



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

SUJEITO PASSIVO: *SANTO ANTONIO ENERGIA S.A.*

ENDEREÇO: *Rua Dr. Cardoso de Melo, 1184 - Vila Olimpia - São Paulo/SP - 4 andar CEP: 04548-004*

PAT Nº: *20222700100139*

DATA DA AUTUAÇÃO: *22/06/2022*

CAD/CNPJ: *09.391.823/0002-40*

CAD/ICMS: *000000001746880*

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2022/1/791/TATE/SEFIN

1. Recolhimento a menor do ICMS-DIFAL 2. Lei que concedeu benefícios fiscais inconstitucional 3. Defesa Tempestiva 4. Infração não ilidida 5. Ação Fiscal Procedente

1 – RELATÓRIO

Conforme consta nos autos, em atendimento à DFE nº 20222500100029, emitida pela GEFIS/CRE, constatou-se; por intermédio do cruzamento das NF-e emitidas por terceiros com os lançamentos realizados a título de Diferencial de Alíquota (Reg. C197) e FITHA (Reg. E111) na EFD; que o contribuinte alvo dessa ação fiscal deixou de pagar (pagou a menor) ICMS-DIFAL devido, referente operações de aquisição interestadual de mercadorias para emprego na construção e de bens para compor o imobilizado, realizadas após publicação da decisão em Acórdão do Tribunal Pleno do TJ/RO (31/08/2018), que declarou a Lei 3.277/2013 inconstitucional e, com isso, sem efeitos e inválida, não podendo, portanto, ter se utilizado da benesse de renúncia do ICMS. Por conta da irregularidade constatada, lavra-se o presente auto de infração para a cobrança da diferença do ICMS, acrescido de atualização monetária, juros e Selic. Em razão dessa irregularidade, foi aplicada a multa prevista no art. 77, inciso IV, alínea “a”, item 5 da Lei 688/96.

Tributo	2.141.286,83
---------	--------------

Multa	2.703.875,23
Juros	1.105.179,40
Atualização Monetária	863.018,99
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	6.813.360,45

A intimação foi realizada pela Notificação nº 13276269, em 23/06/2022, Via DET, (fl.13) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96. A defesa foi apresentada de forma tempestiva.

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo, preliminarmente, alega o que se segue:

2.1. Que o sujeito passivo não deixou de recolher nenhuma quantia de DIFAL e por conseguinte, também, nenhum valor de encargos moratórios ou multa seria devido, pois os benefícios fiscais previstos na Lei 3277/2013 foram convalidados nos termos da LC nº 160/2017, do Convênio ICMS nº 190/2017 e do Decreto nº 22.699/2018;

2.2. Que deve ser aplicado ao caso o princípio da Proteção da Confiança para afastar quaisquer cobranças relativas ao ICMS-DIFAL e consequências financeiras de mora e penalidades ou pelo menos afastar a aplicação de encargos moratórios até 05 de janeiro de 2021, data do recebimento, por parte do sujeito passivo, da primeira Notificação de cobrança;

2.3. Que apesar da Lei 3277/2013 ter sido declarada inconstitucional, atos administrativos como o Termo de Acordo nº 058/2014 ainda subsistem por não ter sido instaurado um processo administrativo com bases legais, isto é, respeitando os princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

A presente Ação Fiscal nº 20221200100076, Auditoria em Conta Gráfica, para o período fiscalizado de 01/09/2018 à 31/12/2019, foi autorizada pela DFE Nº 20222500100029, em 02/05/22, no prazo de 60 dias para verificação do recolhimento a menor do ICMS-DIFAL e FITHA feito pelo contribuinte após aquisição interestadual de mercadoria para uso/consumo e para ativo imobilizado, após o julgamento de procedência da ADIN Nº 0801986-11.2016.8.22.0000 que declarou a Lei estadual 3277/2013 inconstitucional. Essa lei concedia crédito presumido do ICMS nas operações de aquisições interestaduais e de importação de mercadorias para emprego na construção (uso/consumo) e de bens para o imobilizado.

Em 21/06/22 foi lavrado Termo de Intimação nº 20222600100114 para que o sujeito passivo entregasse, no prazo de 24 h, livros e documentos fiscais/ contábeis e se auto regularizasse durante a vigência do Termo de Acordo de Regime Especial nº 058/2014. Na oportunidade, o sujeito passivo não

atendeu a intimação para se regularizar e por isso foi lavrado o AI em julgamento.

Esta Ação fiscal foi encerrada em 22/06/2022, com ciência ao contribuinte em 23/06/2022.

3.1. Explico, resumidamente, a linha do tempo de todos esses diplomas e outros para nos situarmos:

Em 12/12/2013 foi publicada a Lei estadual 3277 que concedia (unilateralmente e ao arrepio do que dispunha a alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da CF/88 e LC nº 24/75) benefícios fiscais nas operações de aquisição interestaduais e de importação de mercadorias empregadas na construção e instalação e de bens do imobilizado para as usinas hidrelétricas do Rio Madeira. Essa Lei retroagia os efeitos, em relação a concessão de crédito presumido das operações interestaduais, a data da publicação do Convênio ICMS 47/2011, e em relação a redução de base de cálculo nas importações, a data da publicação do Convênio ICMS 52/1991.

Em 08/01/2014 foi publicado o decreto 18.496 para regulamentar a Lei 3277 que entre algumas condicionantes está a opção de assinatura de um Termo de Acordo de Regime Especial e a contribuição, de 1%, do sujeito passivo ao Fundo para Infraestrutura de Transporte e Habitação – FITHA.

Em 01/07/2014 foi assinado o Termo de Acordo nº 58 entre a SEFIN-RO e a empresa Santo Antônio Energia concedendo o Regime Especial de Tributação com a garantia de benefícios fiscais, já acordados acima.

Em 07/08/2017 foi publicada a Lei Complementar nº 160 que autorizava a criação de um Convênio entre Estados e DF para deliberar sobre a remissão de créditos tributários em qualquer situação e benefícios fiscais em desacordo (de forma irregular) com a norma constitucional disposta na alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da CF/88 e a restituição desses benefícios fiscais ainda em vigor. A ideia, aqui, era criar regras mais flexíveis para perdoar débitos anteriores e reinstaurar benefícios fiscais, e assim, os estados conseguiriam manter por mais tempo empreendimentos que foram atraídos no passado.

Em 15/12/2017 foi publicado o Convênio ICMS 190, com vigência em 26/12/17 após a ratificação nacional, que dispunha exatamente nos termos autorizados pela LC 160/17 acima. Este Convênio considerava as seguintes etapas para a convalidação dos atos administrativos (normativos e concessivos) dos benefícios fiscais: publicação, registro e depósito. A publicação no Diário Oficial do Estado - DOE, através de um Decreto (Decreto 22.699, publicado no DOE em 26/03/18), lista e relaciona os atos normativos ao objeto, à natureza e ao dispositivo específico dos benefícios fiscais concedidos. O registro e o depósito são atos contínuos de entrega de arquivos em meio digital pelos Estados e DF ao CONFAZ, confirmando a documentação comprobatória do conteúdo de seus objetos “conveniados”. Caso não fossem publicados e/ou registrados, estes atos deveriam ser revogados.

Segundo o que dispõe a Cláusula terceira do Convênio ICMS 190/17:

Cláusula terceira. A publicação no Diário Oficial do Estado ou do Distrito Federal da relação com a identificação de todos os atos normativos de que trata o inciso I do caput da cláusula segunda deve ser feita até as seguintes datas:

I - 31 de dezembro de 2020, para os atos vigentes em 8 de agosto de 2017;

Redação anterior dada ao inciso I do caput da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 228/19, efeitos de 02.01.2020 a 20.09.2020

I - 31 de março de 2020, para os atos vigentes em 8 de agosto de 2017;

Redação original, efeitos até 01.01.2020.

I - 29 de março de 2018, para os atos vigentes em 8 de agosto de 2017;

(Nova redação dada ao inciso II do caput da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 91/20, efeitos a partir de 21.09.2020).

II - 31 de dezembro de 2020, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.

Redação anterior dada ao inciso II do caput da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 228/19, efeitos de 02.01.2020 a 20.09.2020

II - 31 de março de 2020, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.

Redação anterior dada ao inciso II do caput da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 51/18, efeitos de 26.07.18 a 01.01.2020.

II - 28 de dezembro de 2018, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.

Redação original, efeitos até 25.07.18.

II - 30 de setembro de 2018, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.

(Nova Redação dada ao § 1º da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 126/21, efeitos a partir de 23.09.21).

Como a publicação no DOE da relação dos atos normativos aconteceu em 26/03/2018, através do Decreto 22.699 já citado, a Lei 3277/2013 estava vigente e convalidada pelo Convênio ICMS 190/2017.

Porém, para que todo esse ciclo de validação se operasse e surtisse os efeitos legais, necessitava da “reinserção” ou reinstauração desses atos de acordo com a cláusula nona deste Convênio:

Cláusula nona. Ficam as unidades federadas autorizadas, até 31 de dezembro de 2020, excetuados os enquadrados no inciso V da cláusula décima deste convênio, cuja autorização se encerra em 28 de dezembro de 2018, a reinstaurar os benefícios fiscais, por meio de legislação estadual ou distrital, publicada nos respectivos diários oficiais, decorrentes de atos normativos editados pela respectiva unidade federada, publicados até 8 de agosto de 2017, e que ainda se encontrem em vigor, devendo haver a informação à Secretaria Executiva nos termos do § 2º da cláusula sétima deste convênio.

Redação anterior dada ao caput da cláusula nona pelo Conv. ICMS 228/19, efeitos de 02.01.2020. a 20.09.2020.

Cláusula nona Ficam as unidades federadas autorizadas, até 31 de março de 2020, excetuados os enquadrados no inciso V da cláusula décima, cuja autorização se encerra em 28 de dezembro de 2018, a reinstaurar os benefícios fiscais, por meio de legislação estadual ou distrital, publicada nos respectivos diários oficiais, decorrentes de atos normativos editados pela respectiva unidade federada, publicados até 8 de agosto de 2017, e que ainda se encontrem em vigor, devendo haver a informação à Secretaria Executiva nos termos do § 2º da cláusula sétima.

Redação anterior dada ao caput da cláusula nona pelo Conv. ICMS 109/18, efeitos de 19.11.18 a 01.02.2020.

Cláusula nona Ficam as unidades federadas autorizadas, até 31 de julho de 2019, excetuados os enquadrados no inciso V da cláusula décima, cuja autorização se encerra em 28 de dezembro de 2018, a reinstaurar os benefícios fiscais, por meio de legislação estadual ou distrital, publicada nos respectivos diários oficiais, decorrentes de atos normativos editados pela respectiva unidade federada, publicados até 8 de agosto de 2017, e que ainda se encontrem em vigor, devendo haver a informação à Secretaria Executiva nos termos do § 2º da cláusula sétima.

Redação original, efeitos até 18.11.18.

Cláusula nona. Ficam as unidades federadas autorizadas, até 28 de dezembro de 2018, a reinstaurar os benefícios fiscais, por meio de legislação estadual ou distrital, publicada nos respectivos diários oficiais, decorrentes de atos normativos editados pela respectiva unidade federada, publicados até 8 de agosto de 2017, e que ainda se encontrem em vigor, devendo haver a informação à Secretaria Executiva nos termos do § 2º da cláusula sétima.

Com a declaração de inconstitucionalidade da Lei 3277/2013 com efeitos “*ex-tunc e erga omnes*”, a partir da publicação do Acórdão do Pleno do TJ-RO em 31/12/2018, o Estado de Rondônia NÃO procedeu a Reinstituição da Lei 3722/2013. Reinstituuiu outros atos normativos através do Decreto 23.438, de 11/12/2018, mas não essa Lei que havia concedido benefícios fiscais para as Usinas do Rio Madeira.

Faltava, então, a revogação desta Lei, pois no Convênio 190/17 havia dispositivo prevendo.

Cláusula Nona.

§ 2º Não havendo a reinstituição prevista no *caput* desta cláusula, a unidade federada deve revogar, até 31 de dezembro de 2020, excetuados os enquadrados no inciso V da cláusula décima, cuja revogação deve ocorrer até 28 de dezembro de 2018, os respectivos atos normativos e os atos concessivos deles decorrentes.

Redação anterior dada ao § 2º da cláusula nona pelo Conv. ICMS 228/19, efeitos de 02.01.2020. a 20.09.2020.

§ 2º Não havendo a reinstituição prevista no *caput* desta cláusula, a unidade federada deve revogar, até 31 de março de 2020, excetuados os enquadrados no inciso V da cláusula décima, cuja revogação deve ocorrer até 28 de dezembro de 2018, os respectivos atos normativos e os atos concessivos deles decorrentes.

Redação anterior dada ao § 2º da cláusula nona pelo Conv. ICMS 109/18, efeitos de 19.11.18 a 01.01.2020.

§ 2º Não havendo a reinstituição prevista no *caput* desta cláusula, a unidade federada deve revogar, até 31 de julho de 2019, excetuados os enquadrados no inciso V da cláusula décima, cuja revogação deve ocorrer até 28 de dezembro de 2018, os respectivos atos normativos e os atos concessivos deles decorrentes.

Redação original, efeitos até 18.11.18.

§ 2º Não havendo a reinstituição prevista no *caput* desta cláusula, a unidade federada deve revogar, até 28 de dezembro de 2018, os respectivos atos normativos e os atos concessivos deles decorrentes.

E assim, a Lei 3277/2013 foi revogada pela Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia em 21/03/2019 através da Lei 4.461/2019.

Ainda em tempo, a declaração de inconstitucionalidade da lei 3277/2013 também se baseou em outro diploma legal, além dos já citados, para pacificar seu entendimento: a Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: (Vide Medida Provisória nº 2.159, de 2001) (Vide Lei nº 10.276, de 2001) (Vide ADI 6357)

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do

aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

Desta maneira, em decorrência da decisão soberana, e sabendo que o período fiscalizado nesta auditoria foi de 01/09/2018 até 31/12/2019, isto é, fatos geradores ocorridos após a decisão, publicação do Acórdão do TJ-RO, de inconstitucionalidade da Lei 3277/2013, apontamos que o sujeito passivo ainda deve recolher a diferença de ICMS DIFAL que recolheria se não fossem concedidos os benefícios fiscais.

3.2. A respeito do princípio da proteção à confiança explicado de forma bastante interessante e didática pela Defesa do sujeito passivo, ele consiste, basicamente, em se preservar atos ou condutas estatais e seus efeitos em decorrência das expectativas depositadas por terceiros nesses atos ou condutas com o fundamento numa base de confiança. Chega-se até mesmo a afirmar que este princípio serviria de instrumento de ponderação para se preservar, até mesmo, atos ou comportamentos administrativos inválidos, à revelia da lei e do Direito.

Por outro lado, a Administração pública tem o dever (dever-poder) de anular ou revogar, ex-officio, seus atos e condutas quando eivados de vícios. Este poder que o Estado tem de rever seus próprios atos chama-se princípio da Autotutela. Assim, a Administração não precisa recorrer ao Poder judiciário para corrigir seus atos, pode fazê-lo ela mesma. Isto se torna especialmente importante, pois existem duas súmulas do STF dispondo à respeito, a 346 que estabelece que *“A administração Pública pode declarar a nulidade de seus próprios atos”* e a 473 que dispõe que *“A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revoga-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”*.

O princípio da Autotutela tem sua previsão legal no art.53 da Lei 9.784/99 (Lei do Processo Administrativo):

A Administração deve anular seus próprios atos quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Contudo, no Brasil vigora o princípio da inafastabilidade de tutela jurisdicional, segundo o qual a lei não afastará do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito (art. 5º, XXXVI,CF /88). Assim, o controle de legalidade realizado pela própria Administração Pública não afasta a competência do Poder Judiciário de controlar a legalidade dos atos públicos.

O princípio da autotutela também encontra limites no princípio da segurança jurídica e da estabilidade das relações jurídicas. Assim, conforme consta no art. 54 da Lei 9.784/99, o direito da

Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé. Assim, após esse prazo, o exercício da autotutela se torna incabível.

Esse prazo decadencial é determinante para indicar quando o ato administrativo inválido poderá ser anulado ou revogado pela Administração, mesmo que o destinatário deste ato esteja de boa-fé, e quando, após este lapso de 5 anos, a Administração estará proibida de invalidá-los.

Contudo, o que é determinante neste caso é o período fiscalizado, de 01/09/2018 a 31/12/2019. Este período não está abrangido pela decadência que segundo observação do Parecer do Ministério Público - MP se deu até janeiro de 2016, isto é, cinco anos antes da data da primeira Notificação nº11238608 ocorrida em 05/01/2021

O outro período determinado pelo parecer do MP seria de janeiro de 2016 até agosto de 2018, data do Acórdão do TJ -RO que declarou a inconstitucionalidade da Lei 3277/2013, período, segundo este Órgão, em que não se devem incidir nem penalidades e nem cobrança de juros e atualização monetária da base de cálculo, conforme dispõe o parágrafo único do artigo 100 do CTN, apenas o pagamento do imposto na sua totalidade.

Então, por consequência, a partir de 31/08/2018, data do referido Acórdão, os fatos geradores ocorridos deverão ter seus créditos tributários cobrados em sua totalidade, considerando o imposto, juros de mora, atualização monetária e a multa de penalidade.

3.3. Outra limitação ao princípio da Autotutela se refere à necessidade de oportunizar o contraditório e a ampla defesa, por meio de processo administrativo, às pessoas cujos interesses serão afetados negativamente em decorrência do desfazimento do ato.

De acordo com a infração cometida, a capitulação legal da multa foi corretamente aplicada ao caso em questão (art.77, inciso IV, alínea 'a', item 5 da Lei 688/96). E pela oportunidade de Defesa e da descrição, acima, dos fundamentos do fato, sobre a oportunidade de regularização após a notificação, NÃO houve o cerceamento de defesa.

Em relação ao Termo de Acordo n º 058/2014, além das diversas condições estabelecidas na cláusula quinta, existem uma série de etapas dispostas nas cláusulas do Termo de Acordo que a Acordante, empresa, tem que observar e seguir. E estas etapas, às vezes repetitivas, levam um tempo para serem cumpridas e avalizadas. Por isso a Cláusula vigésima primeira dispõe que: *"A assinatura do presente Termo de Acordo de Regime Especial não gera efeito homologatório"*.

A homologação é ato unilateral e vinculado pelo qual a administração pública reconhece, a posteriori, a legalidade de um ato jurídico em sua totalidade.

Quando um ato administrativo não gera efeitos de homologação, ele não produz os efeitos jurídicos necessários. O Termo de Acordo é um ato precário, pois a qualquer momento o Termo de Acordo pode ser denunciado e assim, ser revogado.

Ao declarar a inconstitucionalidade de um ato deve o STF, no caso concreto o TJ-RO, fazer a modulação de sua decisão, considerando, em primeiro lugar, que a própria Constituição determina como limite o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, conforme o artigo 5º, XXXVI da CF/88. Interessa, saber se os efeitos da declaração de inconstitucionalidade podem retroagir (efeito "ex-tunc") ou, restringindo esses efeitos, ter como limite os direitos adquiridos (efeitos "ex-nunc"). Para o presente caso, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, como dito mais acima, foram "erga omnis" e "ex-tunc". Desta maneira, retroagindo desde o nascimento da lei inconstitucional, desampara todas as

situações constituídas sob sua égide e inibe, ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos, a possibilidade de invocação de qualquer direito.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, **JULGO PROCEDENTE** a ação fiscal e **DEVIDO** o crédito tributário de R\$ 6.813.360,45, devendo o valor ser atualizado até a data do seu efetivo pagamento.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito ao recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em dívida ativa do Estado e o consequente processo de Execução Fiscal.

Porto Velho, 03/10/2022 .

Armando Mário da Silva Filho

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

Armando Mário da Silva Filho, Auditor Fiscal,

, Data: **03/10/2022**, às **10:57**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.