

A. I. Nº - 281073.0002/06-2  
AUTUADO - BRASKEM S.A.  
AUTUANTE - CARLOS ANTÔNIO DE AZEVEDO MOREIRA  
ORIGEM - IFEP METRO  
INTERNET - 10/04/2006

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0104-05/06

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. 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, retirando do ordenamento jurídico o suporte legal da autuação. No mérito, a Constituição Federal, através das Disposições Constitucionais Transitórias, art. 40, *caput*, equipara as exportações às vendas para a ZFM, excluindo assim a obrigação de estornar o crédito fiscal pela aquisição de matéria prima, material secundário e de embalagem dessas vendas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 25/01/2006, cobra ICMS no valor de R\$2.404.969,86, acrescido da multa de 60% em decorrência da falta de estorno do crédito fiscal relativo à matéria-prima, material secundário, material de embalagem, etc., utilizados na fabricação de produtos industrializados com benefício da isenção, destinados à Zona Franca de Manaus (ZFM), com manutenção de crédito fiscal não prevista na legislação, nos meses de junho a dezembro de 2004. O autuante juntou 3 demonstrativos com o fim de provar a acusação. O primeiro intitulado Estorno Proporcional de Créditos de Insumos/ Matérias Primas relativo às vendas para Zona Franca de Manaus (anexo 1, fls 8/13). O 2º (fls 14/20) contém as saídas para ZFM, por nota fiscal e produto. O último (fls 21/39), com os relatórios de produção disponibilizados a fiscalização pelo contribuinte.

O autuado apresentou defesa por intermédio de advogada (fls. 43/67), ressaltando que o Decreto-Lei nº 288/67 encontra-se em vigor até o momento, e que o mesmo garante à manutenção do crédito fiscal de ICMS relativo às aquisições de mercadorias utilizadas na fabricação de produtos destinados à ZFM. Entendeu como punitiva e descabida a multa aplicada de 60% do crédito fiscal reclamado neste lançamento de ofício.

Salientou que o fisco se arrimou no art. 100, I, do RICMS/97, como fundamento para a autuação. Transcreveu o mencionado artigo, bem como o art. 124, salientando que norma superior a essas, permite a manutenção do crédito fiscal pelas aquisições de insumos utilizados na produção de mercadorias destinadas à ZFM.

Sustentou que antes da Carta Política de 1988, o Decreto-Lei nº 288/67 já se encontrava em vigor, permitindo a isenção nas vendas de produtos industrializados para a ZFM e, em determinadas condições, possibilitava a manutenção dos créditos fiscais pelas aquisições de insumos aplicados na fabricação de tais mercadorias.

Transcreveu o art. 4º do Decreto-lei nº 288/1967, afirmando com base nesse que a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus,

ou para reexportação para o estrangeiro, para todos os efeitos fiscais constantes na legislação em vigor, é equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro. Chamou a atenção para o fato do citado decreto denominar como exportação as saídas para a ZFM. Esclareceu que esse tratamento tributário provém de ficção legal, ao considerar a ZFM como área de livre comércio, e conseqüentemente, sem a tributação a que estão sujeitos os domiciliados no país, com o fim de assim estimular o desenvolvimento daquela região.

Colacionou jurisprudência do STF reconhecendo a condição de área de livre comércio da ZFM e por essa razão, estendendo-lhe todos os benefícios fiscais relativos às exportações, dentre os quais a manutenção dos créditos anteriormente apropriados.

Disse que o tratamento tributário concedido pelo Decreto-Lei nº 288/67 foi positivado pela Constituição Federal de 1988, através das Disposições Constitucionais Transitórias, art. 40, *caput*, equiparando as exportações às vendas para a ZFM. Assinalou, que seguindo essa assertiva, o Convênio nº 65/1988 dava igual tratamento às exportações e as vendas para a Zona Franca. Alegou que com o advento do Convênio nº 06/1990 abandonou-se esse entendimento, numa afronta à legislação constitucional, e se cancelou a manutenção de crédito nas vendas para a ZFM.

Informou que o estado do Amazonas se insurgiu contra o Convênio nº 06/1990, impetrando ADIN de nº 310 – DF com o fim de preservar a manutenção dos incentivos prevista pelo art. 40 do ADCT. Ressaltou que o STF concedeu liminar, suspendendo os efeitos do citado convênio, até decisão final, vigendo a partir de então o Convênio nº 65/1988 e o Decreto Lei nº 288/67, os quais asseguram a manutenção do crédito fiscal ora reclamado.

Trouxe aos autos doutrina de Hugo de Brito Machado, José Afonso da Silva e transcreveu parte da Resolução nº 2911/94, deste CONSEF, com o fim de provar que a referida liminar tem caráter vinculativo, retirando o suporte legal da autuação em exame, impondo por essa razão a improcedência da mesma.

Aduziu que o fisco estadual, ante a excessiva demora no julgamento da mencionada ADIN nº 310-DF, que já se estende por 15 anos, vem efetuando os lançamentos que entende cabíveis, no intuito de evitar a decadência do seu direito de constituir os respectivos créditos tributários caso o referido instrumento de controle de constitucionalidade venha a ser julgado improcedente.

Entretanto, objeta que tal procedimento encontra-se eivado de vício insanável da inconstitucionalidade, uma vez que a liminar concedida, ao contrário das outras liminares interpostas por contribuintes contra determinada exação, tem eficácia *erga omnes* (contra todos), devendo ser obedecida por todos, inclusive, pela autoridade fazendária. Ressaltou que esse também é o entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, através de parecer exarado em 5/6/2005, o qual transcreveu.

Quanto à multa aplicada, aduziu que essa decorre do descumprimento de uma obrigação prevista em lei. Alegou que essa configura uma sanção imposta pelo estado em decorrência de ato ilícito praticado pelo contribuinte. Fundamentou o alegado no art. 3º do CTN e lição de Luciano Amaro, transcrevendo o mencionado artigo nos autos, bem como trechos da obra do citado autor. Aduziu que ao se apropriar dos créditos referentes às aquisições de insumos a serem empregados na produção de mercadorias destinadas à ZFM, obedeceu à decisão liminar proferida no bojo da já mencionada ADIN nº 310-DF, não podendo ser punido por agir em consonância com decisão *erga omnes* proferida pelo Supremo tribunal Federal. Frisou que não se pode admitir infração à legislação que não está apta a produzir seus efeitos no mundo jurídico, como é o caso do Convênio 06/90 cujos efeitos estão suspensos pela referida liminar.

Relatou que a Lei Federal nº 9.430/96, em seu artigo 63, determinou, expressamente, a não incidência de multa de ofício e de mora nas ocasiões em que o lançamento tributário tenha sido realizado unicamente com o intuito de prevenir a decadência, por estar os créditos inexigíveis,

relativos a tributos e contribuições de competência da União, transcrevendo jurisprudência do Tribunal Regional Federal e da Câmara Superior de Recursos Fiscais nesse sentido.

Ao finalizar, pugnou pela improcedência da autuação por entender que falta respaldo legal a essa, ante a suspensão do Convênio nº 06/90 por liminar proferida nos autos da ADIN 310-DF em curso no Supremo Tribunal Federal, estando o direito à manutenção do crédito fiscal relativo aos insumos aplicados na industrialização de mercadorias remetidas para a Zona Franca de Manaus garantida pelas disposições constantes do artigo 40 do ADCT, do DL 288/67 e do Convênio nº 65/88. Caso assim não entendam os julgadores, requereu que seja afastada a multa aplicada. Protestou pela juntada posterior de documentos e provas relacionados com a apuração dos valores aqui exigidos.

Servidor diligente em informação fiscal prestada às folhas 102/105 frisou que a constituição do crédito tributário relativo a esta autuação, objetiva 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, apenas.

Asseverou que embora se trate 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 CTN, em seu artigo 151, inciso V, o qual transcreveu. Assinalou que o CTN não fala em suspensão do lançamento, mas da exigibilidade do crédito, etapa para o qual o lançamento se constitui em antecedente lógico, transcrevendo doutrina de Paulo de Barros Carvalho, Hugo de Brito Machado e Maria Leonor Leite Vieira, bem como manifestação da então Procuradoria da Fazenda Estadual (PROFAZ). Sustentou que não houve ainda decisão definitiva de mérito, e que a despeito do afirmado pelo autuado, a liminar, pela sua própria natureza, não é uma antecipação do mérito.

Explicou que este CONSEF tem entendido que liminar concedida não tem o condão de obstar a constituição do crédito tributário, inclusive para assim evitar a decadência. Observou que este foro administrativo considera em situações análogas a essa, que houve descumprimento à legislação do imposto, sendo por isso cabível a multa aplicada. Finalizou pela procedência da autuação.

Após a entrega dos autos na Secretaria deste CONSEF, o contribuinte acostou ao PAF cópia no seu inteiro teor de Parecer da PGE/PROFIS reconhecendo o direito ao crédito nas vendas a ZFM.

Patrona da autuada, em sustentação oral, reiterou os argumentos trazidos na defesa.

## **VOTO**

O presente auto imputa ao sujeito passivo tributário a falta de estorno do crédito fiscal relativo à matéria-prima, material secundário, material de embalagem, etc., utilizados na fabricação de produtos industrializados com benefício da isenção, destinados à Zona Franca de Manaus (ZFM)

O contribuinte argumentou estar o seu procedimento amparado pelo Decreto-Lei nº 288/67, positivado pelo artigo 40 do ADCT, entendendo que o acerto de seu agir foi reforçado por liminar concedida na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 310-DF, impetrada pelo Estado da Amazonas, contra o Convênio nº 06/90, garantindo a manutenção do crédito fiscal de ICMS relativo às aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à Zona Franca de Manaus.

Observe que o assunto em apreciação é de natureza eminentemente jurídico, concernente aos efeitos de medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade (ADIn), através da qual se postula a invalidade das normas que dão respaldo à presente autuação, particularmente os Convênios ICMS nº 02 e 06 de 1990. O STF ao conceder liminar ao autor da ação, no caso em apreço, o Governador do Estado do Amazonas, suspendeu os efeitos das normas atacadas. A

Procuradoria Estadual, ao se pronunciar nos autos, sustentou, respaldando-se para tanto na melhor doutrina e jurisprudência, a prevalência de medida cautelar concedida em ADIn, cujos efeitos vão além dos de sua congênere, em sede de Mandado de Segurança, atingindo a matriz normativa que, na situação em análise, deu base à autuação, obstando dessa forma a constituição do crédito tributário.

Dessa maneira, o conceder a referida liminar, o STF retirou do ordenamento jurídico o Convênio nº 02/1990 e 06/1990, os quais cancelava a manutenção de crédito nas vendas para a ZFM. No caso em apreço, suspendendo-se os referidos convênios, restaura-se a situação jurídica anterior, que assegurava a manutenção dos créditos fiscais pela aquisição de matéria-prima, material secundário, material de embalagem, etc., utilizados na fabricação de produtos industrializados destinados à Zona Franca de Manaus (ZFM).

Esclareço que nesse tipo de ação, o controle da constitucionalidade é feito de forma concentrada, e por isso mesmo, impõe seus efeitos a todos os entes do Poder Público, impedindo a realização de qualquer ato que tenha por respaldo a norma suspensa.

Observo que os efeitos jurídicos principais da concessão da medida cautelar se encontram dispostos na Lei nº 9869/99, que dispõe sobre o processo de julgamento da ADIn perante o STF. Determina o art. 11 da referida lei, entre outras medidas, a aplicação da legislação que vigorava anteriormente, salvo hipótese de manifestação expressa em contrário na decisão, e a eficácia da medida cautelar contra todos, inclusive a Administração Pública.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

**ACORDAM** os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281073.0002/06-2**, lavrado contra **BRASKEM S/A**.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR