

A. I. Nº - 281076.0001/04-8

AUTUADO - POLIALDEN PETROQUÍMICA S. A.

AUTUANTES - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS e SÉRGIO CABRAL L. DE MATTOS

ORIGEM - IFEP-DAT/METRO

INTERNET - 02.09.04

## 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N.º 0309-02/04

**EMENTA: ICMS.** ZONA FRANCA DE MANAUS. 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 31/5/04, diz respeito à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a matéria-prima, material secundário, material de embalagem, etc., utilizados na fabricação de produtos industrializados destinados à Zona Franca de Manaus com isenção do imposto, não sendo prevista na legislação estadual a manutenção de crédito fiscal. Imposto lançado: R\$ 1.126.598,29. Multa: 60%.

De acordo com o instrumento à fl. 9, foi solicitada autorização para a lavratura de Auto de Infração distinto de outro da mesma data, relativo à mesma ação fiscal, com base no art. 40 do RPAF/99.

O autuado apresentou defesa dizendo não concordar com a infração que lhe foi atribuída, porque a saída de mercadoria para a Zona Franca de Manaus é equiparada a uma exportação, e, sendo assim, é assegurada a manutenção do crédito fiscal, nos termos da Lei Complementar nº 87/96. Fala dos critérios constitucionais da apuração do imposto, segundo o princípio da não-cumulatividade. Observa que o Decreto-Lei nº 288/67, que criou a Zona Franca de Manaus, prevê que a exportação de mercadorias de origem nacional para aquela Zona considera-se, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação para o estrangeiro. Assinala que as disposições do aludido decreto-lei foram recepcionadas pela Constituição de 1988, nos termos do art. 40 do ADCT. Transcreve ementa de decisão do Pleno do STF no julgamento da ADI 2.348-9/DF, acerca da manutenção de benefícios relacionados à Zona Franca de Manaus. Destaca trechos dos votos de dois ministros. Também transcreve a ementa de decisão da 2<sup>a</sup> Turma do STJ no RESP 144.785, que reconhece a equiparação das vendas à Zona Franca a exportações para o estrangeiro. Conclui defendendo a tese de que, sendo as saídas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus equiparadas a saídas para o exterior, é assegurada a manutenção dos créditos fiscais do ICMS, nos termos do art. 20 e parágrafos da Lei Complementar nº 87/96.

Passa em seguida a expor suas considerações acerca da multa aplicada, que a seu ver tem caráter confiscatório. Frisa que, segundo o CTN, tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Sendo assim, não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as

sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado; a sanção deve ser apenas o meio de que se vale o fisco para desestimular o comportamento ilícito, quando houver. As sanções não podem ser desvirtuadas, sob pena de desvio de finalidade. Considera que neste caso a multa aplicada é totalmente desproporcional à suposta infração cometida. Embasa seu ponto de vista em lição de Hely Lopes Meirelles e em decisão do TFR. Socorre-se de comentário de Celso Antônio Bandeira de Mello acerca do desvio de finalidade: o desvio de finalidade do ato punitivo acaba por extravasar a regra de competência do Estado. Aduz que o chamado “confisco indireto”, que decorre da aplicação de penalidade imoderada, foi abordado no voto do relator do REO 89.01.25024-1/MA, conforme trecho transcrito. Seguem-se excertos de outros julgados do STF.

Pede, afinal, que seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração, com a consequente anulação de seus efeitos.

Os fiscais autuantes prestaram informação comentando a suspensão da vigência dos Convênios ICMS 1/90, 2/90 e 6/90. Dizem que o crédito tributário foi constituído a fim de resguardar o fisco estadual dos efeitos da decadência, enquanto estiver em vigência a medida liminar que suspendeu a exigibilidade dos créditos relativos à situação em discussão nestes autos. Destacam o preceito do art. 151 do CTN. Observam que a lei complementar não fala em suspensão do lançamento, mas na suspensão da exigibilidade do crédito. Acentuam que não houve ainda a decisão definitiva em relação à validade ou não dos convênios supramencionados. Valem-se dos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho e Hugo de Brito Machado acerca do alcance do vocábulo “exigibilidade”. Seguem-se considerações acerca da natureza jurídica da medida liminar e dos seus efeitos, a começar pelo significado semântico da palavra “liminar”, abordando depois a sua finalidade, aplicação e efeitos, com base na doutrina dos dois mestres acima mencionados e de Maria Leonor Leite Vieira. Citam também entendimento da procuradora Sylvia Amoedo. Sugerem que o Auto de Infração seja mantido.

## VOTO

O lançamento em discussão nestes autos 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, é equivalente a uma exportação para o estrangeiro, é legítima a manutenção do crédito fiscal, com fundamento no art. 21, § 2º, da Lei Complementar nº 87/1996.

Houve uma época em que o Regulamento do ICMS da Bahia previa que, nas remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, havia isenção, redução de base de cálculo e manutenção de créditos. Porém houve mudanças na legislação estadual, passando atualmente a haver apenas isenção do tributo, nos termos do art. 29 do RICMS/97.

No presente Auto de Infração, discute-se a manutenção do crédito, questão um tanto melindrosa. A matéria ainda está *sub judice*, no âmbito do Poder Judiciário. A pendência judicial gira em torno da validade ou não dos convênios que extinguiram a previsão da manutenção dos créditos de ICMS nas remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus. Vou comentar isso.

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 renúncia à faculdade de discutir a lide na esfera administrativa ou a desistência da impugnação, 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 em que, 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 os 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 PROFIS, 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 em discussão deve ser mantido, ficando, contudo, suspensa a possibilidade de execução fiscal do crédito tributário correspondente até a decisão final da ADIn 310-0 DF.

Quanto aos questionamentos da defesa acerca da multa, o que tenho a dizer é que este órgão de julgamento não tem competência para apreciar alegações de constitucionalidade da legislação estadual.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDELENTE** o Auto de Infração nº 281076.0001/04-8, lavrado contra **POLIALDEN PETROQUÍMICA S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.126.598,29, sendo R\$ 344.488,52, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e mais R\$ 782.109,77, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos 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, 19 de agosto de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA