do Dec. 11.872/2009, porém fora do período do regime especial garantido pelo Termo de Acordo de fl. 27, intimou o Autuado a comprovar a autorização para tal procedimento, o que não ocorreu, nem durante o curso da ação fiscal, nem quando da contestação de que trata a informação fiscal.

Entende que o defendente poderia ter adotado diversas providências antes da autuação, inclusive ter requerido a retroação do benefício para 01/01/2010 ou a convalidação da forma como apurou e recolheu o ICMS ST, de

01/01/2010 a 07/02/2010, ou ainda, ter recorrido do indeferimento da primeira petição pelo regime especial ou ter feito consulta à SEFAZ sobre a adequação do recolhimento na forma como apurou.

Reafirma que o autuado não detinha autorização legal para apurar o ICMS devido na substituição tributária por antecipação das mercadorias relacionadas na infração 01, relativas ao período de registro das entradas anteriores, a 08/02/2010, e o autuante não tem competência para deferir nem compete aos órgãos julgadores conceder o benefício quando do julgamento do Auto de Infração.

Em pauta suplementar esta 3ª JFJ converteu os autos em diligência para que o Autuante refizesse os cálculos da Infração 01, excluindo os valores comprovados pelo Defendente e levando-se em consideração o Parecer DPF nº 30919/15, acostado às fls. 372 e 373. Vejamos o supracitado parecer.

A Requerente solicita a retificação do início de vigência do Termo de Acordo concedido através do Parecer 1871/2010 para 01/01/2010, previsto no Decreto 11.872/2009, que dispõe sobre a tributação nas aquisições de produtos farmacêuticos efetuadas por distribuidor de medicamentos localizados neste Estado, pelos fatos e fundamentos a seguir expostos:

1. O presente benefício estava previsto no art. 3º-A do Decreto 7799/2000, artigo este que foi revogado a partir de 01/01/2010 pelo Decreto 11.872/09, art. 5º, que também revogou de ofício todos os termos anteriormente concedidos com base neste artigo;
2. Para que não houvesse interrupção do benefício a Requerente solicitou sua prorrogação com base no Decreto 11.872/09, através do Processo Sipro 217.603/2009-0, cadastrado na Infaz de Feira de Santana em 22/12/2009 (fls. 4);
3. Tendo sido o referido processo finalizado em 18/12/2013, isto mesmo, 3 anos após o seu cadastramento, pelo Indeferimento, sob o argumento de que não existia fundamentação para a sua concessão (fls. 06), em que pese a informação do dispositivo legal que o amparava na petição do contribuinte (fls. 05);
4. Neste ínterim, diante da demora, a Requerente deu entrada no SAC do Shopping Barra em Salvador em 27/01/2010 de um novo pedido, que após análise dos requisitos exigidos pelo referido decreto pela Gersu, foi deferido em 08/02/2010, data da sua aprovação.
5. Achamos justo o pleito da Requerente, visto que a demora na concessão do pedido de prorrogação do benefício previsto no Decreto 11872/09 foi da SEFAZ Bahia. Dito isto, sugerimos a revogação o Termo de Acordo atual (Parecer nº 1871/2010), concessão de um novo termo convalidando os procedimentos adotados pela Requerente até a data de 01/01/2010 até o início de vigência do Parecer 1871/10. opinamos pelo DEFERIMENTO, nos termos do modelo anexo.

Reafirmo, que o fundamento para o efeito *ex tunc*, na data do protocolo do pedido, não se fundamenta pela demora da administração pública em analisar e deferir ou indeferir o pedido, seja de contribuinte que já possui termo de acordo e expirou a validade, seja de contribuinte que ingressa no mercado sob pena de odiosa e inaceitável discriminação vedada na constituição federal, mas simplesmente pelo fato do ato administrativo declaratório ter efeitos *ex tunc*.

Qualquer que seja a data do deferimento/indeferimento, opera-se efeito *ex tunc* em favor do contribuinte, se deferido, e em favor do fisco se indeferido, quando deve ser exigido o imposto já recolhido, sem qualquer benefício, exigindo-se a sua diferença.

No processo acima citado, verifica-se que o contribuinte, preocupado com a demora ingressou com outro pedido, que foi atendido, em prazo razoável, contudo o outro, de forma equivocada, foi negado 3 anos depois, **sob o argumento de que não existia fundamentação para a sua concessão, em que pese a informação do dispositivo legal que o amparava na petição do contribuinte.**

Imagine-se a situação que o entendimento de um ato constitutivo e não declaratório poderia provocar, se o contribuinte não ingressasse com outro pedido, que foi atendido em prazo mais exíguo? Evidentemente que este não é o fundamento para o voto, sendo apenas uma consequência indesejada, mas recorrente dado que a Administração não costuma ter a agilidade exigida para tais situações.

No caso, teve a própria Administração de reconhecer que o contribuinte fazia *jus à retroatividade*, porém, por fundamentos de equidade. Contudo, caso passe a reconhecer a retroatividade do ato, perde-se a urgência do deferimento do pedido, já que o contribuinte assume ônus em caso de descumprimento, sendo obvio que a autoridade fazendária deve prestar com maior rapidez

possível, como no caso desta lide, mas é certo que eventuais demoras não trariam prejuízo ao contribuinte cumpridor das obrigações exigidas.

A questão jurídica que envolve a distinção de atos administrativos constitutivos e declaratórios neste Conselho de Fazenda, não se reduzem aos termos de acordos, mas também, por exemplo, ao certificado de habilitação para diferimento.

Inúmeros processos de contribuintes que foram autuados por operar com diferimento, com o pedido de habilitação ainda não concedido já chegaram a este Conselho, inclusive com julgamentos procedentes em primeira instância, e depois reformados em recursos voluntários às câmaras, a exemplo dos julgamentos abaixo citados.

O Acórdão 4ª JJF nº 0129-04/19 julgou procedente um lançamento, com o seguinte fundamento, em resumo:

Constato que não ficou comprovado nos autos o encaminhamento de pedido e deferimento desse pedido junto ao Conselho Deliberativo do PROBAHIA, nem habilitação junto à Secretaria da Fazenda e o correlato deferimento por parte da Autoridade Fazendária. Por isso, entendo que não há que se falar na espécie de substituição tributária pretendida pelo autuado. Ou seja, Resolução do Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE, por si só não é capaz de dispensar o contribuinte do recolhimento do ICMS pela importação de bens para seu ativo fixo, sendo necessária, a concessão de autorização prévia do Conselho Deliberativo do PROBAHIA, concomitantemente, com habilitação a ser concedida pela Secretaria da Fazenda. Portanto, não há dúvida de que o contribuinte ao se tornar beneficiário de tal regime, se submete ao regramento específico imposto, ao realizar as suas operações.

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

Vejamos o Recurso Voluntário, em decisão unânime, num voto de lavra do eminente Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes:

PROCESSO - A. I. Nº 210425.0020/14-9 RECORRENTE - AMBEV S/A. RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0227-03/15 - ORIGEM - IFMT - DAT/METRO PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/06/2016 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACORDÃO CJF Nº 0083-11/16 EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DO PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO CERTIFICADO DE DIFERIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os atos administrativos, quanto aos efeitos, podem ser constitutivos, declaratórios ou enunciativos. Os primeiros, constitutivos, são aqueles com os quais a Administração cria, modifica ou extingue direitos, como, no caso concreto, a Resolução para os beneficiários do Programa Desenvolve. Os da segunda espécie, declaratórios, apenas reconhecem direitos previamente existentes, enquanto os últimos, enunciativos, entre os quais se encontra o certificado, destinam-se apenas a atestar situações fáticas ou jurídicas prévias. Modificada a Decisão recorrida. Auto de Infração Improcedente. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.

O sujeito passivo é beneficiário do Programa Desenvolve, nos termos da Resolução no 029/2007, retificada pela no 172/2013, como atestou o próprio autuante no campo destinado à descrição dos fatos à fl. 01. O art. 2º do Regulamento do Desenvolve estabelece a hipótese de diferimento nas operações de importação de bens do exterior destinados ao ativo fixo, quando efetuadas por contribuintes habilitados por meio de Resolução do Conselho Deliberativo do Programa. "Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses: a) nas operações de importação de bens do exterior; b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado; c) nas aquisições de bens em outra Unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;

(...)." Portanto, o ato constitutivo do direito à fruição do benefício do diferimento é aquele que insere o beneficiário no âmbito do Programa Desenvolve, qual seja, a Resolução, e não o certificado, que, como o próprio nome está a dizer, apenas certifica ou declara algo que já existe. Observe-se que o RICMS-BA/2012, no art. 287, § 1º, VII, relativamente às demais operações sujeitas ao diferimento, exige que a repartição fiscal competente conceda prévia habilitação para operar no regime.

Todavia, tal habilitação é dispensada nas entradas decorrentes de importação de bens destinados ao ativo fixo de indústrias. De maneira geral, portanto, excetuando-se as importações de bens destinados ao ativo fixo de indústrias, no qual não é necessário, o ato constitutivo do direito, é a habilitação.

Segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2014:270), os atos administrativos, quanto aos efeitos, podem ser constitutivos, declaratórios ou enunciativos. Os primeiros, constitutivos, são aqueles com os quais a

Administração cria, modifica ou extingue direitos, como, no caso concreto, a Resolução (para os beneficiários do Desenvolve) ou a habilitação (para os demais contribuintes, com exceção das indústrias importadoras de bens para o ativo fixo).

Os da segunda espécie, declaratórios, apenas reconhecem direitos previamente existentes, enquanto os últimos, enunciativos, entre os quais se encontra o certificado, destinam-se a atestar situações fáticas ou jurídicas. Nos dizeres da eminente professora, “são atos enunciativos as certidões, atestados, informações, Pareceres, vistos. Encerram juízo, conhecimento ou opinião e não manifestação de vontade produtora de efeitos jurídicos”. Importante ressaltar que há jurisprudência deste Conselho de Fazenda acerca da matéria, indicativa, em relação aos beneficiários do Programa Desenvolve, de que a habilitação na repartição fiscal é obrigação meramente acessória (Acórdãos CJF 0179-12/15 e 0384-12/15).

A habilitação junto à SEFAZ para operar no regime de diferimento configura descumprimento de obrigação acessória para contribuintes habilitados para realizar operações com diferimento mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, pois está dispensado da habilitação junto à SEFAZ, nos termos do inciso VII do § 1º do art. 287 do RICMS/12. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Em face do exposto, voto PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

Trago ainda como jurisprudência administrativa, julgamento da Receita Federal, também do ramo de medicamentos, abaixo:

Contribuinte MEDLEY INDUSTRIA FARMACEUTICA LTDA, Tipo do Recurso: RECURSO VOLUNTÁRIO Data da Sessão 29/01/2018. Relator(a) AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA Nº Acórdão 3401-004.298

Ementa(s) Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2011 REGIME ESPECIAL DE CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS PARA PRODUTOS FARMACÊUTICOS. LEI Nº 10.147/2000. ATO ADMINISTRATIVO EMITIDO PELA FAZENDA PÚBLICA AO FINAL DO PROCESSO DE HABILITAÇÃO. ATO DE EXCLUSÃO. NATUREZA DECLARATÓRIA.

No caso específico do Regime Especial de Crédito Presumido de PIS/COFINS para produtos farmacêuticos da Lei nº 10.147/2000, a habilitação do contribuinte ao regime especial pela publicação do ADE nada mais é que o reconhecimento pela Administração Pública que o contribuinte preenche os requisitos previstos em Lei para a sua fruição, ou seja, tem natureza declaratória da relação jurídica estabelecida entre contribuinte e Fazenda, em razão da Lei que trata do regime especial.

Do mesmo modo, o ato administrativo de exclusão do contribuinte do regime especial, previsto no artigo 7º, parágrafo 1º do Decreto nº 3.803/2001 e no artigo 8º, parágrafo 4º, da Instrução Normativa SRF nº 40/2001, tem natureza declaratória, mas declaratória negativa, da inexistência de relação jurídica entre contribuinte e Fazenda que permita ao contribuinte fruir de regime especial, motivada pela inobservância, pelo contribuinte, de uma das condições previstas em Lei para fruição do benefício.

Esta ementa acima, demonstra que no caso de uma declaração negativa, os efeitos também retroagem, por ser ato declaratório. É certo que o ato administrativo declaratório, ao ser considerado para efeitos jurídicos *ex tunc*, corrige totalmente quaisquer distorções de prazo de atendimento do pleito pela administração pública, não sendo necessário estabelecer juízo de valor do que significa “atraso” para se conceder razão ao contribuinte por equidade, se 3 anos, se 3 meses, se 3 semanas ou se 3 dias, pois se adentraria a uma análise de alta subjetividade, do que seria razoável para a administração, quanto ao tempo de atendimento do pedido, gerando insegurança jurídica, e prejuízos à atividade econômica.

Se negado o termo de acordo, por não atender às condições legais, os efeitos retroagem, e o fisco lança a diferença de imposto, caso o contribuinte não faça denúncia espontânea. Os efeitos, conforme parecer do ilustre procurador, Dr. José Augusto Martins, tão bem fundamentou, retroagem à data do pedido, seja pela concessão, seja pela negativa do termo de acordo.

Foi também suscitado, durante a sessão, o fato de que o Recorrente no período anterior à concessão do benefício, pagou os valores devidos em julho, agosto, e setembro e outubro fora do prazo legal, com a ressalva que à data da assinatura do termo de acordo, em novembro, não há dúvidas que não tinha nenhuma pendência com o fisco.

Foi ponderado, se a retroatividade dos efeitos seria, neste caso, em relação à data do protocolo do pedido, ou se ao momento em que o contribuinte deixou de ter quaisquer pendências quanto aos requisitos legais para assinatura do termo, no caso o mesmo mês da concessão do benefício,

novembro. Neste caso, como o contribuinte pagou até outubro com atraso, os efeitos acabariam se reportando ao momento do pagamento, e não ao mês de agosto, do pedido.

Em extensa pesquisa doutrinária, nada vi sobre a questão, de que os efeitos retroagem ao último dia em que realmente deixou de ter quaisquer pendências com o fisco, entre o pedido e o deferimento, dado que a doutrina, não adentra minúcias da fase de análise dos requisitos da concessão, mas tão somente o momento em que o contribuinte é reconhecido como apto a auferir o benefício, e que o seu direito se estende ao momento em que fez o requerimento, e isto faz sentido. Vejamos.

É que o fundamento da retroatividade, não se deve exclusivamente a um direito preexistente, mas também ao princípio da isonomia, insculpido no art. 150, II da Constituição.

Imaginemos que os contribuintes A e B, solicitem termo de acordo na mesma data, no mês de janeiro, e até junho, ambos estejam com todas as suas obrigações rigorosamente em dia. Em junho, o contribuinte A tem seu termo de acordo assinado, e o contribuinte B, continua pendente de análise.

No mês seguinte, julho, ambos ficam sem pagar o ICMS devido na data do vencimento, e só paga, um mês depois, em agosto. Por fim, no mês de dezembro, a Administração analisa e concede o benefício retroativo ao contribuinte B para o mês de agosto, data do momento em que o contribuinte deixou de ter quaisquer falhas no requisito. O fisco então, glosa toda a diferença de imposto pago com benefício fiscal, de janeiro a julho, só reconhecendo o benefício a partir de agosto.

Neste caso, o contribuinte A, que também deixou de pagar o ICMS no mesmo mês, julho, porém, tendo a sorte de ter sido assinado o termo em junho, colocaria o contribuinte B em absurda desvantagem, pelo fato do fisco não ter tido a mesma agilidade com seu processo, embora ambos tenham tido o mesmo comportamento.

Enquanto o contribuinte A teve seu direito reconhecido ao benefício desde o pedido em janeiro, o contribuinte B, de mesmo comportamento, terá de pagar toda a diferença devida, até o mês de julho, pelo simples fato de ter descumprido momentaneamente o inciso III do art. 3º - *esteja adimplente com o recolhimento do ICMS*, o que fere o princípio da isonomia, já que estaria se criando um privilégio para quem é atendido mais cedo.

Concluo, que para o deferimento do pedido, importa o contribuinte estar com todas as suas obrigações cumpridas à data da análise de concessão e seus efeitos retroagem ao pedido, ainda que momentaneamente o contribuído possa ter falhado em suas obrigações, pois do contrário, não tem como a Administração garantir tratamento isonômico para todos os contribuintes que pedem o benefício.

Também é preciso esclarecer, que esses dados (pagamentos em atraso), e um período inapto (isto porque o contribuinte teve inscrição aberta em abril de 2014, mas só veio a ter atividade a partir de julho de 2015, e durante esse período ficou inapto por algum tempo) não constam do processo, pois resultam de consulta informal.

Consta apenas o parecer do termo de acordo, sem quaisquer restrições, ou comentários acerca de fatos passados de não cumprimento temporário de alguma obrigação, quando da assinatura em novembro de 2015.

Não vejo razoabilidade, em diligenciar todos os processos correlatos, sobre o comportamento pregresso do contribuinte, para avaliar o que a DPF já fez, para conceder o benefício, visto que na hipótese mesmo de um erro absurdo (contribuinte inscrito em dívida ativa por exemplo), a concessão foi um ato jurídico perfeito, cujo cancelamento só o setor competente pode fazer, e o Conselho não pode julgar baseado em erros de concessão, e cassar a retroatividade, pois é preciso respeitar o devido processo legal, e quem tem competência para cassar o benefício é a DPF.

O fato é que, entendo que o processo deve ser julgado com base nos documentos que

fundamentam o benefício. O período de análise do comportamento pregresso do contribuinte encontra-se superado.

Caso se constate o erro, deverá ser comunicado para o setor competente, para a tomada de providências que poderão cassar o termo de acordo, e uma fiscalização, baseada na concessão, glosar as diferenças concedidas, já que conforme o parágrafo segundo do art. 179, do CTN, estes benefícios não geram direitos adquiridos, podendo a Administração cancelar a qualquer tempo, e por conseguinte, retroagindo os efeitos.

Contudo, a autuada protocolou o pedido de regime especial em 13/08/2015, e sendo retroativo o efeito até esta data, fica mantido o mês de julho de 2015, período anterior à data do protocolo, e excluídos os lançamentos de setembro, outubro e novembro de 2015.

Superada esta questão, passo às demais razões do Recurso.

No período posterior à assinatura do Termo de Acordo, não foi confirmada a existência na autuação, de valores pagos antecipadamente pelo fornecedor através de GNRE. Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade da multa por ser abusiva, e de alinhamento aos julgamentos do STJ e STF, este órgão administrativo não tem competência para julgar questões relativas à constitucionalidade da legislação estadual, sendo certo que a multa aplicada tem previsão legal, e pode sofrer reduções a partir do momento em que seja reconhecido e pago o crédito lançado de ofício, sendo de até 90%, conforme art. 45-B da Lei nº 7.014/96, se tal reconhecimento ocorrer antes da judicialização do processo.

O pedido para redução de multa, sequer pode ser atendido nesta CJF, isto porque, conforme demonstrado abaixo, este Conselho de Fazenda não tem mais a competência para cancelar ou reduzir multas por descumprimento de obrigação principal, desde alteração da Lei nº 7.014/96, conforme transcrições a seguir.

§ 8º Revogado.

Nota: O § 8º do art. 42 foi revogado pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Redação originária, efeitos até 14/12/12: “§ 3º Poderá ser proposta ao Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) a dispensa ou redução de multa concernente a infração de obrigação principal, por equidade, conforme o disposto em regulamento.”

Quanto ao pedido de que as intimações sejam feitas no endereço do patrono, indicado no Recurso Voluntário, nada impede que a administração atenda ao pleito, ficando ressalvado que conforme disposto no art. 109 do RPAF: *I - quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente, devendo se prestar atenção quanto à mudança de endereço, que levou à perda do prazo do recurso.*

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, excluindo os meses de julho a novembro de 2015, conforme demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	ALÍQ.	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
31/07/2015	09/08/2015	17	4.241,07	4.241,07	60%
30/09/2015	09/10/2015	17	7.245,93	0,00	-----
31/10/2015	09/11/2015	17	8.437,70	0,00	-----
30/11/2015	09/12/2015	17	2.921,00	0,00	-----
31/01/2017	09/02/2017	18	8.078,30	8.078,30	60%
28/02/2017	09/03/2017	18	3.570,74	3.570,74	60%
31/03/2017	09/04/2017	18	5.143,95	5.143,95	60%
30/04/2017	09/05/2017	18	2.642,58	2.642,58	60%
31/05/2017	09/06/2017	18	16.500,63	16.500,63	60%
31/07/2017	09/08/2017	18	24.337,90	24.337,90	60%
31/08/2017	09/09/2017	18	32.861,72	32.861,72	60%
30/09/2017	09/10/2017	18	33.331,12	33.331,12	60%
31/10/2017	09/11/2017	18	2.983,54	2.983,54	60%

30/11/2017	09/12/2017	18	6.709,20	6.709,20	60%
31/12/2017	09/01/2018	18	34.076,00	34.076,00	60%
TOTAL JULGADO			188.840,31	174.476,75	

VOTO DIVERGENTE

Peço *vênia* ao ilustre Relator, para discordar da sua decisão de exclusão da exigência em relação aos meses de setembro a novembro de 2015, por entender que a concessão do benefício do Termo de Acordo para redução da base de cálculo não poderia retroagir à data do pedido.

Inicialmente, devemos lembrar que o Art. 111, II do CTN, transcrito abaixo, determina expressamente que seja efetuada a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre concessão de isenção, sendo que o STF já se posicionou, no sentido de que a redução de base de cálculo é uma isenção parcial:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

...
II - outorga de isenção;
...”

As condições para a concessão do benefício foram estabelecidas no Art. 3º do Decreto nº 11.872/09, *in verbis*:

“Art. 3º - Somente será celebrado termo de acordo com contribuinte que:

I - esteja enquadrado na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) sob o código 4644-3/01 - comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano;

II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;

III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;

IV - esteja em dia com a entrega:

a) da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA);

b) da escrituração fiscal digital - EFD; (Redação da alínea dada pelo Decreto nº 14.372, de 28/03/2013).

V - possua faturamento anual superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). (Redação do inciso dada pelo Decreto nº 14.372, de 28/03/2013).”

Observe, que tanto na data do pedido, em 13/08/2015, quanto na data da concessão do benefício, em 16/11/2015, o Autuado não preenchia a condição prevista no inciso V, do Art. 3º do Decreto nº 11.872/09, já que ainda não havia decorrido um ano do início das suas atividades.

Entretanto, de forma discricionária, de forma a beneficiar o Autuado, utilizando a lógica de que o Autuado iria alcançar o faturamento anual exigido para a concessão do benefício ao extrapolar o faturamento proporcional correspondente a dois meses de atividade, esta SEFAZ concedeu o referido benefício, conforme excerto do parecer transcrito a seguir:

“...
Considerando que a Requerente faturou em 2015 R\$650.663,51, conforme DMA Consolidada, cópia anexa, e que esse faturamento de dois meses de atividade da empresa satisfaz, proporcionalmente, o faturamento anual exigível (superior a R\$3.600.000,00) pelo citado Decreto;
...”

Constato que, ao contrário dos precedentes invocados pelo Relator, a análise do processo foi bastante célere. Na data do pedido, em 13/08/2015, o Autuado estava ainda no início das suas operações, quando ainda não era possível avaliar o seu potencial de faturamento.

Em 11/11/2015, quase três meses após o início das operações, o parecerista verificou o faturamento dos dois meses anteriores, e emitiu seu parecer favorável que, em apenas cinco dias, foi ratificado pelo Gerente da Gerência de Substituição Tributária - GERSU e pelo Diretor da Diretoria de Planejamento da Fiscalização - DPF.

Portanto, ficou demonstrado que foi efetuada uma avaliação mais benéfica ao Autuado do que à previsão regulamentar, alinhada a uma grande celeridade na análise do pedido, não justificando a retroatividade concedida pelo Relator.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299130.0005/18-2**, lavrado contra **LICIMASTER DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS MÉDICO-HOSPITALAR EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$174.476,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Ildemar José Landin, Henrique Silva Oliveira, José Raimundo de oliveira Pinho e Leila barreto Nogueira Vilas Boas.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO DIVERGENTE

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS