

A. I. N° - 271331.0015/03-8
AUTUADO - IPIRANGA COMERCIAL QUÍMICA S. A.
AUTUANTE - MÁRCIA LIBÓRIO FRAGA LIMA
ORIGEM - IFEP-DAT/METRO
INTERNET - 18.12.03

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0493/01-03

EMENTA: ICMS. ZONA FRANCA. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO RELATIVO A INSUMOS EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Matéria *sub judice*: deferida pelo STF medida cautelar na ADIn 310-0/DF requerida pelo governo do Estado do Amazonas. Mantido o lançamento de ofício para evitar a decadência do crédito tributário, ficando, contudo, suspensa a sua exigibilidade até a decisão do mérito da ADIn. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/9/03, apura a falta de estorno do crédito fiscal de ICMS relativo a matéria-prima, material secundário, material de embalagem, etc., utilizados na fabricação de produtos destinados à Zona Franca de Manaus com isenção do imposto – manutenção de crédito fiscal não prevista na legislação. Imposto lançado: R\$ 24.593,22. Multa: 60%.

O contribuinte apresentou defesa alegando que o enquadramento legal da infração não permite identificar qual seria a ação ou omissão que a empresa teria praticado. Assegura que agiu de acordo com a norma do art. 100, I, e § 8º, do RICMS/97, que prevê a manutenção do crédito do imposto de insumos empregados na produção de mercadorias destinadas ao exterior. Lembra que, de acordo com o art. 4º do Decreto-lei nº 288/67, que regula a Zona Franca de Manaus, a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus ou reexportação para o estrangeiro equivale a uma exportação brasileira para o estrangeiro, para todos os efeitos fiscais. Sendo assim – conclui –, padece a autuação fiscal de supedâneo legal.

A defesa suscita, como preliminar, a falta de fundamento legal do procedimento, o que considera causa de sua nulidade. Acusa o preposto fiscal de, no enquadramento legal do fato, indicar o artigo 100, inciso I, do RICMS, deixando propositadamente de mencionar o § 8º do mesmo artigo, que por si só já afastaria a pretensão objeto do procedimento. Aduz que o art. 124 se refere a prazo de recolhimento do imposto. Argumenta que a imprecisão do dispositivo legal, no Auto de Infração, estabelecendo de forma equivocada a infração cometida e a correspondente penalidade imposta, implica a nulidade do Auto de Infração, por ferir o direito constitucional da ampla

defesa e o princípio do contraditório. Considera haver vício insanável neste caso, por não haver no Auto de Infração elementos que permitam identificar, com segurança, o dispositivo legal que originou a suposta infração fiscal. A defesa cita jurisprudência administrativa que daria amparo às suas ponderações. Requer a decretação da nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, a defesa sustenta que efetuou vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, com observância das normas regulamentares que prevêm a isenção do imposto. Argumenta que o § 8º do art. 100 do RICMS autoriza a manutenção do crédito relativo às operações anteriores nas exportações de mercadorias para o exterior. Reitera que, de acordo com o art. 4º do Decreto-lei nº 288/67, que regula a Zona Franca de Manaus, a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus ou reexportação para o estrangeiro equivale a uma exportação brasileira para o estrangeiro, para todos os efeitos fiscais. Transcreve ementa de acórdão do STJ no REsp nº 34.389/SP. Fala da ADIn nº 310-1, proposta pelo Estado do Amazonas, tendo o STF concedido liminar, suspendendo a vigência dos preceitos dos convênios que extinguem o direito ao crédito relativo aos insumos empregados na industrialização de produtos remetidos à Zona Franca de Manaus, permanecendo aplicável, até decisão final daquela ADIn, o direito à manutenção dos aludidos créditos. Comenta que as restrições ao crédito neste caso seriam inconstitucionais, pois o art. 40 do ADCT da CF/88 manda preservar, a título excepcional e por tempo determinado, o rol de incentivos fiscais aplicáveis à Zona Franca de Manaus que preexistiam à Carta Magna em vigor, dentre os quais se inclui a isenção do ICMS nas remessa de produtos à região beneficiada, sem prejuízo da manutenção do crédito do imposto incidente na aquisição de insumos utilizados na fabricação daqueles produtos. Frisa que mencionada ADIn ainda aguarda julgamento do Plenário do STF, motivo pelo qual deve ser afastada a pretensão estipulada nestes autos, enquanto não for proferida decisão definitiva na ADIn nº 310-1. Aponta decisão do CONSEF nesse sentido.

Requer o acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração, ou a decretação da sua improcedência. Pede que os autos sejam remetidos à Procuradoria da Fazenda, a fim de ser emitido parecer, ressaltando que se a questão no âmbito administrativo for apreciada antes do julgamento do mérito da mencionada ADIn será a empresa irremediavelmente prejudicada no seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação ponderando que a preliminar suscitada pela defesa não resiste a uma análise aos autos, pois a infração foi descrita detalhadamente e de forma inteligível, tanto assim que a empresa não teve dificuldade de entender os motivos da autuação e de produzir sua peça defensiva. Considera que foram informados o enquadramento legal e a multa aplicada, com indicação dos dispositivos legais pertinentes. Quanto à alegação de vício insanável do procedimento, a auditora contrapõe que não é essa a orientação do § 1º do art. 18 do RPAF.

No tocante ao mérito, observa que o lançamento tem respaldo no art. 100, I, do RICMS. Quanto à alegada suspensão de vigência dos Convênios ICMS 2/90 e 6/90, frisa que a constituição do crédito tributário visa a resguardar o fisco estadual dos efeitos da decadência, evitando o seu perecimento, enquanto estiver em vigência a medida liminar, pois o que está suspensa é a exigibilidade do crédito, apenas. O CTN não fala em suspensão do lançamento, mas da exigibilidade do crédito, etapa para a qual o lançamento constitui um antecedente lógico. Transcreve trechos da doutrina a respeito da matéria. Seguem-se considerações acerca do sentido semântico do vocábulo “liminar”.

Conclui opinando pela manutenção do lançamento.

VOTO

Este Auto de Infração diz respeito ao crédito de insumos empregados na fabricação de produtos destinados à Zona Franca de Manaus com isenção de ICMS. O fisco glosou o crédito. A defesa considera que se, nos termos do art. 4º do Decreto-lei nº 288/1967, a exportação de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus, para todos os efeitos fiscais, equivale a uma exportação para o estrangeiro, é legítima a manutenção do crédito fiscal, com fundamento no art. 100, § 8º, do RICMS/97.

A legislação baiana, durante algum tempo, previa que nas remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus havia isenção, redução de base de cálculo e manutenção de créditos. Houve mudanças na legislação, passando depois a haver apenas isenção do tributo, nos termos do art. 29 do RICMS/97. O débito levantado pelo fisco nestes autos compreende os exercícios de 2002 e 2003, período em que a norma regulamentar apenas prevê a isenção. A alteração do Regulamento decorreu de convênios, os quais serão analisados a seguir.

No presente Auto de Infração, discute-se a manutenção do crédito, questão um tanto melindrosa. A matéria, ao que tudo indica, ainda está *sub judice*. Através do Convênio ICM 65/88 foram concedidos dois benefícios para as remessas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus: isenção e manutenção do crédito relativo às matérias-primas, aos materiais secundários e aos materiais de embalagem utilizados na produção dos bens que tivessem aquela destinação. Posteriormente, o Convênio ICMS 2/90 restringiu a isenção para os produtos industrializados em sentido estrito, excluindo do benefício os semi-elaborados, que passaram a ter redução da base de cálculo semelhante à prevista para os semi-elaborados exportados para o exterior. Por seu turno, o Convênio ICMS 6/90 viria revogar a cláusula terceira do Convênio ICM 65/88, que autorizava a manutenção do crédito nas saídas com isenção para a Zona Franca de Manaus. Ocorre que os Convênios ICMS 2/90 e 6/90 tiveram os seus efeitos suspensos por medida cautelar deferida pelo STF em Ação Direta de Inconstitucionalidade movida pelo Estado do Amazonas. Trata-se da ADIn 310-0/DF, em que figura como requerente o Governador do Estado do Amazonas e como requeridos os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal e o Ministro da Fazenda.

O art. 117 do RPAF/99 prevê que se o sujeito passivo optar pela discussão da lide na via judicial ficam prejudicados sua defesa ou recurso no âmbito administrativo, importando tal escolha a desistência da defesa ou do recurso interposto, considerando-se esgotada a instância administrativa. Essa regra não se aplica ao caso em exame. O contribuinte não ingressou em juízo visando à discussão do presente caso. O que existe é uma ação tramitando no Supremo na qual, apesar de o autuado não ser parte, a questão diz respeito à norma jurídica que dá sustentação à legislação estadual sobre a matéria aqui analisada.

Existem estudos doutrinários que norteiam o comportamento do fisco e por conseguinte também dos órgãos de julgamento na esfera administrativa quando se trata de medida liminar em Mandado de Segurança ou de medida cautelar ou de tutela antecipada deferida em outras espécies de ações judiciais. Valho-me aqui dos ensinamentos doutrinários expostos pela Dra. Maria Leonor Leite Vieira, em tópico no qual analisa o lançamento de ofício (Auto de Infração) na vigência de medida liminar. Segundo a autora, o Auto de Infração é lavrado apenas para *constituir* o crédito tributário, de modo a evitar que venha a caducar o direito de lançá-lo enquanto perdurar a suspensão da exigibilidade. Sua argumentação é peremptória nesse sentido:

“O entendimento segundo o qual, com a suspensão da exigibilidade, está a Fazenda Pública impedida de efetuar o lançamento, por intermédio do auto de infração, assim, parece equivocado, pois que o lançamento *contido* na peça mencionada consubstancia uma pretensão legítima do Fisco, já que esta se define como sendo a posição subjetiva de poder exigir de outrem alguma prestação ou, na situação reflexa, o dever do outro de realizar a prestação, e o que caracteriza a pretensão é a *exigibilidade* ou, em outras palavras, a possibilidade de a Administração determinar a terceiros o cumprimento de obrigação veiculada pelo ato” (*A Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário*, p. 85).

De fato, o que o CTN prevê, no art. 151, é que a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada suspendem a *exigibilidade* do crédito, não a sua *constituição*. O ato administrativo do lançamento é vinculado, não podendo haver óbices à sua prática. O que não pode é o crédito ser *exigido*, isto é, executado, em caso de medida liminar ou de tutela antecipada, inclusive, evidentemente, em caso de medida cautelar em ADIn.

Noutro trecho, a referida autora assinala:

“Se assim é, para não sofrer os efeitos da decadência, ou seja, para não deixar perecer o crédito tributário, indisponível e irrenunciável para o agentes públicos, o Fisco deve proceder ao lançamento, dele dar ciência ao sujeito passivo e atestar a suspensão da exigibilidade do crédito. Ao fim da discussão – da lide – já terá os elementos para proceder à inscrição da dívida e promover a ação de execução fiscal e haver o seu legítimo crédito” (*op. cit.*, p. 87).

Num artigo publicado em jornal de circulação interna desta Secretaria, a Dra. Sylvia Amoedo Cavalcante, da PROFAZ, traçou com muita propriedade a linha a ser seguida em situação dessa natureza. Reportando-se ao entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional, ela comenta que nos casos de medida liminar concedida em Mandado de Segurança ou em Procedimento Cautelar com depósito do montante integral do tributo, quando já não houver saldo, deve o fisco efetuar o lançamento, sendo que,

“[...] efetuado o lançamento e notificado o contribuinte, deve ser esclarecido ao mesmo que a exigibilidade do crédito apurado permanecerá suspensa, em face da liminar concedida em MS, nos termos do art. 151 do C.T.N.” (*Nulidade do Processo Administrativo Fiscal*, in Informativo Técnico Tributário, ano II, nº 9. Set/97, SEFAZ, p. 6-7).

Por conseguinte, o lançamento do crédito tributário deve ser mantido, ficando, contudo, suspensa a sua execução fiscal, até a decisão final da ADIn 310-0/DF.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 271331.0015/03-8, lavrado contra **IPIRANGA COMERCIAL QUÍMICA S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$ 24.593,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Fica, contudo, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até a decisão final da ADIn 310-0/DF, em que figuram como requerente o Governador do Estado do Amazonas e como requeridos os Secretários de Fazenda ou Economia dos Estados e do Distrito Federal.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA