

A. I. Nº - 279470.0005/04-1
AUTUADO - XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTE - EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 04/08/2005

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0266-03/05

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA UTILIZAÇÃO NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS COM O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO. A Cláusula terceira do Convênio ICMS 65/88 que assegurava a manutenção do crédito foi revogada pelo Convênio ICMS 06/90, com efeitos a partir de 01/01/91, não havendo previsão legal para a manutenção do crédito. A existência de liminar na ADIN nº 310-1-DF e no Mandado de Segurança impetrado pelo autuado não obsta a constituição do crédito tributário, apenas suspende a sua exigibilidade. Infração caracterizada. Rejeitados os pedidos de diligência e perícia fiscal. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 28/12/04, para exigir o ICMS no valor de R\$13.350.857,92, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de matéria prima, material secundário, material de embalagem etc, utilizados na fabricação de produtos industrializados com o benefício da isenção, destinados à Zona Franca de Manaus, com manutenção do crédito fiscal não prevista na legislação – exercícios de 1999 a 2004.

O autuado apresentou defesa por meio de advogado (fls. 20 a 36), suscitando as seguintes preliminares:

1. inexistência de recolhimento a menos do imposto – alega que, embora tenha escrito o crédito em seus livros fiscais, jamais o utilizou na apuração mensal do ICMS, razão pela qual requer a realização de diligência para verificação do fato. Diz que a cobrança é ilegítima, por falta de embasamento legal, e os acréscimos moratórios e a correção monetária são indevidos, uma vez que não ocorreu a irregularidade apontada;
2. falta de embasamento legal para suportar a cobrança – afirma que, “a rigor, a presente autuação está limitada a cobrança de multa de 60% (sessenta por cento) pela escrituração errônea do crédito”, porém “em nenhum momento as normas utilizadas pela autuação autorizam a cobrança de valor correspondente ao crédito, de acréscimos moratórios e de correção monetária, tendo em vista que a Autuada não se encontra em mora”, já que recolheu todo o ICMS devido no período fiscalizado;
3. suspensão da exigibilidade do crédito tributário – aduz que, no momento da lavratura deste Auto de Infração, encontrava-se em vigor liminar proferida no Mandado de Segurança nº 20031067-0, em trâmite perante a Comarca de Simões Filho – BA e a medida

cautelar proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF) na ADIN nº 310/DF, que o autorizavam a escriturar o crédito fiscal e a utilizá-lo na apuração mensal do imposto. Acrescenta que, “posteriormente, o Exmo. Juiz da Comarca de Simões Filho reconsiderou a liminar para permitir a lavratura do auto de infração visando prevenir o instituto da decadência, mantendo, no entanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário”, e que, portanto, o prosseguimento do feito desobedece à ordem judicial. Requer a imediata suspensão da presente cobrança até o julgamento definitivo do referido Mandado de Segurança ou até que seja julgada definitivamente a ADIN nº 310/DF.

No mérito, argumenta que, apesar da existência de dispositivo no RICMS/97 vedando a apropriação do crédito em questão, tanto o STF quanto o Superior Tribunal de Justiça e a doutrina já firmaram entendimento no sentido da legitimidade da escrituração e utilização do crédito em lide.

Transcreve decisões judiciais, dispositivos da Constituição Federal e da Lei Complementar 87/96 e alega que a Constituição Federal, ao disciplinar, no Título VI, a Tributação e o Orçamento, nada dispôs acerca do regime jurídico referente à Zona Franca de Manaus, não obstante o artigo 40 das Disposições Constitucionais Transitórias ter estabelecido a sua manutenção, com suas características de área de livre comércio, exportação, importação e incentivos fiscais, pelo prazo de 25 anos. Ressalta que, antes da Carta Magna, encontrava-se em vigor o Decreto-Lei nº 288/67, que concedia isenção do ICMS nas operações de venda de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus e, em determinadas condições, permitia a manutenção dos créditos relativos a insumos aplicados na fabricação de tais mercadorias, dispendo, em seu artigo 4º, que, para todos os efeitos fiscais, as vendas de mercadorias para aquela região são equiparadas a exportações para o estrangeiro.

Acrescenta que os tribunais sempre reconheceram, à Zona Franca de Manaus, a condição de área de livre comércio, estendendo-lhe todos os benefícios fiscais relativos às exportações (que não exigem estorno de créditos anteriormente apropriados), e, dessa forma, para todos os efeitos fiscais, equiparam-se, as vendas para a Zona Franca de Manaus, às exportações para o exterior.

Prosegue dizendo que o Convênio ICM nº 65/88, além de convalidar a isenção em questão, deixou explícito o direito dos estabelecimentos industriais à manutenção do crédito relativo aos insumos empregados na fabricação de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus (tal como ocorre com a exportação), conforme se verifica da leitura de suas Cláusulas primeira e terceira. Salienta que o Supremo Tribunal Federal concedeu liminar suspendendo os efeitos do Convênio nº 06/90, que havia revogado a Cláusula terceira do Convênio ICM 65/88 que, por sua vez, autorizava os contribuintes a manterem o crédito de ICMS decorrente das entradas de insumos para a fabricação de produtos destinados a Manaus – AM, isto é, a decisão proferida na ADIN nº 310/DF acabou por autorizar a manutenção do crédito.

Conclui, assim, que as operações de venda de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus permanecem beneficiadas pela isenção de que trata o Decreto-Lei nº 288/67, garantida a manutenção dos créditos relativos aos insumos utilizados na produção das mercadorias, sendo injustificável e improcedente a exigência fiscal ora pretendida.

Alega, ainda, que a autuante utilizou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo extraída de documento por ele fornecido, quando deveria usar a alíquota de acordo com o Estado de origem, razão pela qual pede a realização de perícia. Apresenta dois quesitos a serem respondidos pelo perito.

Argumenta que a multa indicada (60%) é confiscatória, na medida em que representa mais da metade do valor do crédito escriturado. Transcreve decisão do STF para reforçar o seu posicionamento.

Por fim, requer: a) a suspensão do trâmite da presente autuação até que seja julgada definitivamente a liminar deferida no Mandado de Segurança nº 20031067-0 e/ou a medida cautelar deferida pelo Pleno na ADIN nº 310/DF; b) após o término da suspensão, que sejam acolhidas as preliminares apresentadas; c) a realização de diligência; d) a improcedência do Auto de Infração; e) a procedência parcial do lançamento para afastar a multa de 60%, aplicando-se percentual de acordo com o prejuízo causado pelo descumprimento de obrigação acessória e refazimento da autuação com base nas alíquotas corretas, conforme o Estado de origem das mercadorias.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 75 a 79), inicialmente rebate a preliminar de suspensão da vigência do Convênio ICMS 06/90, frisando que a constituição do crédito tributário é um procedimento de natureza administrativa que objetiva resguardar o fisco estadual dos efeitos da decadência, enquanto estiver em vigor a medida liminar em mandado de segurança. Discorre sobre o significado da palavra “liminar” e alega que, “em que pese se tratar de medida liminar em Ação Direta de Inconstitucionalidade, os seus efeitos normativos em muito se assemelham à medida liminar em mandado de segurança”, prevista no Código Tributário Nacional como uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (artigo 151, inciso IV). Apresenta o pensamento da doutrina e da Procuradoria da Fazenda Estadual a respeito.

No mérito, frisa que a constituição do crédito tributário visa a resguardar o Fisco Estadual dos efeitos da decadência, pois o que está suspensa é tão somente a exigibilidade do referido crédito tributário e não a sua constituição.

Quanto à alegação defensiva, de que teria sido utilizada, de forma equivocada, a alíquota de 17%, esclarece que “os valores mensais lançados dos créditos a serem estornados foram extraídos da planilha: Valores Mensais do Crédito Mantido Referente às Saídas para Zona Franca de Manaus, fornecida pelo Contribuinte (folhas 08 e 09)” e “isto pode ser comprovado confrontando com os valores mensais constantes do DEMONSTRATIVO DE DÉBITO na coluna DÉBITO às páginas 04, 05 e 06, idênticos aos que constam na citada planilha”. Conclui que “a alíquota de 17%, tomada como preponderante, não interferiu na apuração do crédito a ser estornado”, já que “serviu apenas para determinação da base de cálculo a partir dos valores mensais escriturados do crédito mantido”.

Ressalta que a medida liminar concedida em Ação Direta de Inconstitucionalidade em muito se assemelha à liminar concedida em Mandado de Segurança e que o CTN prevê, em seu artigo 151, inciso IV, apenas a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Apresenta a definição de exigibilidade e de medida liminar, oferecida pela doutrina e pela Procuradoria da Fazenda Estadual da Bahia, e conclui que “faz-se necessário efetuar o lançamento do crédito, cuja constituição se submete a prazos, pois a medida liminar não reflete qualquer juízo do STF em relação ao mérito”. Por fim, pede a manutenção do Auto de Infração.

Esta 3^a Junta de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão JJF nº 0060-03/05 (fls. 82 a 85) decidiu pela EXTINÇÃO do Processo Administrativo Fiscal sob o fundamento de que o autuado havia impetrado mandado de segurança com obtenção de liminar e, por essa razão, consoante o disposto no artigo 126, do COTEB – Código Tributário do Estado da Bahia e no artigo 117, do RPAF/99, “a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto”.

O contribuinte, inconformado com o julgamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 95 a 107), o qual foi PROVIDO pela 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF nº 0179-12/05 (fls. 116 a 118) decidindo pela NULIDADE da decisão recorrida e pela devolução dos autos a este órgão julgador para apreciação da matéria suscitada pelo autuado, não objeto do mandado de segurança anteriormente impetrado.

VOTO

Inicialmente rejeito o pedido de diligência e perícia a fiscal estranho ao feito, formulado pelo autuado, porque já se encontram no processo todos os elementos formadores de minha convicção, de acordo com o artigo 147, incisos I e II, do RPAF/99.

Ressalto, ainda, que, acorde o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

O autuado requereu, em suas manifestações de fls. 20 a 36 e 95 a 107, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, aduzindo que, no momento da lavratura deste Auto de Infração, encontrava-se em vigor liminar proferida no Mandado de Segurança nº 20031067-0, em trâmite perante a Comarca de Simões Filho – BA e a medida cautelar proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF) na ADIN nº 310/DF, que o autorizavam a escriturar o crédito fiscal e a utilizá-lo na apuração mensal do imposto. Acrescentou que, “posteriormente, o Exmo. Juiz da Comarca de Simões Filho reconsiderou a liminar para permitir a lavratura do auto de infração visando prevenir o instituto da decadência, mantendo, no entanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário”, e que, portanto, o prosseguimento do feito desobedece à ordem judicial.

Quanto às liminares concedidas pelo STF na ADIN nº 310-1-DF e pelo Juízo da Comarca de Simões Filho – Bahia, em mandado de segurança impetrado pelo autuado, observo que, consoante diversos pareceres apresentados pela PGE/PROFIS e decisões exaradas por este CONSEF, nada impede que o Estado da Bahia constitua regularmente o crédito tributário, devendo, entretanto, ser suspensa a sua execução até a decisão final do Poder Judiciário. Saliento, ainda, que o CTN prevê, em seu artigo 151, que a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada suspendem a *exigibilidade* do crédito tributário, mas não a sua *constituição*.

O contribuinte argumentou também, em sua defesa, a falta de embasamento legal do Auto de Infração “para cobrança de valores correspondentes ao ICMS supostamente devido ou para cobrança do valor escriturado”, considerando que o Convênio ICM 65/88 está vigorando em toda a sua plenitude e, portanto, o procedimento por ele adotado está legalmente amparado.

O presente lançamento foi constituído para exigir o imposto em decorrência da falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de matéria prima, material secundário, material de embalagem etc, utilizados na fabricação de produtos industrializados com o benefício da isenção, destinados à Zona Franca de Manaus, com manutenção do crédito fiscal não prevista na legislação, no período de janeiro de 1999 a setembro de 2004.

Como mencionado acima, discute-se, no presente lançamento, a manutenção ou não do crédito fiscal relativo ao ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de matérias primas, materiais secundários, materiais de embalagem etc, utilizados na fabricação de produtos industrializados destinados à Zona Franca de Manaus, com o benefício da isenção.

Por meio 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 02/90 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 06/90 revogou 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 02/90 e 06/90 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 nº 310-1-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.

A presente autuação abrange o período de janeiro de 1999 a setembro de 2004 e o artigo 100, inciso III, do RICMS/97, estabelece que o contribuinte anulará ou estornará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias forem objeto de integração, consumo ou emprego em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a operação subsequente com o produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

Destaco que, no artigo 104, do RICMS/97, o qual especifica as hipóteses de manutenção de crédito do imposto estadual, não estão incluídas as operações de saídas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus. Ademais, esta matéria já foi objeto de inúmeras decisões exaradas por este CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0309/11-02, 0341/12-02, 0445/12-02, 0448/12-02, 0476/01, 2560/00, 0049/01, 0268/01, 0476/01, 0469-12/02, 0030-12/03, 0111-12/03, 0145-12/03, 0102-12/04, 0248-11/03 e CS nº 0876/01, pela procedência do débito exigido nos autos de infração correspondentes.

Pelo exposto, concluo que, ao contrário do alegado pelo sujeito passivo, há embasamento legal para a exigência do ICMS apurado neste lançamento, haja vista que, contrariando a legislação estadual, o contribuinte deixou de efetuar o estorno do crédito fiscal a que estava obrigado, por ter realizado saídas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus sem a tributação do imposto. Todavia, como a matéria se encontra *sub judice* caberá ao Poder Judiciário proferir a última palavra sobre o assunto em lide, razão pela qual deve ser suspensa a exigibilidade do presente crédito tributário.

O sujeito passivo ainda argumentou que inexiste o recolhimento a menos do imposto, pois, embora tenha escrito o crédito em seus livros fiscais, jamais o utilizou na apuração mensal do ICMS.

Quanto a essa questão, este CONSEF já teve a oportunidade de se manifestar em diversas oportunidades e, em determinado momento do passado, foram exaradas algumas decisões, no sentido de que o ilícito tributário somente estaria configurado se houvesse a efetiva utilização do crédito fiscal, isto é, no momento em que aquele valor fosse usado para reduzir o montante de débito apurado mensalmente.

Entretanto, o entendimento atualmente dominante no CONSEF é de que o lançamento indevido feito a crédito nos livros fiscais do contribuinte já é suficiente para configurar a irregularidade tributária, na medida em que propicia ao contribuinte a oportunidade de, a qualquer momento, reduzir o imposto que seria devido ao Estado. Sendo assim, deixo de acolher o argumento defensivo.

O autuado ainda alegou que a autuante utilizou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo extraída de documento por ele fornecido, quando deveria usar a alíquota de acordo com o Estado de origem.

A autuante, por outro lado, informou que “os valores mensais lançados dos créditos a serem estornados foram extraídos da planilha: Valores Mensais do Crédito Mantido Referente às Saídas para Zona Franca de Manaus, fornecida pelo Contribuinte (folhas 08 e 09)” e “isto pode ser comprovado confrontando com os valores mensais constantes do DEMONSTRATIVO DE DÉBITO na coluna DÉBITO às páginas 04, 05 e 06, idênticos aos que constam na citada planilha”.

Analizando os documentos apensados aos autos, verifico que a autuante está correta em suas assertivas, haja vista que foi o próprio autuado que forneceu os valores utilizados a título de

crédito fiscal, conforme a Planilha juntada às fls. 8 e 9 do PAF, os quais foram reproduzidos *ipsis litteris* neste lançamento.

Quanto à alíquota de 17% indicada no demonstrativo de débito do Auto de Infração, é resultado de uma imposição do sistema de processamento de dados da Secretaria da Fazenda e, conforme esclarecido pela autuante, “serviu apenas para determinação da base de cálculo a partir dos valores mensais escriturados do crédito mantido”, não havendo nenhuma incorreção na ação fiscal.

Finalmente o contribuinte argumentou que a multa é confiscatória e a sua cobrança, bem como de acréscimos moratórios, é ilegítima pois, se não houve recolhimento a menos do imposto, também não há mora.

Tais alegações também não podem ser acatadas, haja vista que a irregularidade apontada neste lançamento encontra-se configurada, como demonstrado acima, e a multa e os acréscimos moratórios estão previstos, respectivamente, na alínea “b” do inciso VII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no inciso II do artigo 102 da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Por tudo quanto foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, ficando, entretanto, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até a decisão final da lide pelo Poder Judiciário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279470.0005/04-1, lavrado contra **XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.350.857,92**, sendo R\$3.221.554,84, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$10.129.303,08, acrescido de idêntica multa, prevista na alínea “b” do inciso II do artigo 42 da citada Lei, e dos acréscimos legais.

Fica, contudo, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até decisão final da lide pelo Poder Judiciário.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2005.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR