

A. I. N° - 269285.0026/03-3
AUTUADO - VIATRAN VIAÇÃO TRANSBRASÍLIA LTDA.
AUTUANTE - ERICK VASCONCELLOS TADEU DE SANTANA
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 13.05.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0128-03/04

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO PRESUMIDO NAS PRESTAÇÕES INTERMUNICIPAIS E INTERESTADUAIS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. Restou provado nos autos que o procedimento adotado pelo autuado não estava autorizado pela SEFAZ. Exigência fiscal subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 06/11/03, para exigir o ICMS no valor de R\$70.350,25, em decorrência da falta de recolhimento do imposto por erro na sua apuração, considerando que o contribuinte “utilizou indevidamente o crédito presumido adicional de 38,8235%” e apurou o imposto, em função da receita bruta, sem autorização da Secretaria da Fazenda (abril/99 a dezembro/02).

O autuado apresentou defesa por meio de advogados (fls. 79 a 87), alegando que seu procedimento foi regular e lícito, “já que atendia a todos os requisitos legais para calcular o tributo da forma realizada”.

Relata que, nos termos do Decreto n° 7.834/00, foi prevista a possibilidade do recolhimento do ICMS, relativo à prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, aplicando-se o percentual de 7% sobre a receita bruta mensal, desde que fosse efetuado acordo entre o contribuinte e o Estado da Bahia e, dentre as exigências elencadas na minuta de acordo, havia uma cláusula, segundo a qual, para se habilitar ao benefício, a acordante não poderia apresentar débitos tributários coma Fazenda Pública Estadual.

Afirma que, embora cumprisse rigorosamente tal exigência, o acordo acabou não sendo formalizado, porque a Secretaria da Fazenda entendeu que seu estabelecimento não teria o direito ao benefício, pois seu sócio-gerente, Sr. Nélío Raimundo de Almeida, seria sócio também da empresa Real Expresso Ltda., que possuía dívidas com a Fazenda Estadual.

Ressalta que não se imputou nenhuma irregularidade ao seu estabelecimento, e o indeferimento do acordo foi atribuído tão somente à figura do sócio, o que, além de se incorrer em inaceitável confusão entre a pessoa jurídica da VIATRAN e a figura de seus sócios, baseou-se em informação incorreta, uma vez que o Sr. Nélío Raimundo de Almeida jamais foi sócio da Real Expresso, como comprovam as certidões anexas.

Argumenta que o termo de acordo limita-se a exigir a regularidade fiscal da pessoa jurídica e não dos sócios e o simples fato de o ato administrativo, que indeferiu o benefício, ter adotado fundamentação não existente (pois o Sr. Nélío nunca foi sócio da Real Expresso), implica a sua nulidade.

Esclarece que o Sr. Nélcio foi sócio da empresa Viação Paraíso Ltda. e vendeu suas cotas para os atuais sócios da Real Expresso que, por sua vez, incorporaram a primeira na segunda empresa e, não obstante o fato de a Real Expresso ser sucessora da Viação Paraíso, entende que a responsabilidade do Sr. Nélcio pelas dívidas contraídas no período em que foi sócio da Viação Paraíso Ltda. não é presumida, mas sujeita à comprovação, pelo Fisco, da existência dos pressupostos previstos no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, isto é, em caso de excesso de poderes ou infração à lei, fatos que jamais foram provados, até porque não ocorreram.

Em função do exposto, alega que a eventual atribuição da responsabilidade do Sr. Nélcio por dívidas da Real Expresso apenas pode ter decorrido da sua qualidade de sócio-gerente da Viação Paraíso Ltda. e que o entendimento adotado pelo Fisco fere frontalmente o CTN, porque a infração à lei a que se refere o artigo 135, III, apenas pode dizer respeito a algum outro tipo de infração legal que não seja o não pagamento do tributo.

Transcreve diversas decisões judiciais para concluir que, na ausência da prova de que o sócio-gerente agiu de forma ilícita, prevalece o entendimento que afasta a sua responsabilidade, pois cabe ao Fisco a prova da responsabilidade pessoal do sócio-gerente.

Finaliza dizendo que é inequívoco o seu direito a usufruir do benefício previsto pelo Decreto nº 7.834/00, em razão da nulidade do ato que indeferiu o uso do benefício. Protesta pela produção de todas as provas que se fizerem necessárias e pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 92 a 96), inicialmente diz que analisou o procedimento de utilização e concessão do benefício de redução da carga tributária para as empresas de transporte de passageiros desde a publicação do Decreto nº 7.425/98 até o advento do Decreto nº 7.834/00, que determina a redução da carga tributária, pela aplicação do percentual de 7% sobre a receita bruta da empresa, condicionado o benefício à celebração de termo de acordo.

Alega que solicitou ao autuado a apresentação de cópia do termo de acordo assinado pela SEFAZ, concedendo-lhe o direito de utilizar o benefício fiscal acima aludido, mas que lhe foi informado que o pedido da empresa não havia sido atendido, mesmo após cinco anos decorridos. Ao verificar os dados constantes no sistema da SEFAZ, diz que constatou que o contribuinte já tinha obtido o deferimento do pedido de celebração do acordo em 13/11/98, porém o benefício havia sido cassado em 06/03/99 (fls. 97 e 98). Assim, como não foi realizado o termo de acordo, lavrou o presente Auto de Infração para reclamar o ICMS devido, de abril/99 a dezembro/02, em face da utilização indevida de benefício fiscal sem a autorização da Secretaria da Fazenda.

Quanto às alegações defensivas, ressalta que o autuado, em nenhum momento, apresentou qualquer documento que fizesse alusão ao Sr. Nélcio Raimundo, como responsável pelo indeferimento do pedido de celebração do acordo, em face de sua ligação com a empresa Real Expresso Ltda. (empresa com elevados valores inscritos na Dívida Ativa) e, se o contribuinte estava ciente do parecer responsável pelo indeferimento do benefício, significa que tomou ciência do fato, não apresentou recurso da decisão administrativa e continuou a utilizar o benefício fiscal mesmo tendo sido indeferido pela SEFAZ.

Acrescenta que a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, no Acórdão JJF nº 0396-02/03, deixou claro que somente poderia usar o benefício, o contribuinte devidamente autorizado pela SEFAZ, e pede a procedência do Auto de Infração, tendo em vista a total falta de provas para suportar a tese da defesa.

Considerando que o autuante juntou novos elementos ao PAF, o autuado foi intimado (fls. 101 e 102) e se manifestou (fls. 112 a 116) aduzindo o seguinte:

1. é irrelevante o argumento do autuante, de que não foi apresentado documento que fizesse alusão ao sócio Sr. Nélcio, porque não precisa fazer prova de ato praticado pela própria

Receita Estadual, consistente no parecer que deu ensejo ao indeferimento de seu pedido de uso do benefício fiscal, e a mera referência e transcrição, a seu ver, atende perfeitamente às finalidades pretendidas pela defesa;

2. o autuante, além de se perder em considerações de menor importância, se omite de fazer qualquer consideração a respeito do que verdadeiramente importa: o fato de que jamais lhe foi imputada qualquer irregularidade fiscal, mas tão somente à figura de seu sócio;
3. o único fundamento sustentado pela autoridade fazendária foi o de que, para se utilizar do benefício fiscal em discussão, precisaria da autorização da SEFAZ, porém entende que não se discute sobre a necessidade de tal autorização e sim sobre as consequências da ausência da mesma;
4. afirma que o autuante ignora os aspectos que são cruciais para a solução da presente controvérsia, quais sejam:
 - a) o de que o deferimento do benefício é ato vinculado e, portanto, possui o direito subjetivo público de exigir o benefício, uma vez que a autorização a que se refere o autuante não decorre de um juízo de conveniência ou oportunidade, já que, atendendo o contribuinte aos requisitos próprios, tem a autoridade o dever de lhe deferir o benefício. Como atende aos requisitos necessários para usufruir do benefício, alega que a recusa do Fisco Estadual implicou uma violação aos seus direitos e, conseqüentemente, jamais pagou o tributo a menos;
 - b) o de que não há que se confundir eventual irregularidade formal, consistente na utilização de um benefício fiscal sem a devida formalização, com o não pagamento do valor correto do tributo, porque a ausência de tal autorização poderia ensejar, no máximo, a aplicação de sanção em razão do não cumprimento de obrigação acessória, mas jamais a autuação pelo pagamento de um tributo que não é devido.

Prossegue dizendo que essa diferença é que o autuante parece não compreender: uma coisa é saber se tinha direito ou não ao benefício, para o fim de saber se deve ou não o imposto, e outra coisa é saber se atendeu ou não aos requisitos formais para o benefício, hipótese em que somente poderia ser apenado por eventual infração às formalidades legais.

Conclui, assim, que não se trata de ausência de autorização legal e sim de ausência de autorização formal, pela autoridade responsável, para a utilização do benefício fiscal, em relação ao qual atendia a todos os requisitos para a sua fruição, sendo inequívoco que a “simples ausência de uma formalidade não pode ter como efeito a negativa do próprio direito ao benefício”, tal como pretende o preposto fiscal.

Reitera, por fim, o pedido de improcedência do Auto de Infração.

O autuante mais uma vez se manifestou alegando que o autuado não apresentou nenhum fato novo, limitando-se a reafirmar as suas alegações iniciais.

Transcreve o artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, o artigo 38, da Lei nº 7.014/96, o artigo 11 e o artigo 505-A, ambos do RICMS/97, para concluir que:

1. não cabe interpretação de dispositivo legal quando a matéria em questão for a dispensa de pagamento total, ou em parte, do tributo (no presente caso, a concessão de incentivos fiscais);

2. compete ao preposto fiscal analisar se as condições previstas legalmente, para a fruição de benefício fiscal, foram plenamente atendidas pelo contribuinte beneficiário e, em caso negativo, exigir o imposto devido no momento da ocorrência da operação ou prestação;
3. o inciso III do artigo 505-A do RICMS/97 impõe como condição a prévia autorização do Estado da Bahia, por meio de assinatura de termo de acordo específico, para a fruição do tratamento tributário previsto no dispositivo mencionado.

Finalmente, ressalta que cabe ao preposto do Fisco proceder a uma minuciosa análise de qualquer processo que se refira a concessão de redução de pagamento de tributo por meio de incentivo fiscal, uma vez que os recursos pertencem à sociedade e, em razão disso, não entende como a concessão de benefício possa ser vista como um ato vinculado, e o cumprimento das condições para habilitação ao uso e gozo seja meramente uma questão formal, como advoga o autuado. Por fim, mantém a exigência fiscal.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS em decorrência da falta de recolhimento do imposto por erro na sua apuração, considerando que o contribuinte “utilizou indevidamente o crédito presumido adicional de 38,8235%” e apurou o imposto, em função da receita bruta, sem autorização da Secretaria da Fazenda, no período de abril/99 a dezembro/02.

O autuado reconheceu que não possuía a autorização da SEFAZ para o uso do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.834/00, mas alegou que:

1. a recusa da Secretaria da Fazenda em lhe conceder o benefício se baseou em premissa falsa, qual seja, a de que o sócio Sr. Nélcio Raimundo de Almeida seria sócio também da empresa Real Expresso Ltda., que possuía dívidas com a Fazenda Pública Estadual, o que não é verdadeiro, em seu entendimento, já que a pessoa física era sócia da empresa Viação Paraíso Ltda., que foi incorporada pela Real Expresso Ltda.;
2. mesmo que fosse verdadeiro o fundamento para a recusa, entende que não há como se confundir a figura da pessoa jurídica com a da pessoa física, nem como se atribuir responsabilidade ao sócio, a não ser nos casos de excesso de poderes ou infração à lei (não incluída aí a falta de pagamento de tributo), o que implica, a seu ver, a nulidade do ato denegador da utilização do benefício fiscal.

Inobstante as alegações defensivas, não há como apreciá-las, uma vez que o contribuinte não anexou aos autos fotocópia do pedido efetivado e da recusa da Secretaria da Fazenda em lhe conceder o benefício de crédito presumido. Não há, portanto, como avaliar se houve ou não ilegalidade no ato praticado pela Administração Fazendária e, aliado a isso, pesa contra o autuado o fato de que ele se quedou inerte, após a denegação do benefício fiscal, não tomando as providências necessárias para reverter a situação e obter o que entendia ser o seu direito. Deixo de acatar, portanto, a alegação de nulidade do ato que indeferiu o benefício tributário, por não estar comprovada.

Observe-se que constam do PAF apenas os documentos juntados pelo autuante (fls. 97 e 98) que comprovam que houve o deferimento, pela SEFAZ (13/11/98), do pedido feito pelo contribuinte, para a “celebração de termo de acordo e compromisso para usufruir do benefício previsto no Decreto nº 7.425 de 25/08/98” e, posteriormente (06/03/99), a cassação do benefício concedido. Entretanto, não são conhecidas as razões para tal cassação e, infelizmente, pelo sistema de dados

da Secretaria da Fazenda não foi possível ter acesso às informações necessárias, prova, aliás, que deveria ter sido produzida pelo contribuinte e não por este órgão julgador.

O sujeito passivo apresentou, ainda, os seguintes argumentos:

1. o deferimento do benefício é ato vinculado e não um juízo de conveniência e oportunidade e, portanto, possuía o direito subjetivo público de exigir o benefício, pois atendia aos requisitos legais;
2. não há que se confundir eventual irregularidade formal, consistente na utilização de um benefício fiscal sem a devida formalização, com o não pagamento do valor correto do tributo, porque a ausência de tal autorização poderia ensejar, no máximo, a aplicação de sanção em razão do não cumprimento de obrigação acessória, mas jamais a autuação pelo pagamento de um tributo que não é devido.

Ressalto, por oportuno, que o benefício fiscal relativo ao crédito presumido, questionado neste lançamento, foi instituído pelo Decreto nº 7.425, de 25/08/98, sendo sucessivamente prorrogado até 30/06/00 pelos Decretos nºs 7.490/98, 7.594/99, 7.681/99 e 7.728/99, e, a partir de agosto de 2000, foi acrescentado o art. 505-A ao RICMS/97, pelo Decreto nº 7.834, de 07/08/2000 (Alteração nº 18), sendo previsto, no artigo 2º deste último Decreto, que os seus efeitos retroagiam a 01/07/2000.

O Decreto nº 7.425/98 apresenta a seguinte dicção:

***Art. 1º** Ficam autorizados os estabelecimentos transportadores, situados neste Estado, optantes pelo crédito presumido previsto no inciso XI, do artigo 96, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, a utilizarem crédito presumido adicional de 38,8235% (trinta e oito inteiros e oito mil duzentos e trinta e cinco milésimos por cento), nas prestações internas e interestaduais de serviços de transporte de passageiros por eles promovidas, de modo que a carga tributária final seja de 7% (sete por cento).*

***Parágrafo único.** A fruição do benefício previsto neste Decreto fica condicionada a assinatura de Termo de Acordo e Compromisso a ser firmado pelo Diretor do Departamento de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda e pelo titular do estabelecimento interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis.*

O Decreto nº 7.594/99, por sua vez, tem a seguinte redação:

***Art. 1º** Ficam autorizados os prestadores de serviços de transporte, situados neste Estado, optantes pelo crédito presumido previsto no inciso XI, do artigo 96, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, a utilizarem crédito presumido adicional de 38,8235% (trinta e oito inteiros e oito mil duzentos e trinta e cinco milésimos por cento), nas prestações internas e interestaduais de serviços de transporte de passageiros por eles promovidas, de modo que a carga tributária final seja de 7% (sete por cento).*

***Parágrafo único.** A fruição do benefício previsto neste Decreto fica condicionada à assinatura de Termo de Acordo e Compromisso, a ser firmado entre o titular do estabelecimento interessado e o Diretor de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda da circunscrição fiscal do contribuinte, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis.*

O Decreto nº 7.834/00 (Alteração nº 18), com efeitos a partir de 01/07/00, acrescentou o artigo 505-A ao RICMS/97, que assim se expressa:

***Art. 505-A.** No cálculo do imposto relativo às prestações de serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, o prestador de serviços de transporte poderá optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, observado o seguinte:*

***I** - o enquadramento de um dos estabelecimentos da empresa sujeitará os demais, situados neste Estado, à apuração do imposto pelo regime em função da receita bruta;*

***II** - o contribuinte que pretender optar pelo tratamento tributário previsto nesta seção deverá formalizar a sua opção;*

***III** - a fruição do tratamento tributário previsto neste artigo fica condicionada à celebração de acordo entre o contribuinte e o Estado da Bahia, representado pelo Diretor de Administração tributária do domicílio fiscal do contribuinte;*

***IV** - o contribuinte que descumprir qualquer cláusula do acordo a que se refere o inciso anterior ficará sujeito ao desenquadramento do regime;*

***V** - o imposto a ser pago mensalmente será calculado aplicando-se o percentual de 7% (sete por cento) sobre o valor da receita bruta mensal;*

***VI** - para efeitos desta seção, considera-se receita bruta mensal o valor das receitas auferidas, no mês, com a prestação de serviço de transporte passageiros oneradas pelo ICMS;*

***VII** -;*

***VIII** - é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais vinculados às prestações objeto do regime de apuração previsto nesta seção;*

(...)

Posta a legislação que rege a matéria, resta-me examinar se está correta a tese do autuado, de que a concessão do referido benefício fiscal é um ato vinculado, portanto, uma obrigação da Secretaria da Fazenda, e, em consequência, o contribuinte possui o direito subjetivo de usufruir o benefício fiscal.

Inobstante respeitável, entendo que não há como prosperar o argumento defensivo, uma vez que o benefício do crédito presumido, por ser uma dispensa de pagamento do tributo, deve ser interpretado literalmente, consoante o disposto no artigo 111, do Código Tributário Nacional.

Observe-se que o legislador utilizou os termos, nos mencionados Decretos: “Ficam autorizados os estabelecimentos transportadores”, “Ficam autorizados os prestadores de serviços de transporte” e “o prestador de serviços de transporte poderá optar” e, logo em seguida, impôs a condição para que o contribuinte pudesse realmente usufruir o benefício: “A fruição do benefício previsto neste Decreto fica condicionada à assinatura de Termo de Acordo e Compromisso (...) no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis”.

Posteriormente, no Decreto nº 7.834/00, o legislador foi ainda mais exigente, ao condicionar a fruição do benefício fiscal ao atendimento de outras condições e requisitos: a) formalização da opção pela adoção da receita bruta; b) celebração de acordo entre o contribuinte e o Estado da Bahia; c) previsão de desenquadramento do regime em caso de descumprimento, pelo

contribuinte, de qualquer cláusula do acordo firmado; d) vedação de utilização de outros créditos fiscais; e) obrigatoriedade de escrituração dos livros Registro de Saídas (com base no Resumo do Movimento Diário (Anexo 37), sob pena de desenquadramento do regime), Registro de Apuração do ICMS e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências; e f) fornecimento mensal de arquivo magnético com o registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das prestações efetuadas no mês anterior.

Ex positis, há que se concluir que a obrigatoriedade de celebração de Termo de Acordo e Compromisso, entre o contribuinte e o Estado da Bahia, mais do que uma mera formalidade, reveste-se de condição *sine qua non*, sem a qual não há como ser concedido o benefício fiscal, porque é a partir das cláusulas estabelecidas no termo de acordo que o Estado da Bahia poderá avaliar o adimplemento ou não, por parte do contribuinte, das obrigações previstas no contrato, podendo, inclusive, cassar a autorização concedida para uso do benefício - que foi justamente o que aconteceu no presente PAF, em 06/03/99. Não há, portanto, a meu ver, o direito subjetivo público de exigir o benefício fiscal, conforme advogado pela defesa, mas apenas uma expectativa de direito a ser concretizada ou não, a depender do cumprimento das condições estabelecidas legalmente.

A ser admitida a tese do contribuinte, o benefício fiscal não poderia ser, em nenhuma hipótese, cassado, o que considero inaceitável, tendo em vista que o acordo previsto na legislação pressupõe o estabelecimento de obrigações que, se não cumpridas, podem ensejar penalidades e, até mesmo, a extinção da avença, como dito anteriormente.

Este CONSEF já se pronunciou sobre essa mesma matéria em diversas oportunidades, como por exemplo, no Acórdão CJF nº 0054-11/03 (que confirmou a Decisão exarada no Acórdão JJF nº 0419-01/02), CJF nº 0628-11/03 e CJF nº 003-11/04.

Por tudo quanto foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269285.0026/03-3**, lavrado contra **VIATRAN VIAÇÃO TRANSBRASÍLIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$70.350,25**, sendo R\$6.044,83 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$64.305,42, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da citada Lei, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA- PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO- JULGADORA