

**A. I. Nº** - 281228.0002/20-9  
**AUTUADO** - VIAÇÃO JEQUIÉ CIDADE SOL LTDA.  
**AUTUANTE** - ABELARDO DE ANDRADE CARDOSO  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 06/08/2021

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0116-03/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Para efeito de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento (art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96). Autuado não apresenta elementos com o condão de modificar ou elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente auto de infração, lavrado em 31/03/2020, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$476.279,97, acrescido da multa de 60%, pelas seguintes irregularidades:

**Infração 01** – 06.01.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Houve erro na determinação da base de cálculo, resultando recolhimento a menos, nos meses de janeiro, fevereiro, junho e julho de 2017, no valor de R\$306.246,92;

**Infração 02** – 06.01.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Houve erro na determinação da base de cálculo, resultando recolhimento a menos, nos meses de janeiro, maio e dezembro de 2017, no valor de R\$170.033,05.

O autuado contesta o lançamento fls.16/24. Repete as infrações imputadas. Diz que a defesa é tempestiva e vem apresentar impugnação contra o auto de infração em epígrafe, pelas razões fáticas e jurídicas a seguir.

Afirma que em ambas as infrações, o Auditor Fiscal exigiu o recolhimento de ICMS, a título de diferencial de alíquotas referentes ao exercício de 2017, na forma descrita no demonstrativo que anexou, cuja exigência tributária, incluindo consectários legais, resultou em um valor total de R\$847.608,74.

Comenta que a autuação ora combatida impôs exigência tributária em razão da revogação de benefício fiscal através de disposição regulamentar que afrontou a Constituição Federal, a LC 24/76 e a Lei do ICMS (Lei 7.014/96), dentre diversas outras disposições normativas que regem a espécie. Cita o art.155 da nossa Lei Maior que estabeleceu que as revogações de benefícios fiscais seriam objeto de Lei Complementar, conforme transcreve.

A título introdutório, entende necessária uma análise sintética do dispositivo citado e da LC 24/75, Entende que não é necessária uma análise mais complexa, para que possa concluir que a Lei Complementar 24/75, condiciona a revogação de quaisquer benefícios fiscais que resultem na redução ou eliminação de ônus tributário, à celebração de Convênio autorizativo.

O Estado da Bahia, por sua vez, ao editar a Lei 7.014/96, autorizou a revogação de benefícios fiscais através de regulamento, com a literal determinação de que fosse indicado o Convênio autorizativo.

Afirma que se pode concluir, sem nenhum esforço mental, que a Lei 7.014/96, vincula a revogação de benefícios fiscais aos diplomas legais que enumera e, ao remeter ao regulamento a indicação dos benefícios fiscais que serão criados ou revogados, determina que seja feita a indicação do Convênio autorizativo.

Concluía esta sintética análise das normas que tratam da concessão e revogação de benefícios fiscais, diz que passa ao caso concreto.

Comenta sobre o que entende ser a irregular e ilegal revogação do item 3, da alínea “a” do inciso 1, do art. 272 do RICMS/12. Aduz que as empresas de transporte de passageiros foram dispensadas do recolhimento do ICMS decorrente do diferencial de alíquota incidente nas aquisições de bens para o seu ativo imobilizado, conforme prevê o RICMS/12.

Prossegue afirmando que tal benefício foi concedido a várias décadas atrás, no entanto foi retirado do texto legal através do Decreto Estadual de nº 16.738/2016, editado em 20/05/2016, com vigência a partir de 21/05/2016, sem observar a necessária anterioridade tributária e com fundamento em Convênios que não guardam nenhuma relação com a matéria.

Chama a atenção dos Julgadores, ser inquestionável a necessidade de celebração de Convênio com o fim específico de autorizar a revogação de benefícios fiscais, bem como, a referência a ele no decreto que o revoga. É o que determina a LC 24/75.

Comenta que a princípio, em uma análise aligeirada, parece que o decreto nº 16.738/16 atendeu aos requisitos legais, posto que indica os Convênios em que se fundamenta. Contudo, ao consultar o conteúdo de cada um dos Convênios (156/15 e 163/15), ora anexados em sua íntegra (doc. 00), citados na ementa do Decreto, verifica a impossibilidade de revogação do benefício fiscal com fundamento em tais Convênios. Reproduz a Ementa do Convênio 156/15. Diz que nas dez cláusulas do citado Convênio, por óbvio, nenhuma autorização para que se revogue benefício fiscal concedido a empresas de transporte de passageiros, isto é, tais cláusulas, não tratam, em nenhum momento, de revogação de benefício fiscal. Sobre o tema cita lição de Oswaldo Aranha de Mello.

Frisa que um Decreto, por se tratar de ato infralegal, não pode se sobrepor à lei, já que dela retira seu fundamento de validade. Repete que não houve Convênio autorizativo da revogação do benefício fiscal descrito no art. 272,1, a, 3, do RICMS/12, com vigência até a edição do citado Decreto. Aduz que uma vez que a LC 24/75 expressamente exige a existência de Convênio de tal natureza, é lógico inferir que o Decreto que revogou o benefício fiscal é ilegal, por não estar em conformidade com o que é exigido na Lei Complementar.

Diz que se pode concluir, que qualquer imposição decorrente de ato infralegal destituído de validade, não será referendado por este Conselho de Fazenda, motivo pelo qual, confia plenamente na declaração de nulidade do auto de infração ora combatido.

Observa que o Princípio da Legalidade previsto no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, estabelece que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, e mais, em matéria de tributação, nossa Carta de Princípios reafirma que é vedado “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (art. 150,1 da CF/88).

Comenta ser importante reafirmar que não resta nenhuma dúvida quanto as disposições constitucionais e legais que regram a matéria, a nossa Constituição Federal remete a Lei Complementar “a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções,

*incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados*; a Lei Complementar 24/75, em seu art. 1º, *caput*, determina que as isenções do ICMS, somente poderão ser revogadas por meio de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, (art. 1º) e em seu inciso IV, estende a sua aplicação a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no ICMS, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus.

Informa que o Estado da Bahia, por sua vez, ao editar a Lei 7.014/96, em seu art. 37 e § 2º, autorizou a revogação de benefícios fiscais através de regulamento, com a literal determinação de que fosse indicado o Convênio autorizativo; o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia regulamentou a concessão do benefício fiscal em seu art. 272, inciso I, item 3. Por óbvio que a revogação deste benefício, somente estaria revestida de legalidade caso fosse antecedida por Convênio autorizativo e decreto regulamentar, que indicassem objetivamente a origem da autorização. Como demonstrado, o dispositivo regulamentar remete a dois Convênios que não guardam nenhuma relação com a revogação do benefício fiscal.

Sustenta que, a exigência de tributo lastreada em disposição regulamentar, que não atendeu aos ditames legais é completamente ineficaz, sendo, portanto, inaplicável as suas disposições, atraindo a completa nulidade da imposição tributária, que ora combate.

Remata afirmando que: a) a revogação do benefício fiscal foi realizada ao arrepio da Lei, com fundamento em Convênios estranhos a matéria, revestindo-se da mais completa ilegalidade incorrendo em vício de nulidade que se espera ser declarado por este Conselho; b) ainda que a revogação do benefício atendesse a todas as determinações legais - e não as atendeu - reafirma que, ainda assim, o Princípio da Segurança Jurídica, da Não Surpresa e da Anterioridade Tributária, bem como, os dispositivos constitucionais e legais foram feridos de morte em razão da exigência ter sido aplicada a fatos geradores ocorrido no mesmo exercício em que foi publicado o ato que revogou o benefício fiscal; c) somando-se ao rol de ilegalidades, diz que verifica o desatendimento da norma que determina a alíquota interna para a operação matéria desta defesa, prevista no art. 16, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, fixada em 12%, para aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) fixada no art. 15, Inciso I do mesmo diploma legal.

Após a análise dos esclarecimentos prestados pela defesa, aduz ter a absoluta convicção de que o próprio auditor pugnará pela declaração de nulidade ou improcedência da autuação, considerando que se procedeu à exigência tributária em razão da sua convicção da existência do débito, após a análise da defesa, certamente se convencerá da inexistência de qualquer débito a ser imputado a defendente e não manterá a exigência tributária, até porque, tem certeza de que não manteria exigência tributária que restou comprovado ser indevida.

Em face de tudo quanto foi exposto, considerando-se a inexistência de disposição de Lei que permita manter a exigência tributária imposta é que requer a declaração de nulidade ou a improcedência da autuação.

O Autuante presta a informação fiscal fls. 38/39. Repete a acusação fiscal. Esclarece que a Autuada apresentou defesa administrativa impugnando o lançamento. Sintetiza os argumentos defensivos. Diz que serão apreciados a seguir.

Ressalta que, quanto a alegação inicial, “a” há que se observar que a Lei Complementar 160/17, estabeleceu as regras para a convalidação dos Convênios que concedem benefícios fiscais, e aqueles Estados que não cumpriram tais requisitos formais de publicação no DOE, bem como, o depósito no CONFAZ, teriam seus benefícios cassados, mas como o contribuinte não pode se beneficiar de sua própria torpeza, alegando que o benefício concedido, vale para não devolver o que foi isentado nos anos anteriores, mas não pode alegar, que a retirada do benefício fiscal não é válido, por não citar o Convênio concessivo, portanto seria inválido.

Ademais, quanto a alegação “b”, não existe a exigência de se firmar um Convênio, para retirar um benefício fiscal, pois tais motivações são exercício de discricionariedade do Estado, para

beneficiar um determinado segmento da economia que precisa de incentivo e a sua retirada não obedece a anterioridade, nem a noventena.

Quanto a alegação “c”, em relação a irretroatividade da lei penal, salienta que a alteração do RICMS, art. 272, I, revogando o item 5, produziu efeitos a partir de 21/05/16, e como as notas fiscais objeto do presente PAF, são do exercício seguinte, referente a 2017, não há o que se reformar quanto a este item. Reproduz o citado dispositivo regulamentar.

Assevera que a fiscalização da SEFAZ/BA tem atribuição vinculada às determinações legais que regem o ICMS e conforme pode ser constatado no auto de infração todos os elementos exigidos pelo RICMS/BA foram observados, portanto as alegações da impugnante devem ser avaliadas e julgadas pelo foro competente, que não é na informação fiscal.

Em relação as contestações constantes nos itens a, b e c, referentes a ilegalidade e outras alegações constitucionais, informa que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional e de interpretação legislativa, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Ademais, afirma que as mesmas alegações defensivas foram julgadas improcedentes na Junta de Julgamento, no PAF: 298929.0009/19-7, lavrado contra a empresa no exercício de 2016 e julgado pelo CONSEF.

Explica que no presente PAF, a alegação defensiva do item “d”, referente a alíquota aplicada não procede, pois no exercício de 2017, já foi utilizada a alíquota correta de 12%. Aduz ter observado a prorrogação da contagem de prazos de recursos relativos a Processos Administrativos Fiscais no âmbito da Secretaria da Fazenda do Estado/SEFAZ-BA para o prazo processual, decreto nº 19.794/20, e suas alterações.

Conclui dizendo que os valores lançados são mantidos na sua totalidade, e opina pela procedência do Auto de Infração, mantendo o valor histórico de R\$476.279,97, devendo ser acrescido das devidas multas e acréscimos moratórios.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado arguiu nulidade do lançamento sob a alegação de que, conforme previsão regulamentar, benefícios fiscais não poderiam ser revogados por um decreto estadual, sem citar o Convênio autorizativo que o instituiu, requisito exigido pela Lei 7014/96. Disse que a revogação do benefício fiscal previsto no item 3, da alínea “a”, do inciso I, do art. 272 do RICMS/12, foi irregular, visto que o Decreto Estadual que cita os Convênios 156/15 e 163/15 que não guardam qualquer correlação com a matéria, posto que deveria ser celebrado Convênio que autorizasse a revogação do benefício fiscal, conforme sua interpretação da LC 14/75. Acrescentou que foi violado o princípio da anterioridade geral e nonagesimal, na aplicação do Convênio que lhe retirou o benefício fiscal.

Não acato as nulidades suscitadas pela defesa, por falta de previsão legal. Não tem suporte jurídico a alegação do defendente, de que haveria exigência legal de celebração de Convênio que autorizasse a revogação do benefício fiscal concedido pelo estado da Bahia.

Como sabemos, os Convênios concessivos de isenção no âmbito do ICMS decorrem de exigência constitucional - art. 155, § 2º, XII, g, - que atribuiu à Lei Complementar a função de regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. Atendendo a referida exigência foi aprovada a Lei Complementar nº 24, de 07/01/1975, e que embora tenha sido editada na vigência do antigo ICM foi totalmente recepcionada pela Constituição Federal de 1988.

A sistemática legal adotada por esta norma estabelece prazos para que o Poder Executivo de cada Estado ratifique ou rejeite através de Decreto o quanto acordado.

Observo que a Lei 7.014/96 nos artigos 49 e 49-A, assim estabelece, *in verbis*:

*Art. 49. Fica o Poder Executivo autorizado a celebrar e ratificar convênios para concessão e revogação de isenção, redução de base de cálculo, manutenção de crédito, concessão de crédito presumido e demais favores, incentivos ou benefícios fiscais de deliberação sujeita à competência do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).*

*Parágrafo único. A Secretaria da Fazenda poderá celebrar convênio ou firmar protocolo com outras unidades da Federação, no sentido de fixar medidas de controle e de fiscalização, bem como para troca de informações econômico-fiscais.*

*Art. 49-A. O benefício fiscal previsto em convênio celebrado e ratificado na forma prevista em lei complementar tem aplicação:*

...

*II - tratando-se de convênio autorizativo, a partir da vigência do ato jurídico pelo qual vier a ser introduzido na legislação interna.*

Dessa forma, como o benefício fiscal da dispensa do pagamento relativo a diferença de alíquotas (art. 272, I, "a", item 3, do RICMS/2012), foi revogado pelo Decreto nº 16.738/16, com vigência a partir de 21/05/2016, dúvidas não há, a respeito da validade do referido decreto estadual, ressaltando que os fatos geradores posteriores a mencionada data, já não gozavam da dispensa do tributo. Observo que a atividade fiscalizatória é vinculada e não cabe a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. (art.167, III do RPAF/99).

Importante registrar, que não se aplica o princípio da anterioridade geral e nonagesimal, para vigência de Convênios que concedam benefício fiscal. Ademais, este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA, além do que, as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade Federativa.

Assim, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fls. 04 a 06, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte lhe possibilitando defender-se. Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o Auto de Infração acusa o defendente de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. (Aquisição de ônibus e chassis para utilização no transporte de passageiros).

A Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu art. 4º, inc. XV, seguindo as normas estabelecidas na Constituição Federal e na LC nº 87/96, ao dispor sobre os momentos da ocorrência do fato gerador do ICMS, assim prevê:

*Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

[...]

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

O autuado alegou que foi aplicada erroneamente na autuação, a alíquota de 18%, com base no art. 15, I da Lei 7014/96, quando o correto deveria ter sido a prevista no art. 16, III, “a” da mesma lei, ou seja, a alíquota de 12%.

Sobre esta alegação, ressalto que não subsiste por falta de suporte fático. Cabe registrar, que está sendo exigido no lançamento em discussão, a diferença entre a alíquota interna no Estado da Bahia e a alíquota interestadual. Ao contrário do alegado, no caso concreto o Autuante partiu corretamente da alíquota de 12% para fins do cálculo do imposto, abatendo a alíquota de 7%, estado do RS, conforme prevista legalmente, obedecendo ao dispositivo abaixo reproduzido, da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

*Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:*

*( . . . )*

*III - 12% (doze por cento):*

*a) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para micro-ônibus compreendidos nas seguintes posições da NBWSH: 8701.20.00, 8702.10.00, 870421 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton.), 870422, 870423, 870431 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton., 870432, 8706.00.10 e 8706.00.90).*

Os dispositivos especificados pelo defendente na Lei Complementar são reproduzidos na lei baiana e em seu regulamento. Baseio-me, portanto, no direito posto, para concluir pela procedência da autuação.

Por todos esses elementos, concluo que as mercadorias, foram recebidas pelo autuado, segundo consta nos autos, para seu ativo fixo. A defesa não se preocupou em demonstrar e provar, que os bens não tinham essa destinação, nem apontou qualquer inconsistência nos cálculos elaborados para apurar do *quantum* devido. Está, portanto, configurada a infração.

Diante do 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 281228.0002/20-9** lavrado contra **VIAÇÃO JEQUIÉ CIDADE SOL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$476.279,97**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR