



ESTADO DO ACRE
Secretaria de Estado de Fazenda
Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais

ACÓRDÃO Nº	62/2024
PROCESSO Nº	2018/10/15576
RECORRENTE:	MOTORAUTO VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA.
ADVOGADO:	NÃO CONSTA
RECORRIDO:	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO:	LUIZ ROGÉRIO AMARAL COLTURATO
RELATOR:	ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

EMENTA

- TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MÁQUINAS PESADAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS. BENEFÍCIO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.
1. O Recorrente entende, equivocadamente, que faz jus a redução da base de cálculo, na forma do Convênio ICMS 52/91, Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007 (art. 1º, parágrafo 1º, inciso IV) e do Termo de Acordo celebrado com a Secretaria de Estado da Fazenda.
 2. Em uma melhor análise do caso, verifica-se que, para os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2018, a Divisão de Classificação e Lançamento da SEFAZ/AC entendeu que as operações não sujeitas à substituição tributária e ao diferencial de alíquotas, estão sujeitas à tributação, na forma do art. 96, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 08/98, alterado pelo Decreto nº 2716/2015 e, como consequência, entendeu que não se aplicam as regras do Convênio ICMS 52/91, concernente às máquinas pesadas e aos implementos agrícolas, dentre outros produtos.
 3. Da mesma forma, a SEFAZ/AC disciplinou de forma diferente do previsto no Convênio ICMS nº 52/91, em relação ao tratamento tributário dado para as mesmas mercadorias por intermédio do art. 96-C, do Decreto nº 08/98 (nova redação pelo do Decreto nº 9.699/2018), no tocante as operações interestaduais, na qual concedeu a dispensa da exigência da antecipação parcial na entrada do estado, remetendo assim a cobrança do imposto das operações internas, na forma da Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007, condicionada a celebração do termo de acordo, para os fatos geradores a partir de 1º de outubro de 2018.
 4. Assim, para os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2018 com produtos não sujeitos ao regime de substituição tributária ou ao diferencial de alíquotas, que é o presente caso, aplicam-se as regras previstas no art. 96, do Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS/AC.
 5. Noutro giro, para os fatos geradores ocorridos após 1º de outubro de 2018, aplicam-se as regras do art. 96-C, do Decreto Estadual nº 08/98 - RICMS/AC, por intermédio do Decreto nº 9.699/2018.
 6. Dessa forma, após 1º de outubro de 2018, para caminhões, ônibus, máquinas pesadas e mercadorias previstas nos Convênios ICMS ns. 52/91 e 100/97 (além de outras mercadorias previstas no art. 96-C, RICMS/AC), não será exigida a antecipação do ICMS (art. 96, RICM/AC) referente as operações interestaduais. Contudo, as operações de saídas internas, a tributação se dá na forma prevista na Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007 e do termo de acordo.
 7. Deve, também, anotar que os produtos não previstos no Convênio ICMS nº 52/91 não fazem jus ao benefício fiscal de redução da base de cálculo, com fundamento na Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007 (art. 1º, parágrafo 1º, inciso IV), tendo em vista que as operações tratam de aquisições interestaduais, e a referida Portaria trata de operações internas (art. 1º, *caput*). Logo, o referido ato normativo não tem aplicabilidade ao caso, tendo em vista que o art. 111, do Código Tributário Nacional veda a interpretação extensiva da legislação tributária no tocante a benefício fiscal, devendo a mesma ter interpretação literal.
 8. Vale, ainda, acrescentar que o Termo de Acordo celebrado com a Secretaria de Estado da Fazenda



ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

Processo Administrativo Tributário nº 2018/10/15576 - RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE: MOTORAUTO VEICULOS E MAQUINAS LTDA
ADVOGADO: NÃO CONSTA
RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO: LUIZ ROGÉRIO AMARAL COLTURATO
RELATOR: ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto pela contribuinte **MOTORAUTO VEICULOS E MAQUINAS LTDA**, já qualificada nos autos, no tocante a Decisão de nº S/N da lavra da Diretoria de Administração Tributária, na qual ratificou o Parecer de nº S/N, do Departamento de Assessoramento Tributário, que julgou pela procedência do Auto de Infração e Notificação Fiscal de nº 21300/2018.

A recorrente aduz, em síntese, que o veículo deixaria de gozar benefícios fiscais previstos no Convênio ICMS 52/91 (anexo II) e art. 1º, § 1º, IV, da Portaria nº 285/2017, da SEFAZ/AC, bem como não se aplicava ao caso a regra do art. 96, do Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS/AC, e assim, seria indevida a incidência dos multiplicadores 14% e 25,76%.

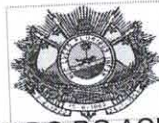
Na forma do disposto no Regimento Interno do antigo Conselho de Contribuintes, o Representante da Fazenda Estadual, na pessoa do Procurador do Estado Luís Rogério Amaral Colturato, manifestou pela improcedência do recurso voluntário, por intermédio do Parecer PGE/PF de nº 215/2019, assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ICMS. NOTIFICAÇÃO ESPECIAL. RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROCEDENTE. INEXISTÊNCIA DE CORREÇÃO DE ALIQUOTA. NÃO APLICAÇÃO DO ART. 96-C DO DECRETO ESTADAL 08/98.

É o relatório.

Rio Branco – AC, 27 de junho de 2024.

ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
RELATOR



ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

Processo Administrativo Tributário nº 2018/10/15576 - RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE : MOTORAUTO VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA.
ADVOGADO: não consta
RECORRIDO : DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DE ESTADO: LUIZ ROGÉRIO AMARAL COLTURATO
RELATOR : ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA

VOTO DO RELATOR

Trata o presente de recurso voluntário interposto pelo contribuinte **MOTORAUTO VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA.**, já qualificado nos autos, contra a Decisão s/nº (fls. 15/16), da lavra da Diretoria de Administração Tributária, que manteve a exigência da antecipação parcial do ICMS de produtos não sujeitos ao regime de substituição tributária ou ao diferencial de alíquotas, por intermédio da Notificação Especial de nº 21300/2018.

Conheço do recurso voluntário, eis que presentes os requisitos de admissibilidade.

No caso, trata de aquisições interestaduais por intermédio das notas fiscais de ns. 70562 e 69904, em que fora exigido o ICMS através da Notificação Especial de nº 21300/2018, com multiplicador de 14% (quatorze por cento), com fundamento no art. 96, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 08/98, alterado pelo Decreto nº 2716/2015.

O Recorrente entende que faz *jus* a redução da base de cálculo, na forma do Convênio ICMS 52/91, Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007 (art. 1º, parágrafo 1º, inciso IV) e Termo de Acordo celebrado com a Secretaria de Estado da Fazenda (processo nº 2012/10/46734), ou seja, as notas fiscais de nº 70562 e 69904 tem amparo no Convênio ICMS 52/91.

Ao compulsar os presentes autos, verifica-se que, para os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2018, a Divisão de Classificação e Lançamento da SEFAZ/AC entendeu que as operações não sujeitas à substituição tributária e ao diferencial de alíquotas, estão sujeitas à tributação, na forma do art. 96, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 08/98, alterado pelo Decreto nº 2716/2015 e, como consequência, entendeu que não se aplicam as regras do Convênio ICMS 52/91, no tocante às máquinas pesadas e implementos agrícolas, dentre outros produtos.

Dessa forma, há um aparente conflito entre o art. 96, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 08/98 e o Convênio ICMS 52/91.

Entendo que o Decreto nº 08/98 deve sobrepor em relação ao Convênio ICMS nº 52/91, pelos seguintes motivos:

1º) o convênio tem natureza meramente autorizativa. Em si não cria direito ao contribuinte. (STJ. Recurso em Mandado de Segurança de nº 26.328//RO. Rel. Ministra Denise Arruda. 1ª Turma. Julgado: 18/09/2008. Publicação Dje: 01/10/2008);

2º) o convênio é norma complementar das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos. Inteligência do art. 100, do Código Tributário Nacional;

3º) segundo a doutrina de HARADA: "o convênio não configura um instrumento normativo autônomo, ele tem natureza infralegal, celebrado de forma a complementar a legislação estadual do ICMS. Não pode se sobrepor à legislação estadual." (HARADA, Kiyoshi. Artigo Hierarquia dos convênios do ICMS. Genjurídico. Acesso <http://genjuridico.com.br/2018/03/23/hierarquia-dos-convenios-do-icms/> em 22/02/2022);

4º) Vale, ainda, acrescentar que: "que a simples existência de convênio é insuficiente para a concessão do benefício." (STF. RE 539.130, DJ de 05/02/2010. Voto-vista do Ministro Joaquim Barbosa).

Da mesma forma, a SEFAZ/AC disciplinou de forma diferente do previsto no Convênio ICMS nº 52/91, em relação ao tratamento tributário dado para as mesmas mercadorias, por intermédio do art. 96-C, do Decreto nº 08/98 (nova redação pelo do Decreto nº 9.699/2018), no tocante às operações interestaduais, na qual concedeu a dispensa da exigência da antecipação parcial na entrada do estado, remetendo, assim, a cobrança do imposto das operações internas, na forma da Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007, condicionada a celebração do termo de acordo para os fatos geradores a partir de 1º de outubro de 2018.

Assim, para os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2018, com produtos não sujeitos ao regime de substituição tributária ou ao diferencial de alíquotas, que é o presente caso, aplicam-se as regras previstas no art. 96, do Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS/AC, *verbis*:

“Art. 96. Nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização não sujeitas ao regime de substituição tributária ou ao diferencial de alíquotas, **será exigida a antecipação parcial do ICMS** mediante a aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor da operação:

I - para os produtos cuja alíquota interna é 17%:

a) 9% (nove por cento), quando a mercadoria for nacional oriunda das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo;

b) 14% (catorze por cento), quando a mercadoria for nacional oriunda da Região Sul ou Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;

c) 17% (dezessete por cento), quando a mercadoria for importada do exterior qualquer que seja a unidade da Federação de origem da operação;”

(...) grifos nossos

Noutro giro, para os fatos geradores ocorridos após 1º de outubro de 2018, aplicam-se as regras do art. 96-C, do Decreto Estadual nº 08/98 - RICMS/AC, por intermédio do Decreto nº 9.699/2018. Vejamos:

“Art. 96-C. Não será exigida a antecipação do ICMS prevista no art. 96 na entrada do Estado, de:

I - caminhões, ônibus e máquinas pesadas novos;

II - mercadorias incluídas nos Anexos I e II do Convênio ICMS 52/91;

III - mercadorias incluídas no Convênio ICMS 100/97.

IV - mercadorias destinadas à empresa comercial exportadora, **trading company** ou outro estabelecimento do remetente, com o fim específico de exportação, sob os CFOP 6501 ou 6502, quando abrangidas pelo Convênio ICMS nº 84/2009.

§ 1º O disposto nos incisos I e II do **caput** aplica-se aos estabelecimentos concessionários autorizados pelo fabricante.
§ 2º O disposto previsto no inciso I aplica-se inclusive nas entradas de carrocerias ou equipamentos acoplados no respectivo veículo automotor.”

Dessa forma, após 1º de outubro de 2018, para caminhões, ônibus, máquinas pesadas, mercadorias previstas nos Convênios ICMS ns. 52/91 e 100/97 (além de outras mercadorias previstas no art. 96-C, RICMS/AC), não será exigida a antecipação do ICMS (art. 96, RICM/AC) referente as operações interestaduais. Contudo, as operações de saídas internas, a tributação se dá na forma prevista na Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007 e do termo de acordo.

A bem da verdade, convém registrar que as notas fiscais de nº 70562 e 69904 estão no rol do Anexo II, do Convênio ICMS nº 52/91, na qual concede uma redução da base de cálculo da operação no percentual de **4,1%** (quatro inteiros e um décimo por cento), na forma da Cláusula segunda, inciso I, alínea “a” e anexo II do Convênio ICMS 52/91, para as operações interestaduais e, por outro lado, nas operações internas, em sua escrituração fiscal, o contribuinte deverá observar uma redução da base de cálculo no percentual de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), na forma da Cláusula segunda, inciso II, e anexo II, do mesmo ato normativo, senão vejamos:

“**Cláusula segunda** Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, **4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento):**

(...)

II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento);” (sem grifos no original)

Contudo, a Divisão de Classificação e Lançamento da SEFAZ/AC entendeu que as operações não sujeitas à substituição tributária e ao diferencial de alíquotas, estão sujeitas à tributação, na forma do art. 96, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 08/98, alterado pelo Decreto nº 2716/2015, afastando, assim, a

aplicação do Convênio ICMS 52/91, no tocante às máquinas pesadas e dos implementos agrícolas, dentre outros produtos. Entendimento esse, que acolho no presente voto.

Já com relação a alegação dos produtos não previstos no Convênio ICMS nº 52/91) faz *jus* ao benefício fiscal de redução da base de cálculo, com fundamento na Portaria SEFAZ/AC nº 285/2007 (art. 1º, parágrafo 1º, inciso IV), entendo que razão não lhe assiste, tendo em vista que as operações, ora em análise, tratam de aquisições interestaduais, e a referida Portaria trata de operações internas (art. 1º, *caput*). Logo, o referido ato normativo não tem aplicabilidade ao caso. Vejamos:

“Art. 1º Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS **nas operações internas** com veículos automotores novos, constantes no Anexo Único a esta Portaria e com veículos novos de duas rodas motorizados, classificados na posição 8711 da Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, de forma que a sua aplicação resulte numa carga tributária de 12% (doze por cento).
(...)” - Sem destaques no original.

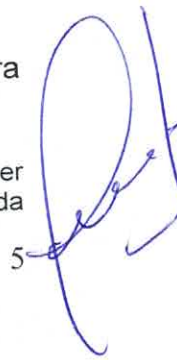
Convém, ainda, anotar que art. 111, do Código Tributário Nacional veda a interpretação extensiva da legislação tributária no tocante a benefício fiscal, devendo a mesma ter interpretação literal, *verbis*:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
II - outorga de isenção;
III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”

Tal regra deve ser entendida e compreendida no sentido de que as normas reguladoras do direito tributário que versem sobre as situações descritas neste artigo não comportam interpretação extensiva ou ampliativa, ou seja, deve ser interpretada em seus exatos termos, conforme inteligência do art. 111, do Código Tributário Nacional.

Na mesma linha de raciocínio é a doutrina de José Julberto Meira Júnior (2014, p. 295):

“Interpretação literal é aquela em que não cabe ao intérprete qualquer margem de discricionariedade ou mesmo elasticidade na aplicação da

5 

norma. São aquelas hipóteses em que o intérprete deve aplicar a lei conforme ela fora elaborada, sem estender ou restringir os conceitos que envolvem a incidência tributária.” (Código Tributário Nacional Anotado. Coordenadores: Fábio Artigas Grillo e Roque Sérgio D’Andrea Ribeiro da Silva. OAB/PR. Escola Superior da Advocacia, Curitiba, 2014)

Nesse sentido, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

“Ementa: (...) I. Segundo o disposto no art. 111, II, do CTN, a legislação tributária que outorga a isenção deve ser interpretada literalmente. (...)” (STJ. AGResp 636134/SC. Rel.: Min. Denisa Arruda. 1ª Turma. Decisão: 12/12/06. DJ de 01/02/07, p. 395.)

“Ementa: (...) I. O art. 15, § 1º, III, a, da Lei 9.249/95, que fixa alíquota menor para a tributação de serviços hospitalares relativamente aos demais serviços, é norma de isenção parcial, não comportando interpretação analógica ou extensiva, nos termos do art. 111, II, do CTN. (...)” (STJ. REsp 873944/RS. Rel.: Min. Castro Meira. 2ª Turma. Decisão: 05/12/06. DJ de 14/12/06, p. 338.)

“Ementa: (...) o art. 111, I, do CTN determina a interpretação literal da lei, ou dispositivos de lei, sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário. (...)” (STJ. AGREsp 450052/RS. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. Decisão: 24/06/03. DJ de 04/08/03, p. 230.)

Vale, ainda, acrescentar que o Termo de Acordo celebrado, nos termos da Portaria SEFAZ nº 285/2007, com a Secretaria de Estado da Fazenda (processo nº 2012/10/46734) não o dispensou do recolhimento do imposto das aquisições interestaduais, ou seja, o recorrente está obrigado ao cumprimento das obrigações tributárias (principal e acessórias). Vejamos:

“(…)”

CLÁUSULA SEXTA. A concessão deste Termo de Acordo não dispensa a **ACORDANTE** do cumprimento das demais obrigações principal e acessórias que lhe são pertinentes, impostas pela legislação tributária vigente, inclusive nas esferas municipal e federal.
“(…)” grifos no original.

Com relação a aplicação do art. 96-C, do Decreto nº 08/98, acrescentado pelo Decreto nº 9.699/2018, no tocante ao dispositivo regulamentar utilizado na notificação especial (art. 96, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 08/98), requerendo a aplicação da retroatividade mais benigna, nos termos do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, temos a dizer que não assiste razão ao recorrente, tendo em vista que o inciso I, do art. 106, do CTN trata da retroatividade no caso de lei interpretativa, tratando-se de aplicação de penalidades, e não de exigência do imposto, que é o presente caso. Ou seja,

aqui não se trata de auto de infração, e sim de mero lançamento do ICMS, por intermédio de Notificação Especial. Vejamos o referido dispositivo legal:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;
(...)” – grifamos.

Quanto ao tema, vejamos a lição de Eduardo Sabbag (2018, p. 354):

“(…) A lei expressamente interpretativa, em regra, interpreta outra lei, vigente antes da ocorrência do fato gerador. O alvo da lei interpretativa é a norma obscura, dúbia, que demanda uma análise explicativa, a fim de que o seu sentido se torne claro. Assim, a lei interpretativa não pode inovar, mas apenas interpretar uma norma já existente, fulminando a dúvida oriunda do preceptivo anterior. (…)”
(SABBAG, Eduardo. Código Tributário Nacional. 2ª ed, atual e ampliada. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2018)

Na mesma linha de raciocínio, é o entendimento de FABRETTI (2005, p. 143):

“A nova lei somente é aplicada aos atos e fatos passados nas seguintes hipóteses:
a) Quando simplesmente interpretativa e, por essa razão, não pode impor a aplicação de penalidades à infração dos dispositivos interpretados;
b) Quando se tratar de ato definitivamente julgado, a nova lei meramente interpretativa deixar de defini-lo como infração, ou, ainda, quando deixar de trata-lo como contrário a qualquer ação ou omissão exigida do contribuinte, desde que o ato não enseje fraude e não tenha como resultado a falta de pagamento do tributo. Finalmente, quando a penalidade aplicada ao ato praticado pelo contribuinte seja menos severa que a prevista em lei anterior.
Essas disposições, na verdade, implicam a retroatividade da lei tributária mais benigna, no que se refere à definição das infrações e das respectivas penalidades. (…)”
(FABRETTI, Láudio Camargo. Código Tributário Nacional comentado. 6. Ed. revisada e atualizada com a LC nº 118/05 – São Paulo; Atlas, 2005).

Vale, ainda, reproduzir a lição de THURONYI (2009, p. 28):

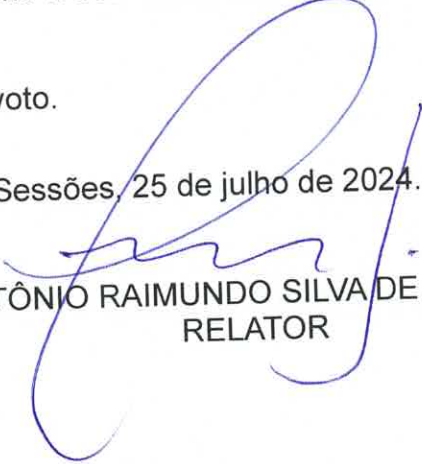
“Preceitua o inciso I do art. 106, CTN, que a lei tributária aplica-se a ato ou fato pretérito, ou seja, decorrido antes de inaugurada sua vigência, em qualquer caso quando seja expressamente interpretativa, afastada a imposição de penalidade pela violação dos dispositivos interpretados.” (THURONYI, Ricardo Lombardi. Monografia: O artigo 106 do Código Tributário Nacional. Exceções ao princípio da irretroatividade, no direito tributário, em face da ordem constitucional brasileira. Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2009).

Ademais, a inclusão do art. 96-C, do Decreto nº 08/98, por intermédio do Decreto nº 9.699/2018 não é de cunho interpretativo de uma norma anterior, mas tão somente de novo tratamento tributário dado às operações ali previstas, com efeitos a partir de 1º de outubro de 2018, bem como em nenhum momento houve uma suposta convalidação das operações pretéritas ou retroagiu seus efeitos.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário do contribuinte **MOTORAUTO VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA** e, como consequência, mantenho a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

É como voto.

Sala de Sessões, 25 de julho de 2024.


ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
RELATOR