

PROCESSO - A. I. Nº 269366.0001/05-4
RECORRENTE - POLIBRASIL RESINAS S.A.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0282-02/05
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 06/04/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0127-12/06

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. Suspensa a eficácia das normas em que se fundamentou a autuação. Restabelecida a legislação que assegurava o direito de apropriação dos créditos fiscais relacionados às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na fabricação de produtos destinados à Zona Franca de Manaus, de acordo com o Convênio 65/88. Decisão em conformidade com o Parecer jurídico da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS). Modificada o Acórdão da Junta de Julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, o qual foi lavrado em 17/05/2005, para exigir ICMS no valor de R\$572.009,55 e multa de 60%, em razão da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de mercadorias no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto.

O autuado, através de advogado, ingressou com defesa às fls. 28 a 39, na qual tece os seguintes argumentos:

Preliminarmente, assevera que improcede a presente autuação, uma vez que não foi indevida a utilização de crédito fiscal, pois todos os créditos apropriados estavam de acordo com a prescrição estabelecida em lei.

Ressalta, com suporte legal no inciso I, §2º, do artigo 155 da Constituição Federal e nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar 87/96, a aplicabilidade do princípio da não cumulatividade no que diz respeito ao ICMS, aduzindo que a compra de qualquer insumo gera crédito para o seu adquirente.

Informa que a empresa adquiriu produtos para utilizá-los como insumo de sua produção, o que, como já afirmado, gera crédito de ICMS e que a venda do produto final foi realizada para a Zona Franca de Manaus, que recebe tratamento fiscal diferenciado, consoante demonstram o artigo 40 do ADCT e as Cláusulas Primeira e Terceira do Convênio ICMS 65/88, pelo fato de ser o referido complexo industrial uma área de tributação especial criada para atender a vários objetivos, conforme depreende-se da leitura dos artigos 1º e 4º do Decreto-Lei nº 288/67.

Alega, diante das circunstâncias descritas, que a exigência do estorno dos créditos fiscais, referentes aos insumos empregados na fabricação de produtos, destinados à Zona Franca de Manaus, com isenção de ICMS, não pode ser permitido, até porque tal operação se equipara a

uma exportação e, como tal, a manutenção dos créditos é devida, pois encontra assento na Lei Complementar 87/96, que em seu artigo 21, §2º, prevê que não se estornam os créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior.

Assinala, ademais, que a Adin de nº 310-1-DF suspendeu os efeitos dos Convênios ICMS 02/90 e 06/90, os quais tinham revogado a Cláusula Terceira do Convênio 65/88, o que assegura a sua plena eficácia e impede, consequintemente, o Fisco baiano de exigir o crédito tributário ora reclamado.

Afirma que, tendo em vista que tanto a jurisprudência do CONSEF quanto às do STJ e STF seguem a tese da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mister se faz que o julgamento do presente Auto de Infração aguarde a Decisão final da aludida Adin.

Com arrimo nos argumentos supra apresentados, requer seja o Auto e Infração em estudo julgado improcedente. Todavia, caso assim não entendam os senhores julgadores, que seja afastada a aplicação da Taxa SELIC juntamente com os juros cumulativos e a multa em percentual confiscatório.

Os autuantes prestam a informação fiscal às fls. 46 a 49, nos seguintes termos:

Primeiramente, quanto à não-cumulatividade do imposto argüida pelo autuado em sua peça impugnatória, transcrevem o “caput” e o inciso III do artigo 100 do RICMS.

Quanto à constituição do crédito tributário, asseveram que o presente lançamento visa a resguardar o fisco estadual dos efeitos da decadência enquanto estiver em vigência a referida medida liminar, uma vez que o que se encontra suspensa é somente a exigibilidade, em consonância com o inciso IV do artigo 151 do CTN, bem como com o entendimento da melhor doutrina.

Após mencionarem pensamentos relacionados à matéria de Paulo de Barros Carvalho, Hugo de Brito Machado, Maria Leonor Leite Vieira e da Procuradora Sylvia Amoedo, arrematam que se faz 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, no que concerne à argüição da inaplicabilidade da Taxa SELIC, transcrevem o “caput” e o inciso II do artigo 138-B do RICMS/BA.

Com base nas alegações expostas, ratificam todos os termos do presente Auto de Infração.

O julgador de 1ª Instância ao decidir a lide exarou o voto a seguir transcrito:

Incialmente cabe a apreciação das preliminares de nulidade suscitada pelo sujeito passivo.

Verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas, todos especificados no índice do processo à fl. 20, os quais lhe permitiram a verificação das quantidades e dos valores apurados.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade argüida por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

No tocante aos questionamentos, da defesa, acerca da multa, está consoante a Lei nº 7.014/96. No que diz respeito à taxa SELIC aplicada, a redação do inciso I, do art. 138-B, foi dada pela Alteração nº 29 (Decreto nº 8087, de 27/12/2001). Ademais, pelo que dispõe o art. 167, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade e de questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

No mérito, trata-se de exigência de estorno de créditos fiscais, de insumos empregados na fabricação de produtos destinados à Zona Franca de Manaus, com isenção de ICMS. A defesa considera que é legítima a manutenção do crédito fiscal, com fundamento no art. 21, § 2º, da Lei Complementar nº 87/1996, pois 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.

A matéria de mérito, cinge-se portanto, à manutenção do crédito, questão *sub judice*, no âmbito do Poder Judiciário, para posicionamento quanto à 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.

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.

Neste caso, havendo, liminar em medida cautelar, 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, consoante a melhor doutrina, como segue:

“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, Maria Leonor Leite Vieira).

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).

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.”

O contribuinte, no Recurso Voluntário, postula, através de seus advogados, a reforma da Decisão “*a quo*”, sob o argumento de que os julgadores de primeira instância fundamentaram a sua Decisão nos Convênios ICMS 02/90 e 06/90 que tiveram seus efeitos suspensos por medida liminar deferida pelo Supremo Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 310-0-DF, movida pelo Estado do Amazonas. Argumenta que apesar da Junta de Julgamento ter determinado a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da autuação, o mais prudente seria a suspensão do julgamento administrativo, haja vista a relação de dependência com a Decisão final da ADIN. Ressaltou que por força da citada liminar, foi re-estabelecida a eficácia do Convênio ICMS 65/88 que assegurava ao estabelecimento industrial a manutenção dos créditos relativos às matérias-primas, materiais secundários e materiais de embalagem utilizados na produção dos bens objeto da isenção nas operações de remessa para a Zona Franca de Manaus.

Ao final, o recorrente formulou pedido de decretação de improcedência do Auto de Infração e, caso não acatada esta postulação, requereu a suspensão do julgamento deste PAF, até que o STF decida acerca da constitucionalidade ou não dos Convênios questionados.

A Procuradoria Estadual, em Parecer fundamentado, se manifestou nos autos, afirmando que a Decisão cautelar concedida pelo STF continua em vigor e tem como primordial efeito tornar inaplicáveis, no curso de sua vigência, as disposições dos Convênios questionados. Argumenta que se assim não fosse, a medida revelar-se-ia totalmente inútil, pois o que se objetiva é justamente impedir a ocorrência de prejuízos que adviriam da aplicação da norma tida aprioristicamente por inconstitucional. Ressalta que diversos dispositivos dos Convênios questionados se encontram suspensos desde 1990, restando prejudicada a autuação levada a efeito contra o contribuinte, pertinentes a fatos geradores lançados no Auto de Infração. Destaca que os créditos glosados pela fiscalização eram assegurados através de manutenção na escrita fiscal, por força da cláusula 3ª do Convênio 65/88, que somente veio a ser revogado através do Convênio ICMS 06/90, norma cuja eficácia se encontra suspensa pela Decisão do STF. Em consequência, sobrestada a norma que vedou a utilização dos créditos, estes poderiam ser apropriados pelo contribuinte, não sendo cabível a autuação, pois teria o sujeito passivo aplicado em seu favor as regras do Convênio 65/88, norma válida e eficaz. Afirma que um dos efeitos da liminar em sede de ADIN é que a Decisão concessiva volta-se contra a própria matriz normativa que deu suporte à autuação, de forma que a suspensão dos efeitos da norma contestada impede a constituição do crédito não se limitando a suspender, tão-somente, a exigibilidade tributária, pois a ADIN é a mais efetiva e clara manifestação do controle de constitucionalidade das normas, de sorte que, vindo a ser deferida, no bojo de uma demanda desta natureza, queda-se inaplicável a norma questionada, ainda que provisoriamente, ficando inapta à produção de qualquer efeito. A conclusão da PGE/PROFIS foi no sentido de entender quer a autuação foi efetivada sem o necessário lastro jurídico, razão pela qual o opinativo foi pelo Provimento do Recurso Voluntário para que se reconheça a improcedência da autuação. Ressalta que entendimento contrário equivaleria a negar vigência à Decisão do STF, cuja aplicação é “*erga omnes*”.

O Parecer acima foi ratificado pelo Procurador-chefe da PGE/PROFIS, em despacho exarado às fls. 90 a 93 dos autos, sendo destacado que as conclusões ali contidas decorreram de recente entendimento firmado pelo órgão, após estudo aprofundado dos efeitos decorrentes das medidas cautelares em ações diretas de inconstitucionalidade. É ressaltado que a Lei nº 9898/99 e as decisões proferidas pelo STF, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, suspendem ainda que provisoriamente, a eficácia do ato normativo impugnado, a fim de garantir a utilidade do resultado final do processo, e que as decisões liminares, uma vez deferidas, impõe a observância de seu conteúdo a todas esferas do Poder Público, impedindo a realização de qualquer ato respaldado na norma suspensa liminarmente. Além disso, a medida cautelar, salvo expressa menção em contrário da Decisão judicial, promove a repristinação da legislação

anteriormente aplicável, que passa a viger temporariamente, em regra, a partir da concessão da liminar. Por último, é destacado no Despacho do Sr. Procurador-chefe da PGE/PROFIS, que eventuais lançamentos tributários efetuados posteriormente à concessão da medida liminar, tal como no caso vertente, considerando infração o uso dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para emprego no processo produtivo de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, devem ser declarados improcedentes, por ausência de fundamento jurídico, já que suspensa a eficácia do Convênio ICMS nº 06 pelo STF.

VOTO

Neste processo discute-se matéria de ordem estritamente jurídica, concernente aos efeitos da concessão de medida cautelar em ação direta de constitucionalidade (ADIn), meio através do qual se postula a invalidade das normas que dão respaldo à presente atuação, mais especificadamente os Convênios ICMS nº 02 e nº 06 de 1990. O Supremo Tribunal Federal concedeu liminar ao requerente da ação de nº 310-0-DF, figurando como autor da demanda o Governador do Estado do Amazonas. Concedida a liminar foram suspensos os efeitos das normas questionadas. A Procuradoria Estadual, ao se manifestar nos autos, sustentou, respaldando-se na doutrina e na jurisprudência, a prevalência de medida cautelar concedida em ADIn, que, diferentemente daquela decorrente de Mandado de Segurança, atinge a matriz normativa que, no caso, deu suporte à autuação, impedindo não somente a exigibilidade, mas também a constituição do crédito tributário, sendo apresentado o argumento de que a ADIn representa a forma mais eficaz de controle jurisdicional dos atos normativos. Em outras palavras, mesmo as decisões liminares, em sede de Ação Direta, impõem a observância de seu conteúdo a todas esferas do Poder Público, impedindo a realização de qualquer ato respaldado na norma suspensa, operando-se, ainda, a repristinação ou restabelecimento da legislação anteriormente aplicável, que passa a viger temporariamente, em regra, a partir da concessão da liminar. No caso concreto, suspensa a eficácia dos Convênios contestados, deve ser aplicada a norma anteriormente vigente, no caso o Convênio 65/88, que assegurava o direito à apropriação dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados no processo produtivo que gerou as mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus.

Ressalto, ainda, que os efeitos jurídicos principais da concessão da medida cautelar se encontram previstos na Lei nº 9868/99, que dispõe sobre o processo de julgamento da ADIn perante o STF. Determina o art. 11, da citada lei, entre outras medidas, a aplicação da legislação que vigorava anteriormente, salvo hipótese de expressa manifestação em contrário na Decisão, e a eficácia da medida cautelar contra todos, inclusive a Administração Pública.

Assim, ante o acima exposto, dou PROVIMENTO ao Recuso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 269366.0001/05-4, lavrado contra **POLIBRASIL RESINAS S.A.**

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPRES. DA PGE/PROFIS