

A. I. N° - 130070.0025/12-4
AUTUADO - NOVA TRANSPORTADORA DO SUDESTE S.A. - NTS
AUTUANTE - ELOAN DA SILVA FERREIRA
ORIGEM - INFAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 16. 05. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0075-01/14

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇO DE TRANSPORTE DUTOVIÁRIO. Crédito outorgado pelo Convênio ICMS 106/96, que apenas excepciona a fruição do benefício em se tratando de transporte aéreo, de modo que, a *contrario sensu*, o benefício se aplica em relação a todas as demais modalidades de transporte. Crédito legítimo: nos termos do art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição, quaisquer incentivos ou benefícios relativos ao ICMS são concedidos mediante deliberação (convênio) dos Estados e do Distrito Federal, na forma regulada por lei complementar (Lei Complementar nº 24/75). Inexistência de infração. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27.12.12, acusa utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, incompatível com a atividade econômica principal do contribuinte, transporte dutoviário. Crédito glosado: R\$ 428.368,12. Multa: 60%.

O contribuinte defendeu-se (fls. 141/147) questionando o entendimento da fiscalização de que sua atividade, transporte dutoviário, não seja contemplada com a possibilidade de uso de crédito fiscal presumido de 20%. Reproduz o art. 96, XI, “b”, e o art. 117 do RICMS/97. Considera que o fiscal incorreu em equívoco, argumentando que, apesar de o artigo 96 do RICMS/97 não mencionar a atividade de transporte dutoviário, o convênio que o origina, conforme cláusula primeira, que transcreve, não faz qualquer distinção de forma de transporte, exceto em relação ao transporte aéreo, na sua cláusula segunda. Ressalta que a regulamentação através de convênios e protocolos foi instituída pelo art. 150, § 6º, da Constituição, em conjunto com o art. 155, § 2º, XII, “g”, que também transcreve. Reporta-se à Lei Complementar nº 24/75, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e outras providências, dando destaque à regra do art. 1º, parágrafo único, III, considerando que com essa regra fica clara a obrigatoriedade do convênio para concessão de créditos presumidos. Observa que o art. 7º da supracitada lei complementar corrobora o entendimento de que os convênios devem ser respeitados por todas as Unidades da Federação. Em face desses elementos, considera que se pode inferir que o legislador nunca teve a intenção de ir de encontro ao estabelecido no Convênio 106/96, verificando-se o art. 270, III, “b”, do novo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, instituído pelo Decreto nº 13.780/2012, em relação ao mesmo tema. Pede que o Auto de Infração seja anulado.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 168/170) considerando que fica escancarado que a defesa tem caráter meramente protelatório, pois, não obstante o que argumenta, o art. 96, XI, “b”, do RICMS/97 não permitia o crédito presumido nas prestações de serviços de transporte dutoviário. Aduz que esse seria o entendimento da “Gerente GECOT”. Pondera que, sendo o RICMS um ato normativo emanado de autoridade superior, não é permitida negativa de aplicação, de acordo com a inteligência do art. 167 do RPAF. Conclui dizendo que corrobora o Auto de Infração.

Intimado o contribuinte para apresentar cópia do arquivo da defesa em arquivo magnético em texto editável, foram protocoladas as peças às fls. 181/193.

VOTO

O autuado é acusado de utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, considerado incompatível com sua atividade econômica principal, que é o transporte dutoviário.

A questão gira em torno da interpretação do art. 96, XI, “b”, do RICMS/97, e de sua matriz normativa, o Convênio ICMS 106/96.

O contribuinte defende a tese de que, por efetuar transporte dutoviário, teria direito ao crédito presumido de 20%, previsto no art. 96, XI, “b”, do RICMS/97. Argumenta que, apesar de o art. 96 do RICMS não mencionar a atividade de transporte dutoviário, o convênio que o origina, conforme cláusula primeira, não faz qualquer distinção de forma de transporte, exceto em relação ao transporte aéreo, na sua cláusula segunda. Ressalta que a regulamentação através de convênios e protocolos foi instituída pelo art. 150, § 6º, da Constituição, em conjunto com o art. 155, § 2º, XII, “g”, que também transcreve. Reporta-se à Lei Complementar nº 24/75, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e outras providências, dando destaque à regra do art. 1º, parágrafo único, III, considerando que com essa regra fica clara a obrigatoriedade do convênio para concessão de créditos presumidos. Observa que o art. 7º da supracitada lei complementar corrobora o entendimento de que os convênios devem ser respeitados por todas as Unidades da Federação.

De fato, o benefício em discussão, reproduzido no art. 96, XI, “b”, tem por escopo o Convênio ICMS 106/96. E realmente, conforme alega o contribuinte, esse convênio, em sua cláusula primeira, ao conceder o crédito de 20% do valor do ICMS devido na prestação, não faz em seu “caput” qualquer restrição quanto ao transporte dutoviário:

“Cláusula primeira. Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.”

A única ressalva é quanto aos serviços de transporte aéreo, feita em sua cláusula segunda:

“Cláusula segunda. O benefício previsto neste Convênio não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.”

A *contrario sensu*, já que de acordo com a cláusula segunda o benefício não se aplica ao transporte aéreo, conclui-se que se aplica em relação a todas as demais modalidades de transporte.

Nos termos do art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição, quaisquer incentivos ou benefícios relativos ao ICMS são concedidos mediante deliberação (convênio) dos Estados e do Distrito Federal, na forma regulada por lei complementar (Lei Complementar nº 24/75). Por conseguinte, o ato que concede o benefício é o convênio. No âmbito do ICMS, nem mesmo por lei pode ser concedido benefício ou incentivo fiscal. No caso do regulamento, o seu papel é apenas o de sistematizar as regras para facilitar a consulta e aplicação da legislação em função da qual o regulamento foi editado. O regulamento não pode acrescentar ou suprimir direitos.

O Convênio ICMS 107/96 concedeu (outorgou) crédito de 20% aos prestadores de serviços, exceto de serviço aéreo. Ao repetir a regra do convênio no RICMS/97, art. 96, XI, “b”, o legislador, considerando que o convênio excepcionou o transporte aéreo, pretendendo ser didático, especificou os serviços que faziam jus ao benefício, mas, ao fazê-lo, esqueceu de mencionar o transporte dutoviário, certamente por ser um tipo de transporte pouco conhecido. Não há dúvida que o legislador não pretendeu excepcionar o transporte dutoviário. Simplesmente esqueceu-se de mencioná-lo. Isto fica evidente considerando-se que no RICMS/12, no art. 270, III, “b”, reproduzindo

literalmente a mesma regra, fundada no Convênio ICMS 106/96, o legislador corrigiu o equívoco, mencionando expressamente os “serviços de transporte rodoviário, aquaviário, dutoviário ou ferroviário”. Como o regulamento só pode contemplar o que foi deliberado no convênio, concluo que a regra do novo regulamento tem natureza meramente interpretativa, e sendo assim retroage (CTN, art. 106, I).

Por conseguinte, é legítimo o crédito presumido que a fiscalização pretende glosar.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE

Respeitosamente divirjo do voto proferido pelo nobre Relator.

Isso porque, indubitavelmente, o art. 96, XI, “b”, do RICMS/97 identifica claramente os “serviços de transporte rodoviário, aquaviário ou ferroviário” como aqueles que podem fruir do benefício fiscal de crédito presumido do ICMS, conforme se vê na reprodução do referido dispositivo regulamentar abaixo:

Art. 96. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e de apuração do imposto a recolher:

(...)

XI - a partir de 01/01/97, aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), com a ressalva de que o contribuinte que optar pela utilização do presente benefício não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas, sendo que:

(...)

b) nas prestações internas ou interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido será de 20% do valor do ICMS devido nas prestações (Conv. ICMS 106/96);

Parece-me que a dedução dada pelo ilustre Relator, de que o legislador ao repetir a regra do Convênio ICMS 107/96, no RICMS/97, art. 96, XI, “b”, pretendendo ser didático, especificou os serviços que faziam jus ao benefício, mas, ao fazê-lo, “esqueceu” de mencionar o transporte dutoviário, não pode servir como fundamento para decretar a improcedência da autuação.

Veja-se que a matéria em discussão diz respeito a fatos geradores ocorridos em 31/01/2009 a 31/12/2011, e que o art. 96, XI, “b”, tem a mesma redação desde 01/01/97, portanto, ainda vigente à época de ocorrência dos fatos.

Ora, considerando um período tão longo de vigência da norma, pode ser dito que não seria um caso de “esquecimento” do legislador, mas sim de “amnésia”.

Parece-me que o remédio jurídico correto, em prevalecendo a tese de “esquecimento do legislador”, seria uma provocação por parte do contribuinte junto ao órgão legislativo fazendário, no caso a Diretoria de Tributação, a fim de que esclarecesse se, efetivamente, houve um “esquecimento” ou se decorreu de ato consciente.

Nesse sentido, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/97, aprovado pelo Decreto nº 7.627/99, estabelece no seu art. 55, que *é assegurado ao sujeito passivo ou entidade representativa de classe de contribuintes ou responsáveis o direito de formular consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, em relação a fato determinado e de seu interesse.*

Por óbvio, caso a resposta dada pelo referido órgão fazendário confirmasse o “esquecimento” do legislador, caberia a este corrigir o equívoco, providenciando a alteração no RICMS/97 com a inclusão do transporte dutoviário, o que poderia ter a natureza de regra interpretativa e, desse modo, retroagir os seus efeitos para o período de ocorrência dos fatos geradores na vigência da redação anterior.

Observe que o autuante antes de lavrar o Auto de Infração teve essa preocupação, haja vista que solicitou orientação junto ao órgão consultivo da SEFAZ/BA, cuja resposta dada pela ilustre Gerente da

GECOT/DITRI confirmou que o crédito presumido de que trata o art. 96, XI, “b”, do RICMS/97, alcança os serviços de transporte rodoviário, aquaviário ou ferroviário, portanto, não amparando o transporte dutoviário.

Respeitosamente, entendo que a conclusão a *contrario sensu* de que o benefício ao não ser aplicável ao transporte aéreo, aplica-se em relação a todas as demais modalidades de transporte, encontra um óbice intransponível à sua aceitação, em face do que estabelece o art. 167, III, do RPAF/99, abaixo transcrito:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

A meu sentir, esse é o caso da conclusão a *contrario sensu* acima aduzida, haja vista que o RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/1997 é um ato normativo emanado de autoridade superior, no caso o senhor Governador do Estado da Bahia.

A título ilustrativo vale registrar que em matéria semelhante à tratada no Auto de Infração em exame, a 3ª JJF decidiu, por unanimidade, pela procedência da autuação.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130070.0025/12-4**, lavrado contra **NOVA TRANSPORTADORA DO SUDESTE S.A. - NTS**.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR