

CRPROCESSO - A. I. Nº 281394.0002/20-9  
RECORRENTE - PORTO IMPORT DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0142/05-22-VD  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/10/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0269-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. No caso concreto, não se trata de um pedido que foi autorizado meses depois, mas de uma negativa fundamentada, e, portanto, não cabe retroatividade de um pedido para outro, pois o contribuinte anteriormente não estava nas condições de usufruir o benefício, e, portanto, não podemos falar em ato declaratório já que não preenchia as condições ao tempo do primeiro pedido e só depois dos ajustes societários e de novo pedido, passou a usufruir das condições legais para que fosse concedido o benefício. Rejeitada a nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário decorrente de Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente em primeira instância, lavrado em 30/12/2019 e que lançou tributo em decorrência da seguinte infração:

**INFRAÇÃO 01 - 07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente (2016/2017) - R\$ 291.589,58.

O autuado na defesa apresentada (fls. 20 a 41), a informação fiscal foi prestada à fl. 14, e a seguir, a Junta julgou o auto Procedente em Parte conforme voto abaixo:

**VOTO**

*O Auto de Infração aplica multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por ICMS antecipação parcial.*

*Inicialmente com relação ao pedido de conexão deste PAF com o auto de infração nº 2813940001/20-2, sob alegação de que parte substancial da exigência fiscal, contida nesta autuação, se refere a multas aplicadas em decorrência dos fatos tributários que foram apurados naquele PAF, observo que conforme esclarecido na informação fiscal e cópia da defesa apresentada pelo impugnante:*

- i) O auto de infração e nº 281394.0001/20-2 (fls. 125/126) acusa “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. Consta na descrição dos fatos que “No período de 01/10/2016 a 01/07/2017 utilizou a redução da base de cálculo sem ter o Termo de Acordo de Atacadista específico para **bebidas**” (grifo nosso).*
- ii) Conforme cópia da defesa daquele AI, juntado às fls. 23 a 41 desse processo, decorre de a empresa ter se utilizado de redução da base de cálculo sem ter o “Termo de Acordo de Atacadista específico para bebidas” em virtude da alteração da tributação de BEBIDAS ALCOÓLICAS, (passou a ser tributada pelo regime normal, a partir de 01/10/2016), solicitou a inclusão do Art. 3F, ao Termo de Acordo (2016), que foi indeferido.*

*Pelo exposto, não procede a alegação defensiva de que aquela autuação tem conexão com a desse auto de infração, ou seja, naquela autuação a empresa utilizou a RBC prevista no art. 3-F do Dec. 7.799/2000, cuja concessão do benefício é específica para bebidas alcoólicas, cuja carga tributária resultava em 15,88% (27%*

deduzido da redução de 41,176%). Já neste processo, a multa aplicada decorre de falta de pagamento do ICMS antecipação parcial tempestiva. No demonstrativo de fls. 9 a 11 (gravado na mídia de fl. 7) foi apurado o imposto da antecipação parcial relativo as mercadorias adquiridas em outros Estados cuja saída subsequente é tributada pela alíquota de 18% e foi exigido observando o limite de crédito (10%) e RBC que resulta em débito 10,59% (18% reduzido de 41,176%). No demonstrativo sintético (fl. 8) foi indicado o montante do ICMS antecipação parcial apurado, deduzido o recolhido e aplicada a multa sobre a diferença devida.

Pelo exposto, restou comprovado inexistir pertinência da exigência de ICMS do AI 281394.0001/20-2 com este, motivo pelo qual fica indeferido o pedido de conexão.

No mérito, o sujeito passivo em resumo alegou que em relação a cobrança do ICMS Antecipação Parcial:

- 1) PAPEL HIGIÊNICO: não considerou a redução deste produto para 12%;
- 2) Incluiu produtos que se submetem a Substituição Tributária, não seriam passíveis de pagamento da antecipação Parcial;
- 3) Inclusão de mercadorias, não destinada a comercialização: brindes para distribuição gratuita;
- 4) Multas cobradas sobre as operações que foram objeto de apuração no auto principal, ou seja, o PAF n. 2813940001/20-2;
- 5) Referente às bebidas (alíquota de 25% + 2% = 27%), sem considerar o termo de Acordo de Atacadista.

Na primeira informação fiscal (fls. 113 a 115) o autuante acatou as alegações, relativas ao crédito fiscal de 12%; retirou todas as notas fiscais de entrada juntadas com a defesa (fls. 47 a 102) relativas a brindes e afirmou inexistir mercadorias isentas, o que não foi contestado na manifestação do defendente acerca da informação fiscal (fls. 131 a 134). Portanto, considero saneadas estas inconsistências do levantamento fiscal.

Conforme argumentos apresentados na manifestação acerca da informação fiscal, persiste a lide em relação a Papel Higiênico e FOGOGEL, bem como a conexão deste auto de infração com o de nº 281394.0001/20-2.

No que se refere ao produto Papel Higiênico o contribuinte alega que tributou o produto em conformidade com o disposto no art. 2º-A do Dec. 7.799/2000 e o autuante afirma que esse produto foi excluído do tratamento tributário previsto no Dec. 7.799/2000.

Neste caso assiste razão à fiscalização tendo em vista que o art. 2º-A do Dec. 7.799/2000 estabeleceu a partir de 01/04/2013:

**Art. 2º-A.** Excluem-se do tratamento tributário previsto nos arts 1º e 2º as operações com papel higiênico.

**Nota:** O art. 2º-A, foi acrescentado pelo Decreto nº 14.372, de 28/03/13, DOE de 29/03/13, efeitos a partir de 01/04/13.

Como o Art. 1º do Dec. 7.799/2000 prevê a RBC em 41,176% nas saídas internas (carga tributária equivalente a 10,59%) e o Art. 2º, a utilização de crédito fiscal equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (carga tributária de 10%), isso significa que a partir do mês 04/2013, não se aplica o benefício de RBC previsto no Dec. 7.799/2000 e sim a tributação pela alíquota de 12% nas operações internas, conforme previsto no art. 268, XLIII do RICMS/BA. Portanto, cabível a cobrança do ICMS antecipação parcial relativo a mercadorias adquiridas em outros Estados e destinadas a comercialização sobre a diferença da tributação entre a alíquota interna de 12% e a interestadual.

Constato que no demonstrativo refeito pela fiscalização (fl. 117) com relação à NF-e 380540 de 01/04/2016 relativa ao produto PAPEL HIG.FOFINHO F. DUPLA NEUTRO, com valor de R\$ 4.000,80 foi aplicada a alíquota de 12% que resultou em valor de R\$ 480,00 e deduzido o crédito fiscal pela alíquota de 7% (R\$ 280,06) que resultou em valor devido do ICMS-AP de R\$ 280,04 que corresponde a diferença de 12% para 7%, equivalente a 5%. Neste mês o demonstrativo analítico apurou valor de R\$ 12.775,61 e recolhido de R\$ 12.757,65 resultando em diferença devida de R\$ 17,96 que aplicada a multa de 60% resultou em valor exigido de R\$ 10,77. Portanto, correto o procedimento fiscal.

No tocante ao produto FOGOGEL, o defendente juntou cópia da NF-e 955.629 (fls. 44/45) relativa à aquisição do produto em outros Estados e indicou que é classificado pela NCM 2207.1090, alegando que está incluído no item 6.1 do Anexo 01 do RICMS/BA, bem como ter sido reconhecido nas decisões contidas nos Acórdãos JJF 0168-01/16 e CJF 0147-12/17.

O autuante contestou afirmando que o produto não é classificado como combustível ou lubrificante.

Constato que o item 6.1 do Anexo 01 do RICMS/2012 indica como enquadrado na ST:

6.0 COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES:							
6.1	06.001.01	2207.10.9	Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. - outros (álcool etílico hidratado combustível)	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	—	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior

Por sua vez a posição a classificação 06.001.01 na Tabela CEST indica:

2207.10.90	06.001.01	VII	1.1	COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. - Outros (álcool etílico hidratado combustível)
------------	-----------	-----	-----	------------------------------	--

Pelo exposto, constato que o produto que se enquadra na ST é o “Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. - Outros (álcool etílico hidratado combustível)”, enquanto o produto adquirido apesar de possuir a mesma NCM trata-se de FOGO GEL P/QUEIMA NAT, que é “Indicado para acender churrasqueiras, lareiras e fogueiras” (<https://www.startdistribuidora.com.br/loja/fogogel-gel-p-queima-nat>). Portanto, não se trata do produto indicado no item 6.1 do Anexo 1 do RICMS/BA e submete-se a tributação normal, portanto, cabível a exigência do ICMS antecipação parcial nas aquisições interestaduais destinadas a comercialização.

Ressalte-se ainda que o Acórdão JJF Nº 0168-01/16, na infração 2, o contribuinte foi acusado de utilizar crédito fiscal indevido relativo a aquisição de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária relativo ao produto ÁLCOOL SÓLIDO R 0024 LUMIX 170G – NCM 2905.11.00 e foi decidido que “A análise dos códigos NCM’s com as respectivas denominações dos produtos permite concluir que entre os produtos impugnados pelo autuado mantidos pelo autuante na Informação Fiscal, descabe a glosa do crédito por não estarem sujeitos à antecipação tributária dos seguintes produtos”. Por sua vez na apreciação do Recurso de Ofício interposto pela 1ª CJF, no Acórdão CJF Nº 0147-12/17 foi mantida a decisão de que “descabe a glosa do crédito por não estarem sujeitos à antecipação tributária os seguintes produtos: ÁLCOOL SÓLIDO R 0024 LUMIX 170G – NCM 2905.11.00. (...)” entre outros produtos.

Assim sendo, os Acórdãos citados não servem de amparo a alegação defensiva de que o produto é enquadrado na ST, visto que além de se tratar de produto diferente do que foi objeto dessa autuação, tem NCMs diferentes e naquelas decisões foi manifestado entendimento de que o produto não estava enquadrado no regime de ST e correta a apropriação do crédito fiscal.

Por fim, com relação a alegação de que multa aplicada nesta autuação tem pertinência com a cobrança do imposto no PAF 281394.0001/20-2, observo que conforme apreciado inicialmente na nulidade suscitada, a cópia do AI juntado pela fiscalização às fls. 125/126 e defesa daquele processo juntada com a impugnação deste às fls. 23 a 40, comprovam que a exigência daquela autuação recai exclusivamente sobre aquisições de “bebidas alcólicas”, que não foram objeto dessa autuação e improcede tal alegação.

Por tudo que foi exposto, acato o demonstrativo de débito refeito pelo autuante (fl. 114), conforme resumo abaixo.

Data Ocorr	Data Vencido	Autuado	Julgado	Data Ocorr	Data Vencido	Autuado	Julgado
				31/01/17	09/02/17	15.446,57	14.686,30
				28/02/17	09/03/17	11.551,51	8.018,51
				31/03/17	09/04/17	678,58	351,62
30/04/16	12/02/16	361,75	10,77	30/04/17	09/05/17	12.813,98	12.401,80
31/05/16	13/02/16	354,14	-	31/05/17	09/06/17	3.988,58	3.376,08
30/06/16	14/02/16	325,17	156,63	30/06/17	09/07/17	4.473,35	3.637,00
31/07/16	15/02/16	1.820,70	291,38	31/07/17	09/08/17	549,83	-
31/08/16	16/02/16	612,05	56,51	31/08/17	09/09/17	1.681,32	877,30
30/09/16	17/02/16	-	-	30/09/17	09/10/17	513,04	-
31/10/16	18/02/16	64.131,88	63.237,25	31/10/17	09/11/17	4.418,32	1.713,38
30/11/16	19/02/16	72.382,97	68.262,86	30/11/17	09/12/17	2.531,37	618,10
31/12/16	20/02/16	90.343,10	86.093,74	31/12/17	09/01/18	2.611,37	-
Total		230.331,76	218.109,14	Total		61.257,82	45.680,09
						291.589,58	263.789,23

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração com redução do débito de R\$ 291.589,58 para R\$ 263.789,23.

Inconformado com a decisão, o contribuinte apresentou o presente Recurso Voluntário, fls. 60/70, conforme transcrição abaixo, em resumo diz que a impugnação administrativa, interposta pela ora recorrente, manteve a procedência em parte da infração que imputa multa percentual sobre parcela de imposto, reduzindo-a de R\$ 291.589,58 para R\$ 263.789,23.

#### DA NULIDADE DO ACÓRDÃO

Note-se, em que pese aos esforços do contribuinte para evidenciar a equivocada interpretação da auditoria fiscal, especificamente para que seja reconhecida a conexão dos autos com o Auto de Infração do PAF Nº 2813940001/20-2, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal votou no sentido contrário aos interesses da empresa, negando a conexão.

#### DAS RAZÕES DA REFORMA DO ACORDÃO PROFERIDO. DA NULIDADE DO ACORDÃO. ERRO IN PROCEDENDO. NECESSIDADE DE CONEXÃO

A N. JJF não acolheu o pedido de conexão, sob o argumento de que no PAF nº 2813940001/20-2, apura a aplicação do art. 3º do Decreto nº 7.799/2000, referente a redução da base de cálculo de bebidas, entendendo que o presente Auto de Infração refere a antecipação parcial tempestiva.

Conforme devidamente apontado a Recorrente requereu a conexão dos PAF's nºs 2813940001/20-2 e 2813940002/20-9, posto que, ao ter o pedido do termo atacadista negado, o autuante deixou de considerar o benefício fiscal trazido no Decreto nº 7.799/2000, tendo em vista que deixou de considerar a redução da base de cálculo em 41,176%, nos termos do art. 1º do diploma legal.

Nobres julgadores, a adoção da conexão é medida necessária para análise do presente auto. Isso porque, a perda do referido benefício decorre de um ato ilegal.

Em decorrência de uma mudança legislativa, a Recorrente que já contava com o referido benefício fiscal que gozam os atacadistas viu-se obrigada a requer ao regime especial de tributação para bebidas. Desse modo, a sua então representante legal, Sra. Leila Cristina Rondeli, assinou o requerimento.

Posteriormente, e muito antes do pronunciamento do SEFAZ, a referida sócia retirou-se da sociedade e houve entrada de novo sócio, sendo necessário novo requerimento, devidamente encaminhado.

Sucedendo que, o primeiro pedido de inclusão do novo benefício foi indeferido, sob alegação de que a sócia, Sra. Leila Cristina Rondeli, apresentava certidão positiva de débitos tributários, em razão de sua participação nos quadros de outra empresa, no período de 21/07/1977 a 04/02/2000.

Diante do contexto fático exposto, o autuante entendeu que por conta do indeferimento, a Recorrente autuou de forma irregular ao utilizar os benefícios do regime especial de redução de base de cálculo e lavrou 3 (três) Autos de Infração para cobrar todas as operações realizadas pela Recorrente, no período compreendido entre 01 de outubro de 2016 a 01 de junho de 2017.

**Ou seja, diante do indeferimento do requerimento para inclusão do benefício referente a bebidas alcoólicas, o autuante entendeu que a Recorrente perdeu também os demais benefícios de atacadista. Logo pertinente a conexão entre ambos os processos.**

Impende ressaltar que nos autos do PAF nº 2813940001/20-2, restou demonstrado que o parecer que determinou o indeferimento do benefício mostra-se ilegal, haja vista que fundamentados em argumentos sem qualquer sustento válido.

O parecer que indeferiu o requerimento para o benefício e manutenção do Termo de Acordo parte das premissas equivocadas de que:

- 1- *O tratamento tributário para o regime especial não se aplica a contribuinte que possua sócio que seja participante de empresa com débito inscrito em dívida ativa;*
- 2- *Que a sócia Leila C. C. Rondeli “encontrava-se com certidão positiva de débitos tributários”, por conta de dívidas da empresa Rondeli & Rondelli Ltda;*
- 3- *Que, por não ser “obrigação do Estado” a “concessão de benefícios fiscais”, caberia ao “poder*

*discrecionário do agente administrativo -sic- (?), avaliar “se há pressupostos de conveniência e oportunidade que justifiquem a concessão do benefício.”*

4- *Que em face da retirada da sócia Leila Rondeli “para não regularizar os débitos atribuídos às outras empresas”, o fato de ela ter sido a signatária do pedido de termo de acordo, é suficiente para motivar o indeferimento do pedido.*

Destaca-se que as justificativas usadas pela parecerista carecem de qualquer fundamento legal. Ora, não há dispositivo legal no Decreto nº 7.799/2000, nem no Decreto <sup>nos</sup> 16987 de 2018 que coloque como condição para o deferimento do regime a inexistência de débitos tributários dos sócios.

Salienta-se que o art. 107-C do RPAF, apenas salienta que não será concedido regime especial ao contribuinte que:

*III. possua débito tributário inscrito em Dívida Ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa.*

Por sua vez, o art. 7-B, § 1º, inc. § 1º, inc. IV do Decreto nº 7.799/2000, determinava que, *O contribuinte somente fará jus ao termo de acordo se: IV- não possuir débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que sua exigibilidade estiver suspensa.*

Como se vê, não há qualquer exigência sobre os sócios e sim sobre o contribuinte, pessoa jurídica. Portanto, verifica-se a violação do art. 107 do CTN, diante da interpretação extensiva da parecerista.

Como senão bastasse, a revogação dos demais benefícios fiscais ocorreram sem o devido processo legal contrariando o **art. 107-E. O regime especial poderá ser alterado, revogado ou cassado pelo Diretor de Tributação, mediante despacho em processo devidamente instruído.**

Todavia, sobre a certidão positiva da sócia Leila Cristina Rondeli, cumpre destacar que inexistência coerência entre os argumentos apresentados no parecer.

Conforme foi aduzido, a suposta dívida da sócia remonta ao período de 21/07/1977 a 04/02/2000, sendo que, a empresa teve o primeiro requerimento para adoção do regime especial deferido em 26/05/2009, posto que, cumpria com todas as exigências legais, conforme parecer final lavrado no Processo nº 27360320080, datado de 22/04/2009.

Ora, se a dívida era anterior ao pedido, já constava nos registros da Secretaria da Fazenda, e, no entanto, seu requerimento para adesão ao regime especial foi devidamente deferido. Entende-se que o anterior parecerista apenas aplicou o a lei sem qualquer interpretação extensiva para os sócios da empresa.

Desse modo, não há justificativa para que em 2016 - e em face apenas de um pedido de inclusão - no regime especial já existente e anteriormente deferido, se venha a indeferir a inclusão, com base neste fundamento?

Cumpre destacar que a justificativa equivocada de que em face da retirada da sócia Leila Cristina Rondeli e o fato de ter sido, ela, a signatária do pedido do Termo de Acordo é suficiente para motivar o indeferimento do pedido.

Frise-se que a autuada teve ciência do indeferimento em 27/12/2016, contudo, a sócia Leila Cristina Rondeli, já se havia retirado da sociedade conforme cópia de alteração contratual devidamente registrada na junta em 14/12/2016. Logo, não é verdade que a retirada da sócia se deu para a obtenção do benefício, até porque o pedido foi feito pelo contribuinte PORTO IMPORT DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS, e, não, pela sócia Leila que, apenas representou a empresa.

Não obstante, diante da entrada de novo sócio, e a apresentação de novo requerimento, o mesmo foi deferido, com parecer datado de 26 de maio de 2017, convalidando a situação. Passando, assim, de indeferido para DEFERIDO E, POR CONSEQUENTE, SEUS EFEITOS (deferimento posterior) RETROAGIRIAM À DATA DE INGRESSO DO anterior PEDIDO DE INCLUSÃO, mesmo porque a empresa já era detentora do regime especial desde 2009, e esse regime não foi revogado pelo

Fisco, em face de denúncia, como prescreve o Art. 7-A. do aludido Decreto nº 7799/2000.

Nobres julgadores, todos estes argumentos deixaram de ser apreciados pela 5ª Junta Julgadora ao negar o pedido de conexão. Além do mais, resta necessário deixar registrado a possibilidade de decisões conflitantes, tendo em vista a possibilidade de que seja declarada a ilegalidade do ato que determinou o indeferimento do referido benefício.

Diante do exposto, resta evidente a necessidade da conexão dos PAF's nºs 2813940001/20-2 e 2813940002/20-9, tendo em vista que o indeferimento do benefício referente as bebidas alcoólicas, provocou que o benefício de atacadista seja temporariamente revogado, sem a observância do devido processo legal.

DO ERRO IN JUDICANDO.

Conforme se depreende do Acórdão prolatado, entendeu o nobre julgador, que não foi contestado na manifestação acerca das mercadorias isentas. Cumpre destacar que tal alegação foi devidamente atacada pela Recorrente, na Impugnação, sob o argumento de que se tratavam de mercadorias que não fazem parte da atividade normal da empresa, eis que destinadas a brinde e distribuição gratuita, sendo emitidos as notas fiscais correspondentes com o CFOP 2949, conforme preconizado nos art. 388 e 389 do RICMS, todas as notas foram acostadas na Impugnação.

Todavia, o órgão julgador, ao deixar de apreciar este ponto trazendo prejuízo para a Recorrida, posto que, deixaram de ser analisadas todas as provas que invalidam a autuação, de modo a ensejar violação expressa ao art. 93, IX da Constituição Federal que determina:

*Art. 93, IX. todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação;*

De igual forma, cumpre destacar que não há no Acórdão qualquer fundamentação sobre a não aplicação da redução da base de cálculo do termo atacadista, eis que a multa aplicada pela suposta ausência do recolhimento pela antecipação de mercadorias torna-se ilegal, tendo em vista que estariam abrangidas pela concessão da redução da base de cálculo do ICMS.

Assim, considerando a ausência de apreciação da impugnação no Acórdão em seu fundamento, alinhados ao prejuízo da parte Recorrente, salta aos olhos a presença de vício na avaliação dos fatos, incapaz de sobreviver ao crivo da Administração Pública julgadora e ao Poder Judiciário.

Vê-se, que as razões ora expostas se encontram alinhadas com a jurisprudência do CARF, a exemplo dos julgados a seguir transcritos:

Acórdão: 1401-002.291

**Número do Processo: 16561.720052/2014-94**

**Data de Publicação: 03/05/2018**

**Contribuinte: ACHE LABORATORIOS FARMACEUTICOS SA**

**Relator(a): ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO**

*Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008, 2009 QUALIFICAÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PISO. NULIDADE. Considera-se nula a decisão formulada sem a demonstração dos motivos que a fundamentaram. Anula-se a decisão consignada desta forma, a fim de que seja emitida nova decisão com a devida fundamentação.*

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, declarar nula a decisão de piso por falta de fundamentação da manutenção da multa qualificada. Participou do julgamento o Conselheiro Suplente Aílton Neves da Silva em substituição ao Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves. (assinado digitalmente) Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Presidente.

Acórdão: [3301-004.198](#)

**Número do Processo: 10865.003674/2010-2**

**Data de Publicação: 09/04/2018**

**Contribuinte: SOLUCIONES INDUSTRIALES INTERNACIONALES E ARTICULOS DE ESCRITORIO E PAPELARIA LTDA.**

**Relator(a): MARIA EDUARDA ALENCAR CAMARA SIMOES**

*Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/07/2008 a 31/03/2009, 01/05/2009 a 31/08/2009, 01/10/2009 a 28/02/2010, 01/04/2010 a 30/04/2010 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO VÁLIDA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE. A ausência de descrição dos produtos objeto do auto de infração, somada à ausência de fundamentação válida quanto às razões que justificariam o afastamento da classificação fiscal adotada pelo contribuinte, levam invariavelmente à nulidade do auto de infração, visto que restou cerceado o direito de defesa do contribuinte (inteligência do art. 59, inciso II do Decreto 70.235/1972).*

*Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração em sua integralidade, em razão do reconhecimento de sua nulidade material. (assinado digitalmente) José Henrique Mauri - Presidente. (assinado digitalmente) Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora. Participara*

A vista disso, com base na aplicação do art. 93, IX, é inafastável o reconhecimento da nulidade do Acordão, eis que carente de fundamentação válida.

DO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE.

Caso não entenda o Nobre julgador pela nulidade do Acordão em comento, requer sejam considerados os critérios legais para redução das multas, nos termos do art. 158 e seguintes do Decreto nº 7.629/1999, PAF.

*Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.*

No presente caso, verifica-se que não houve qualquer tipo de fraude, dolo ou simulação por parte da empresa, muito pelo contrário, a defesa apresentada revela que se trata de um erro no processamento do requerimento do benefício, que posteriormente fora concedido, devendo os benefícios retroagirem até a data do pedido original, até porque já era detentora dos benefícios da redução da base de cálculo desde 2009.

Desse modo, ressalta-se que a multa de 60% que está sendo cobrada sobre a diferença de base de cálculo, decorreu da postura do autuante que não levou em consideração que a Recorrente era beneficiária do Termo de Acordo Atacadista antes mesmo do indeferimento da adesão para o termo de redução das bebidas, sendo que não utilizou a redução de 41.176%.

Em que pese a existência de previsão legal dentro de nosso ordenamento jurídico sobre a aplicabilidade das multas tributárias, não há de se esquecer do princípio constitucional do não confisco.

**Se por um lado, a aplicação de multas tributárias tem o objetivo de desencorajar a elisão fiscal, por outro lado, há de se observar que a aplicação de multas elevadas acaba por obstaculizar o recolhimento de futuros tributos.**

Dito isso, destaca-se que a aplicação de multa de 60%, mostram-se excessivas. Isso porque, as penalidades aplicadas devem ser proporcionais e razoáveis ao ato que visam punir.

Assim, diversos tribunais e inclusive o STF já julgou entendimento em caso similar, no qual entende pela impossibilidade de aplicação de multas excessivas prevalecendo o princípio da vedação ao confisco, vejamos:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO, DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA RAZOABILIDADE. (...) INEXISTÊNCIA DE OFENSA CONSTITUCIONAL DIRETA. RECURSO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO. (...) Impossibilidade de aplicação, em face do caráter confiscatório, da multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor não declarado pelo contribuinte. Sanção pecuniária que deve ser cominada em 20% (vinte por cento), na forma do art. 59, da Lei 8.383/91. Inocorrência de controle de constitucionalidade, de vez que não houve pronunciamento acerca da impossibilidade de aplicação ou da inconstitucionalidade do texto legal. Constatação de divergência com o princípio constitucional da vedação do confisco. Inteligência do art. 150, IV, da CF. Apelações e Remessa Oficial improvidas" (fl. 495). Os embargos*

*de declaração opostos pela Recorrente foram rejeitados (...) Publique-se. Brasília, 22 de julho de 2014. (STF - RE: 810838 RN, Relator: Min. CÁRMEN LÚCIA, Data de Julgamento: 22/07/2014, Data de Publicação: DJe-152 DIVULG 06/08/2014 PUBLIC 07/08/2014)*

Conforme se verifica no caso em concreto, a aplicação de multa de 60% mostra-se excessivamente onerosa e desconexa para a situação fática apresentada, onde não há dolo, fraude ou simulação, sendo que sua manutenção fere os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade.

Isto posto, resta imperioso, alternativamente, o provimento do presente recurso também no tocante a este aspecto, a fim de reconhecer-se a desproporcionalidade da multa aplicada em desfavor da Recorrente, extirpando-a ou reduzindo-a substancialmente, com fundamento nas circunstâncias do caso.

#### DOS PEDIDOS

À luz de tudo que foi acima expandido, requer o PROVIMENTO DO PRESENTE RECURSO para ANULAR a r. Decisão, diante do erro *in procedendo* e *in judicando* evidenciados com a remessa ao órgão *a quo*, a fim de que seja proferido novo julgamento e, caso assim não entenda, requer que seja reformada a r. Decisão para que seja cancelada a autuação, por entender que a negativa do pedido de conexão prejudicou o direito da Recorrente, uma vez que demonstrado a necessidade do julgamento em conjunto, posto que, a ilegalidade perpetuada no PAF nº 2813940001/20-2, produziu efeitos nestes autos, bem como a ausência de fundamentação da decisão referente a mercadoria relacionada a brinde e distribuição gratuita.

Outrossim, caso não seja este o entendimento do julgador, requer seja procedida a CONEXÃO entre os processos PAF's nºs 2813940001/20-2 e 2813940002/20-9, a fim de evitar decisões conflitantes.

Na sessão de julgamento do dia 07 de fevereiro de 2023 o processo foi enviado em diligência à PGE/PROFIS, com o seguinte questionamento:

*Quanto à retroatividade, efeitos ex tunc, embora comungue a evolução do entendimento do parecer do ilustre Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, o caso concreto não se assemelha ao daquele julgamento. Isto porque o pedido foi 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.*

*No caso concreto, não se trata de um pedido que foi autorizado meses depois como no caso acima citado, mas de uma negativa fundamentada do pedido de Termo de Acordo, e portanto, em se tratando de um ato declaratório, os efeitos retroagem, tanto para usufruir do direito ao benefício se concedido, como para não usufruir se negado, que foi a razão do lançamento.*

*Consta às fls. 121/123, cópia de 2 pareceres, o primeiro sendo negado em 21.12.2016 e o segundo sendo deferido.*

*Na sessão de julgamento, foi discutido o fato de que o contribuinte anteriormente já possuía o benefício, e renovou o pedido por motivo da inclusão do art. 3º F, em decorrência da alteração promovida pelo Decreto nº 11.923, de 11.01.2010, abaixo transcrito:*

**Art. 6º** Fica revigorado o art. 3º-F do Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000, com a seguinte redação:

*“Art. 3º-F Nas operações de importação do exterior com vinhos da posição NCM 2204, realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, a base de cálculo do ICMS importação e a do ICMS devido por antecipação poderá ser reduzida de tal forma que a carga incidente corresponda a 12% (doze por cento).”.*

*Assim, decidiu-se pela conversão do processo em diligência à PGE/PROFIS para consulta em que se pede responder às seguintes questões:*

*1 - No caso exposto, devem os efeitos da concessão do segundo pedido retroagir à data do 1º pedido, em razão do contribuinte anteriormente já ter o benefício sem a inclusão do art. 3º F do Decreto nº 7.999/00?*

*2 - No caso de não haver retroatividade do benefício concedido em razão da alteração do Decreto nº 7.799/00*

*com a inclusão do Art. 3º F (das bebidas) deverá permanecer o benefício para as demais mercadorias se o benefício era ainda vigente à data do primeiro pedido negado, ou o pedido de novo termo de acordo afeta totalmente a validade do benefício concedido anteriormente?*

Às fls. 188/90 a PGE/PROFIS respondeu ao pedido de diligência, após aprofundada fundamentação que respondendo à primeira pergunta formulada, entende que não há que se falar em retroação dos efeitos do deferimento do segundo pedido até o primeiro, uma vez completamente independentes.

No que concerne ao segundo questionamento, dentro da lógica acima referenciada, tratando-se de um pleito de inclusão, como o próprio termo indica, o indeferimento deveria se cingir tão somente ao pedido de novo credenciamento, não alcançando o credenciamento primaz, vez que referente a benefícios sobre situações jurídicas distintas.

## VOTO

Inicialmente o Recorrente clama pela nulidade do acórdão, alegando *erro in procedendo* pelo fato da Junta não haver acolhido o pedido de conexão entre o presente PAF e o Auto de Infração nº 2813940001/20-2.

À fl. 125 encontra-se cópia do supracitado Auto de Infração, cuja único item é “*recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*” e a infração deste processo em julgamento é “*multa percentual sobre parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação*”.

Ora, há circunstâncias em que uma infração está em conexão com outra, como por exemplo, o uso indevido de crédito fiscal por mercadorias supostamente adquiridas, como insumos ou material intermediário, quando em verdade é para uso e consumo, e por consequência os mesmos documentos embasam o lançamento por diferença de alíquota, situação em que é razoável a apreciação em conjunto, embora nessas circunstâncias ambas as infrações em regra, estejam no mesmo processo.

No caso presente, o julgamento de um processo não tem qualquer correlação com o outro, não havendo qualquer prejuízo com o fato do outro ser julgado em separado, pelo contrário, obedece a uma modificação de norma do regulamento do Processo Administrativo Fiscal, visando facilitar o julgamento, visto que em período anterior era comum a lavratura de autos com 10, 15, 20 e até 30 infrações, o que dificultava sobremaneira, a defesa e o julgamento, conforme alteração do regulamento do processo administrativo fiscal:

*Art. 40. O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado.*

*Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.*

O fato de ter pedido de Termo de Acordo atacadista negado, e segundo o recorrente, ter sido um ato “ilegal”, também não traz nenhum impedimento para se julgar os processos separadamente, bastando para isto, que as decisões sejam devidamente fundamentadas. Assim posto, nego a nulidade do acórdão recorrido e dou sequência ao julgamento quanto às razões de mérito.

O lançamento foi reduzido em Primeira Instância por ajustes feitos pelo próprio autuante, e não havendo Recurso de Ofício, não cabe discussão nesta instância. Contudo, observo que nas alterações feitas pelo autuante, fl. 117, ainda remanescem muitas mercadorias, objeto deste recurso.

O recorrente alega que tinha Termo de Acordo mas por conta de alteração legislativa em 2016, em que algumas bebidas passaram a ser tributadas normalmente, foi informado que teria de solicitar novo termo, que incluiria o art. 3, “f”, relativo às bebidas alcóolicas, e assim, por não conseguir firmar o supracitado Termo de Acordo, foi autuado no período de 01.10.2016 a 01.06.2017, por ter

utilizado redução de base de cálculo, pela inexistência de benefício fiscal, e assim, o autuante deixou de considerar a redução de base de cálculo de 41,176%, aduzindo que este foi um ato ilegal.

Alega que em função de uma alteração legislativa ao requerer Regime Especial de tributação para bebidas, descreveu as razões da negativa com questões relativas a certidão de débitos tributários de uma das sócias, em razão da participação dela em outra empresa. Que o parecer que indeferiu o termo de acordo partiu de premissas equivocadas e que os fundamentos carecem de qualquer fundamento legal.

Expõe em detalhe todas as suas razões para justificar o direito à adoção do Regime Especial, e que mesmo assim, foi indeferido. Praticamente toda o Recurso Voluntário é voltado à defesa do direito ao Regime Especial negado. O autuante diz que o Parecer 12486/2017 concedendo o benefício da redução da base de cálculo com a inclusão de bebidas alcoólicas foi ratificado pela Diretoria de Planejamento da Fiscalização, DPF, em 02.06.2017.

Constato que à fl. 07, consta Termo de Acordo em que se diz *'não sendo a concessão de benefícios fiscais uma obrigação do estado, cabendo poder discricionário do agente administrativo avaliar se há pressupostos de conveniência e oportunidade que justificam a concessão do benefício, somos pelo indeferimento do pedido, que no caso diz respeito ao art. 3º do Decreto nº 7799/00, da redução de base de cálculo nas operações de importação e saídas internas de bebidas alcóolicas, indicadas as NCM.*

Contudo, conforme a própria defesa inicial do Recorrente, um novo pedido, de um novo representante legal da empresa, foi concedido o benefício fiscal em parecer de 26.05.2017 (e que seus efeitos retroagiriam à data de ingresso do pedido anterior). Não há dúvidas quanto a este fato, visto cópia do parecer à fl. 123.

Primeiro, não cabe a este Conselho de Fazenda atuar como revisor do pedido de Termo de Acordo para apurar eventuais ilegalidades cometidas. O ato da administração tributária que negou a assinatura do Termo de Acordo, para este Conselho, tem toda presunção de legalidade e legitimidade, cabendo ao contribuinte, recurso à SAT/DPF, e não a este Conselho.

Secundariamente, pede que este Conselho, então, conceda uma eficácia *ex tunc*, à data do primeiro pedido que foi indeferido, e neste caso haveria interferência quanto às bebidas como, bacardi, martini bianco e vodka, por conta da redução de base de cálculo não concedido pelo autuante em seus cálculos, conforme se verifica no demonstrativo acolhido pela Junta, à fl. 118.

A questão dos efeitos (*ex tunc ou ex nunc*) da assinatura do Termo de Acordo, tem jurisprudência neste Conselho. Vejamos abaixo, processo julgado na 3ª CJF em 2013:

*PROCESSO - A. I. Nº 206892.1215/11-8 RECORRENTE - CASA DEZ COMÉRCIO LTDA. RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3a JF nº 0119-03/12 ORIGEM - INFRAZ ATACADO INTERNET - 17.09.2013 3 a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0345-13/13 EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO REDUÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÃO EFETUADA ANTES DA VIGÊNCIA DO TERMO DE ACORDO PREVISTO NO DECRETO Nº 7.799/00. Ficou comprovado que foram realizadas pelo autuado operações aplicando o benefício fiscal antes da assinatura do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/2000. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

Vejamos trecho do acórdão:

*(...) repetindo todos os seus argumentos já esposados na impugnação originária volta a defender a tese de que por ser empresa do ramo atacadista no comércio de bebidas já faria jus ao benefício previsto no Decreto nº 7.799/00, porque a seu ver a exigência da assinatura do Termo de Acordo seria mera formalidade. Repete que a SEFAZ indeferiu seu pedido de assinatura do Termo de Acordo por três vezes, e somente no exercício de 2011 o Estado da Bahia o acatou.*

*O autuado apresentou o entendimento de que a exigência da assinatura do Termo de Acordo é mera formalidade, não devendo ser empecilho para que todos os contribuintes da mesma categoria façam jus ao mesmo benefício, sob pena de atentar-se contra o Princípio da Isonomia Tributária. Informa que peticionou à Secretaria da Fazenda, por 3 vezes, solicitando a assinatura do Termo de Acordo, tendo sido surpreendido com*

o indeferimento dos seus pedidos, sem a menor justificativa.

*Que somente no exercício de 2011 é que o Estado da Bahia dignou-se a acatar o pedido formulado por diversas vezes pelo Contribuinte, assinando o citado Termo. O defendente também entende que, por não haver dado causa à demora na concessão do Termo de Acordo Atacadista e, sendo este uma mera formalidade, os efeitos do Termo deveriam ser ex tunc, ou seja, retroagir para a data do primeiro pedido, a fim de se evitar prejuízos ao contribuinte*

Em parecer da PGE/PROFIS da procuradora Dra. Maria José Ramos Coelho, acerca do art. 7º do Decreto nº 7799/00, consta o seguinte:

*Decreto nº 7.799/00: Art. 7º A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º-B, 3º-C e 3º-D 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.*

*A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, emite Parecer às fls. 1468 a 1471 aduzindo que o contribuinte reprisa, em sede de Recurso, o quanto já alegado na impugnação inicial, e já apreciado pelo julgamento de primeira instância.*

*Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido. Assevera que compulsando os autos verifica-se, à saciedade, que tanto as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação estadual, quanto o lançamento atende a todos os requisitos descritos no artigo 39 do RPAF/99, tendo sido preservados os princípios da legalidade, do devido processo legal e da verdade material. Comenta que a JJF acertou ao negar o pedido para realização de diligência, com base no artigo 147, I, do RPAF/99.*

*Quanto à imputação, aduz que o contribuinte não traz aos autos provas capazes de legitimar o uso dos créditos fiscais. Que o autuante anexou ao PAF cópia do LRAICMS na qual comprovado, à fl. 1164 dos autos [volume V], que no mês de dezembro/2007 foi apurado saldo devedor de ICMS no valor de R\$ 7.600,73, tendo o sujeito passivo lançado no mês de janeiro/2008 saldo credor do período anterior no valor de R\$ 383.608,02, conforme documento de fl. 1361 dos autos, restando comprovada a ilegitimidade dos créditos fiscais utilizados pelo recorrente. Aduz que o cometimento da infração ficou provado com o documento de fl. 166 [volume I], **quanto à realização de operações com utilização do benefício fiscal de redução de base de cálculo antes da assinatura do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7799/2000.** Que o contribuinte não contestou os valores apurados pelo Fisco e que o entendimento do autuado está equivocado porque se trata de benefício fiscal condicionado à celebração prévia de Termo de Acordo, e sendo hipótese de benefício fiscal concedido sob condições, em não sendo essas implementadas o tributo é exigível sem o benefício de redução da base de cálculo. **Que a outorga do benefício em data posterior não retroage à data em que tal benefício foi instituído, como quer o recorrente.***

No entanto há processos, em que a própria Administração reconheceu erro e emitiu parecer com efeitos ex tunc, expressamente:

*PROCESSO - A. I. Nº 210319.0004/17-9 RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECORRIDO - DOMINGO COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A. RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO- Acórdão 2ª JJF nº 0181-02/17 ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/11/2018 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0299-12/18 EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL RECOLHIMENTO A MENOR. Consoante a manifestação da Administração Fazendária, restou comprovado que **“Houve um equívoco por parte do Fisco na cassação do benefício fiscal que não observou que o Auto de Infração que se encontrava em Dívida Ativa foi quitado em 23/10/2014, antes da finalização do processo de Cassação que ocorreu em 29/10/2014. Ficaram em aberto apenas os honorários advocatícios referentes a este Auto de Infração, liquidados em 28/11/2014”.** Desta forma, o Termo de Acordo Atacadista foi convalidado com efeitos ex tunc, o que torna improcedente a autuação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

Trecho do Acórdão acima citado:

*Verifico que nesse mesmo sentido, a Administração Fazendária, na pessoa do Diretor da DPF - Sr. Frederico Gunnar Durr, mesma autoridade responsável pela cassação do regime, em 20/09/2017, exarou o Parecer nº 28352/2017, pela convalidação ex tunc, ou seja, com efeitos retroativos, do Termo de Acordo celebrado pela impugnante com o Estado da Bahia, e reconheceu a ilegalidade da autuação. Dito Parecer nº 28352/2017, de 20/09/2017, emitido pela SEFAZ/BA, convalida o benefício do Termo de Acordo Atacadista previsto no Decreto 7799/2000, cassado em 29/10/2014, e o torna válido, com efeitos retroativos a data de 28/11/2014, com a seguinte motivação: **“Houve um equívoco por parte do Fisco na cassação do benefício fiscal que não observou que o Auto de Infração que se encontrava em Dívida Ativa foi quitado em 23/10/2014, antes da finalização do processo de Cassação que ocorreu em 29/10/2014. Ficaram em aberto apenas os honorários advocatícios***

referentes a este Auto de Infração, liquidados em 28/11/2014. Outra irregularidade refere-se a data da ciência da cassação do benefício fiscal que nos sistemas da SEFAZ consta 25/08/2015, quase dez meses depois de ter sido o processo finalizado. O contribuinte tomou conhecimento da retirada de seus benefícios quando a pendência supostamente impeditiva já se encontrava extinta.” “Diante do exposto acompanhamos o parecer da INFAZ FEIRA DE SANTANA e convalidamos o Termo de Acordo concedido através do Processo 030776/2005-1 a data retroativa de 28/11/2014.”

Verifica-se ainda que o Diretor da DPF, que fora responsável pela cassação do Termo de Acordo, reconhecendo o equívoco, exarou o Parecer nº 28352/2017, convalidando o benefício com efeito retroativo a data de 28/11/2014, diante do que resulta na Improcedência do presente Auto de Infração, fato reconhecido pelo próprio Autuante. Pelo exposto, por concordar integralmente com a Decisão recorrida, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

A. I. Nº - 2103190001/17-0 AUTUADO - DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A AUTUANTE - JOSUÉ DE LIMA BORGES FILHO ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA PUBLICAÇÃO - INTERNET 18.01.2018 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACORDÃO JJJ Nº 0185-02/17 EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. Consoante a manifestação da Administração Fazendária, restou comprovado que “Houve um equívoco por parte do Fisco na cassação do benefício fiscal que não observou que o Auto de Infração que se encontrava em Dívida Ativa foi quitado em 23/10/2014, antes da finalização do processo de Cassação que ocorreu em 29/10/2014. Ficaram em aberto apenas os honorários advocatícios referentes a este Auto de Infração, liquidados em 28/11/2014”s. **Desta forma, o Termo de Acordo Atacadista foi convalidado com efeitos ex tunc, o que torna improcedente a autuação. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.**

Numa evolução em relação ao parecer da procuradora Maria José Ramos Coelho, 04 anos depois, a PGE entendeu que os efeitos do Termo de Acordo são *ex tunc*, por ser um ato declaratório e não constitutivo, vejamos:

PROCESSO - A. I. Nº 269101.0012/17-9 RECORRENTE - LATICÍNIO MARIANNA LTDA. RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJJ 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, 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 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.<sup>a</sup> Paula Gonçalves Morris Matos, acolhendo o pronunciamento de fls. 97 a 103 dos autos*

Postos os casos precedentes, decido.

Por prudência o processo foi enviado à PGE/PROFIS para emissão de parecer acerca do espinhoso tema.

À fl. 188, o procurador Dr. José Augusto Martins Junior explica que num simples olhar da norma, o pedido de renovação se impunha tendo em vista o quanto disposto no art. 7º do Decreto nº 7799/00 que obrigava ao credenciamento do novo benefício:

*Art. 7º - a utilização do tratamento tributário previsto nos arts. 1º, 2º, 3ºB, C, 3ºD, 3ºH, 3ºJ e 3ºK, fica condicionada a que o contribuinte atacadista seja credenciado pelo titular da DIREF*

*De plano, compulsando os autos em cotejo com a legislação aplicável à época da suposta conduta infracional praticada pelo autuado, entende que o indeferimento do primeiro pedido se deu corretamente, visto o art. 7º, IV do Decreto nº 7799/00 - cujos sócios possuam certidão negativa de débitos tributários emitida pela SEFAZ.*

*O primeiro pedido foi feita pela sócia LEILA CRISTINA CAMPOS RONDELI cuja certidão não estava negativa. O indeferimento se deu com amparo na norma vigente.*

*À vista disso, o novo pedido assinado por novo sócio após saída da antiga não possui correlação com o primeiro pedido, e não se faz correta, com a devida vênha, aplicação de efeitos ex tunc, partindo do primeiro pedido.*

O parecer da PGE/PROFIS conclui pela negativa de efeito *ex tunc* relativo ao primeiro pedido, desde que se referem a benefícios em situações jurídicas distintas.

Colocadas estas considerações, entendo que quanto ao pedido de nulidade da decisão da DPF em relação ao primeiro pedido de assinatura do Termo de Acordo, já firmei o entendimento no início deste voto que o Conselho de Fazenda não é instância revisora dos atos da DPF, já que conforme consta em transcrição do parecer a decisão foi fundamentada nos termos da legislação vigente.

Quanto à retroatividade, efeitos *ex tunc*, embora comungue a evolução do entendimento do parecer do ilustre Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, o caso concreto tem características que diferem de julgamentos pregressos.

No caso concreto, não se trata de um pedido que foi solicitado, mas autorizado meses depois, mas sim, de uma negativa fundamentada, por situação jurídica incompatível com a concessão, e portanto não cabe retroatividade de um pedido para outro, pois o contribuinte anteriormente não estava nas condições de usufruir o benefício, e portanto não podemos falar em *ato declaratório* já que não preenchia as condições ao tempo do primeiro pedido, e só depois dos ajustes societários e de novo pedido, em nova situação jurídica, passou a usufruir das condições legais para que fosse concedido o benefício.

Quanto ao questionamento das multas, evidentemente se trata de razões de inconstitucionalidade que não está na competência deste Conselho apreciar, conforme dita o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281394.0002/20-9, lavrado contra **PORTO IMPORT DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 263.789,23**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS