

PROCURADORIA DA DÍVIDA ATIVA

Parecer s/nº/2002 – Maria luiza F. C. Garcia de Souza

PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº E-14/057809/02.

Executado: VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S.A. VASP

Execuções Fiscais nºs 2001.100.0041660, 2001.100.0041671, 2002.100.004299

Emissão De Certidões De Dívida Ativa Substitutivas Às De NºS 2001/000.944-5, 2001/000.945-2, 2002/000.478-2 E 2002/000.479-0, Visando À Adequação Dos Débitos Inscritos Ao Decidido Pelo E. Stf. Nas Adin Nº 1600-8 E 1601-6, Quanto Ao Icms Incidente Sobre O Transporte Aéreo

Sr. Procurador-Chefe:

1) DOS FATOS

1.A VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S.A. VASP (VASP), através do processo administrativo nºCT/DJ149/02, requereu o cancelamento de “eventuais” inscrições de débitos em dívida ativa em seu nome, em face das decisões proferidas pelo E. Supremo Tribunal Federal (STF) nas ações diretas de inconstitucionalidade (ADIN) nºs 1089-1, 1600-8 e 1601-8, segundo as quais, alega ela, seria inconstitucional a cobrança do ICMS sobre o transporte aéreo.

2.Submetida a questão à apreciação da Ilustre colega ALINE REIS DE SOUZA JATAHY, foi proferido parecer de nº 01/2002, no processo administrativo referido no parágrafo anterior, cuja ementa reza:

*"ICMS incidente sobre a prestação de serviços de transporte aéreo. Constituição Federal. Art. 155, II, ADINs 1089-2, 1600-8 e 1.601-6. Teor, alcance e eficácia das decisões do STF. ICMS sobre o transporte aéreo de carga doméstico não alcançado pelas decisões do STF. Revisão das alíquotas internas. Obrigações acessórias válidas. Revisão da legislação tributária referente a obrigações acessórias recomendada. Compensação dos arts. 170 do CTN e 190 do CTERJ inviável. Inexistência de lei autorizativa. Não cumulatividade. Compensação. Operações e componentes de um mesmo ciclo econômico. Operações anteriores e posteriores tributáveis. Requerente deve especificar as atuações que pretende ver revistas ou desconstituídas.*

3. Após, foram os autos remetidos a esta especializada, para que se pronunciasse sobre o assunto, onde foram apurados os seguintes débitos, em nome da VASP, inscritos em dívida ativa:

- 3.1. CDA nº 2001/000.944-5/ execução fiscal nº 2001.100.0041660;
- 3.2. CDA nº 2001/000.945-2/ execução fiscal nº 2001.100.0041671;
- 3.3. CDA nº 2002/000.478-2/ execução fiscal nº 2002.100.004299;
- 3.4. CDA nº 2002/000.479-0/ execução fiscal não ajuizada.

4. Assim, à luz dos procedimentos administrativos que deram origem aos débitos acima relacionados e do decidido pelo E. STF, conforme determinado nas fls. 408 do processo administrativo nº CJ/DJ149/02 e nas fls. 10, verso, dos presentes autos, passo à análise da questão.

## **2) DA COBRANÇA DO ICMS QUE PREVALECEU PARA O PERÍODO DE 1997/1998 EM FACE DAS DECISÕES DO STF**

5. Inicialmente, cumpre ressaltar que todos os débitos inscritos e ajuizados em face da VASP se referem ao ICMS relativo ao período de 1997 a 1999.

6. O ICMS sobre o transporte aéreo, em tal período, era regido pelos seguintes diplomas:

- 6.1. Lei Complementar 87/96;
- 6.2. Resolução 95/96, que estabeleceu a alíquota interestadual;
- 6.3. Convênio ICMS 120/96, que tratava das alíquotas internas;
- 6.4. Lei Estadual nº 2657/96.

7. Ocorre que, por força da decisão proferida na ADIN nº 1600-8, em liminar, publicada no DJ de 06.02.1998, confirmada posteriormente quando do julgamento do mérito, em 26.11.2001, noticiado no DJ de 26.11.2001, o STF assim se manifestou quanto ao ICMS sobre o transporte aéreo tratado na Lei Complementar 87/96:

*" O Tribunal, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o pedido formulado na inicial para declarar a inconstitucionalidade do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros intermunicipal, interestadual, internacional, e de transporte aéreo internacional de cargas, vencidos, em parte, os Senhores Ministros Sydney Sanches, Relator, Carlos Velloso e Marco Aurélio, Presidente, no que julgavam improcedente o pedido...":*

8. E, também, quanto ao Convênio ICMS nº 120/96, que tratava das alíquotas internas de ICMS, sobre transporte aéreo, assim decidiu o STF na ADIN nº 1601-6, em sede de liminar, cuja notícia de julgamento foi publicada no DJ de 19.12.97:

***"EMENTA: ICMS. FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS. COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL. COMPETÊNCIAS E LIMITES DOS ESTADOS. CONVÊNIO 120/96. TRANSPORTE AÉREO DE PASSAGEIROS. ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE COM VIOLAÇÃO AO ART. 155, §2º, IV E V DA CONSTITUIÇÃO. VEDAÇÃO AO ESTADO MEMBRO DE FIXAÇÃO DE REDUTORES POR INVADIR COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL. LIMINAR DEFERIDA.***

### **A C Ó R D Ã O**

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de Julgamentos e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em deferir a liminar, para suspender, com eficácia ex nunc, até a decisão final da ação, a execução e aplicabilidade do Convênio ICMS nº 12, de 113.12.96."*

9. Lê-se no parecer da Ilustre Colega Aline Reis de Souza Jatahy, acima mencionado, a respeito do decidido pelo E. STF nas ADIN 1600-8 e 1601-6:

*"...De toda forma, ficou claro da decisão publicada que: i) a declaração da inconstitucionalidade do ICMS sobre a prestação de serviços de transporte aéreo não alcançou o transporte de carga doméstico..."*

*(sobre a ADIN 1600-8)*

*"...Assim, diante do teor da decisão e de sua eficácia ex nunc, no que concerne às alíquotas do ICMS incidente sobre prestações de serviços de transporte, tem o seguinte quadro:*

*a) a alíquota interestadual a ser observada, antes e depois da decisão da ADIN 1601-6, é a estabelecida por Resolução do Senado Federal (art. 155, §2º, IV e VII, "a" da Constituição Federal; e*

*b) a alíquota interna será:*

*b1) .....*

*b2) após a decisão da ADIN, as alíquotas livremente fixadas nas leis tributárias de cada Estado..."*

*(sobre a ADIN 1601-6)*

10. Consoante acórdão proferido pelo STF na ADIN 1.434, publicado na RTJ 164/506, a eficácia "ex nunc" da liminar "tem seu início marcado pela publicação da ata da sessão de julgamento no Diário da Justiça da União".

11. Portanto, em face de tais acórdãos, com relação ao período de 1997 a 1999, a cobrança do ICMS somente pode prosperar quanto ao transporte interno ou interestadual de cargas, com base nas alíquotas instituídas na Resolução do Senado nº95/96 e na Lei nº 2.657/98, aplicáveis ao caso.

12. Passemos, então, à análise dos valores sobre os quais foi apurado o ICMS incidente o transporte aéreo efetuado pela VASP.

**3) DAS RECEITAS SOBRE AS QUAIS FOI APURADO O ICMS NOS LANÇAMENTOS QUE DERAM ORIGEM ÀS EXECUÇÕES FISCAIS AJUIZADAS EM FACE DA VASP**

13. Inicialmente, cumpre esclarecer que, nos lançamentos que deram origem ao débitos inscritos em nome da VASP, o ICMS foi apurado sobre os valores dos serviços de transporte aéreo, resultantes do somatório de receitas assim definidas nos Resumos Mensais dos Demonstrativos de Apuração do ICMS, apresentados por ela em cada auto de infração:

13.1) APURE BILHETE TKT;

13.2) CARGAS;

13.3.) NEB-COLETA;

13.4) NEB-APURE;

13.5) BRAZIL AIRPASS;

13.6) REDE POSTAL NOTURNA;

13.7) PONTE AÉREA.

14. Vejamos, assim, quais dessas receitas poderiam corresponder ao transporte aéreo de cargas, sobre o qual permaneceu constitucional a cobrança do ICMS.

15. Os termos "APURE BILHETE TKT", "PONTE AÉREA" e "BRAZIL AIRPASS" estão nitidamente relacionados com as vendas de bilhetes, transporte aéreo de pessoas, pelo que não há como se tributar os valores a eles relativos.

16. Já os valores correspondentes a "CARGAS" e "REDE POSTAL NOTURNA", referem-se, sem dúvida, ao transporte aéreo de cargas, e, segundo informações constantes de alguns processos administrativos, como por exemplo do de nº E-04/085754/97, fls. 114, tratou-se de serviço prestado para contribuintes situados em outros Estados, podendo, portanto, ser tributado.

17. Quanto às receitas "NEB", em geral de baixo valor, mencionadas nos itens 13.3 e 13.4 acima, referem-se a Notas de Excesso de Bagagem, consoante informações de fls. 10 do processo administrativo E-04/085754/97, e, assim, convém que sejam tratadas como relativas ao transporte aéreo de carga.

18. Contudo, dado a peculiaridade pela qual foi apurado o ICMS em cada lançamento sobre tais receitas "NEB", será apontado, adiante, em quais casos seria conveniente a manutenção da cobrança daquele tributo sobre elas.

19. Assim, com base nas receitas, apontadas acima, que correspondem ao transporte de cargas, será analisado abaixo cada débito inscrito em dívida ativa.

**4) EXECUÇÃO FISCAL Nº 2002.100.0004299 CDA Nº 2002/000478-2 PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº E-04/085754/97 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.059294-7**

20. A execução fiscal em referência foi ajuizada para cobrança de ICMS relativo ao período de setembro/97, objeto de revisão de lançamento realizada em 2000, apurado da seguinte forma:

20.1. pela alíquota de 8%, tratada no Convênio ICMS nº 120/96, tendo em vista a informação dada pela VASP, nas fls. 114 do processo administrativo, atendendo ao determinado na intimação nº 1340791, da SEF, de fls. 112, de que se tratavam de prestações interestaduais de serviços para não contribuintes, sobre os valores relativos a:

- 20.1.1. BILHETES TKTS;
- 20.1.2. NEB COLETA;
- 20.1.3. NEB-APURE;
- 20.1.4. BRAZIL AIRPASS;
- 20.1.5. PONTE AÉREA;

20.2. pela alíquota de 4%, tratada na Resolução do Senado nº 95/96, tendo em vista a informação fornecida pela VASP de que se tratava da prestação interestadual de serviços de transporte aéreo para contribuintes, sobre os valores relativos a:

- 20.2.1. CARGAS;
- 20.2.2. REDE POSTAL NOTURNA.

21. Com relação ao ICMS tratado no item 20.1 acima, não deve prosseguir a execução fiscal, uma vez que não só foi apurado, na revisão do lançamento feita em 2000, nas fls. 116 e seguintes do processo administrativo, com base nas alíquotas tratadas no Convênio 120/96, que já haviam sido julgadas inconstitucionais em 1997, em sede de liminar, pelo STF, como também porque praticamente 99% de sua base de cálculo é representada por valores correspondentes ao transporte aéreo de passageiros.

22. A redução do débito executado deve se dar, inclusive, quanto ao ICMS apurado sobre as receitas relativas a NEB, referidas nos subitens 20.1.2 e 20.1.3, que poderiam ser tratadas como transporte de cargas, porque, quanto a elas, seria necessária a retificação da alíquota, aplicada de acordo com o Convênio ICMS nº 120/96, julgado inconstitucional, o que, consoante vem decidindo o E. STJ, conforme se verifica pela ementa abaixo transcrita, não poderia ser feito por simples emissão de certidão de dívida ativa substitutiva, pois implicaria em alteração do próprio lançamento:

*"TRIBUTÁRIO. PIS. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDA ATIVA. INSCRIÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE REQUISITOS PREVISTOS NO ARTIGO 202, CTN. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DO TÍTULO. INFRINGÊNCIA AOS ARTS 2º, §8º, E 3º, DA LEI Nº 6.830/80, E ARTS. 203 E 204, CTN. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.*

*1. Admite-se recurso especial quando a decisão recorrida afronta dispositivos infraconstitucionais de forma implícita.*

*2. A substituição de título executivo só é permitida até a decisão de primeira instância.*

*3. Impossibilidade de substituição de Título Executivo quando não se tratar de mera correção de erro material ou formal e, sim, de modificação do próprio lançamento, o que não possui tutela na Lei nº 6.830/80 e no CTN.*

*4. Recurso Especial provido para determinar a nulidade da Certidão da Dívida Ativa e a execução dela decorrente."*

*(RESP 327663, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 04.03.2002, pg. 197).*

23. A revisão do lançamento para correção da alíquota, no presente momento, embora ainda não esteja impossibilitada pela decadência, segundo o entendimento recente que vem sendo adotado pelo STJ no sentido de que este prazo somente se esgota praticamente dez anos após a ocorrência do fato gerador, em decorrência da interpretação conjunta do art. 150,

§4º, c/c art. 173, I, do CTN, pode esbarrar no óbice do art. 146 desse mesmo diploma, por força do qual os Tribunais vêm entendendo que a aludida revisão não pode ocorrer em casos de erro de direito, como o que aconteceu com o auto de infração em referência, em que, ignorada decisão do E. STF., na ADIN 1601-6, foram aplicadas, repita-se, através do "Termo de Retificação" ao auto de infração de fls. 117 e seguintes, as alíquotas estabelecidas no Convênio nº 120/96.

24. Já com relação ao ICMS lançado de acordo com o exposto no item 2 acima, deve permanecer a sua cobrança através da execução fiscal em referência, tendo em vista que somente incidiu sobre o transporte interestadual de cargas, para contribuintes, pela alíquota tratada na Resolução nº 95/96.

25. Assim, visando a adequar as importâncias executadas ao decidido pelo STF, ou seja, para que essas se restrinjam ao ICMS, com acréscimos legais, sobre os serviços de transporte aéreo doméstico de cargas, que, no caso, foram prestados a contribuintes situados em outros Estados, seria conveniente a emissão de CDA substitutiva, reduzindo-se o débito ao ICMS apurado na forma do item 20.2 acima (fls. 114 e 116 do processo administrativo -tipo 2 de operação).

**5) EXECUÇÃO FISCAL NÃO AJUIZADA CDA Nº 2002/000479-0 PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº E-04/085578/97 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.0367707-6**

26. Trata-se de caso em que o ICMS, relativo ao período de janeiro a agosto de 1997, foi apurado da mesma forma do anterior, em revisão de lançamento feita, em 2000, nas fls. 130 do processo administrativo, com base em documentos apresentados pela VASP, nas fls. 121/128 dos mesmos autos, em atenção à intimação nº 1340790, da SEF, de fls. 119, consistentes em "Resumo Mensal dos Demonstrativos de Apuração do ICMS".

27. Assim, pelas mesmas razões expostas acima, visando a adequar o débito inscrito ao decidido pelo STF, ou seja, para que esse se restrinja ao ICMS, com acréscimos legais, apurado sobre os serviços de transporte aéreo interestadual de cargas, que, no caso, foram prestados a contribuintes situados em outros Estados, seria conveniente a retificação da CDA emitida, reduzindo-se o débito aos valores calculados à alíquota de 4%, tratada na

Resolução 95/96, do Senado Federal, sobre as receitas relativas a "CARGAS" e "REDE POSTAL NOTURNA" ( fls. 121/128 e 130 do processo administrativo -tipo 2 de operação), ajuizando-se, em seguida, a execução fiscal.

**6) EXECUÇÃO FISCAL Nº 2001.100.0041660 CDA Nº 2001/000944-5 PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº E-04/109560/00 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 090882-0**

28. A execução fiscal em referência foi ajuizada para cobrança de ICMS, relativo ao período de outubro/97 a setembro/98, apurado à alíquota de 4%, tratada na Resolução do Senado nº 95/96, sobre os valores relativos a:

- 28.1. BILHETES TKTS;
- 28.2. NEB COLETA;
- 28.3. NEB-APURE;
- 28.4. BRAZIL AIRPASS;
- 28.5. PONTE AÉREA;
- 28.6. CARGAS;
- 28.7. REDE POSTAL NOTURNA.

29. Note-se que, embora discutível a aplicação, nesse caso, da alíquota interestadual com relação às receitas tratadas nos itens 28.2. e 28.3. e não a interna, em face das informações prestadas pela VASP no sentido de que tais operações seriam interestaduais para não contribuintes, como ocorreu, por exemplo, nas fls. 114 do processo administrativo nº E-04/085754/97, dado o baixo valor por elas representado e a necessidade de revisão de lançamento para que se pudesse retificar tal equívoco, que pode encontrar alguns obstáculos, já mencionados acima, parece-me que a melhor solução, em tal caso, para adequar os valores cobrados ao decidido pelo E. STF, seria a emissão de CDA substitutiva, com apuração do débito de ICMS com base na mesma alíquota utilizada no auto de infração, sobre as receitas referidas nos itens 28.2, 28.3, 28.6 e 28.7 acima, que se referem ao transporte interestadual de cargas, discriminadas nas fls. 10/22 do processo administrativo.

**7)EXECUÇÃO FISCAL Nº 20011000041671 CDA Nº 2001/000945-2 PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº E-04/109561/00 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.090883-8**

30.A execução fiscal em referência foi ajuizada para cobrança de ICMS, relativo ao período de novembro/98 a dezembro/99, apurado à alíquota de 4%, tratada na Resolução do Senado nº 95/96, sobre os valores relativos às mesmas parcelas referidas no item 28 acima.

31. Pelos mesmos fundamentos expostos no item 29, para adequação dos valores cobrados ao decidido pelo E. STF, seria conveniente a emissão de CDA substitutiva, com apuração do ICMS da mesma forma descrita naquele item, com base nos documentos constantes das fls. 10/22 do processo administrativo, somente sobre as parcelas relativas ao transporte de cargas.

**8)CONCLUSÃO**

32.Em face do exposto, para adequar os valores que vêm sendo cobrados da VASP, objeto das CDA nºs 2001/000.944-5, 2001/000.945-2, 2002/000.478-2 e 2002/000.479-0, ao decidido pelo E. STF nas ADIN 1.600 e 1.601-6, sugiro a emissão de certidões substitutivas àquelas, com apuração dos respectivos débitos consoante os critérios expostos nos títulos 3 a 7 acima.

Rio de Janeiro, 10 de dezembro de 2002.

**MARIA LUIZA F. C. GARCIA DE SOUZA**

Procuradora do Estado

**VISTO**

**Aprovo** o parecer de fls. 11/24 da Procuradora MARIA LUIZA F. C. GARCIA DE SOUZA, chancelado a fls.25 pela Procuradora-Chefe da Procuradoria da Dívida Ativa, Dra. Sonia Regina de Carvalho Mestre.

Ao Gabinete Civil para ciência para ciência, solicitando a posterior devolução a esta PGE.

Rio de Janeiro, 12 de maio de 2003.

**SÉRGIO LUIZ BARBOSA NEVES**

Procurador-Geral do Estado