PROCESSO : **20182700200006**
RECURSO : **REVISIONAL Nº 039/2020**
RECORRENTE : **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**
RECORRIDA : **FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**
JULGADOR : **AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA**
RELATÓRIO : **Nº 015/2020/2ª CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN**

02 - VOTO DO RELATOR

O presente processo, em outubro de 2020, foi relatado pelo então julgador Carlos Napoleão, por essa razão, inicialmente ratifico o relatório já elaborado.

O auto de infração foi lavrado, no dia 12/01/2018, em razão de o sujeito passivo, no ano de 2015, ter deixado de pagar o imposto, por não proceder o estorno de crédito da entrada, quando da realização da saída isenta – remessa para a Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim. Diante disso, foi cobrado ICMS e aplicada a multa cabível de 90% (noventa por cento) do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento - a penalidade prevista no artigo 77, IV, "a", item 1, da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi notificado por via postal, em 23/01/2018 (fls. 30), apresentou peça defensiva tempestivamente em 09/02/2018 (fls. 34 a 51). Submetido a julgamento de 1ª Instância (fls. 142 a 156), o julgador singular após analisar os autos e a peça impugnativa, decidiu pela procedência da ação fiscal, fundamentando e entendendo que o sujeito passivo deixou de pagar o ICMS, por não ter efetuado o estorno do crédito referente às saídas isentas, mantendo, indevidamente, o crédito apropriado.

Não obstante a ausência de notificação, a empresa inconformada com a decisão singular, em 14/11/2018, interpôs o Recurso Voluntário (fls. 159 a 182), alegando que não há ato ilícito, e que não houve prejuízo ao Erário Público, pugnando, ao final, pela procedência da defesa, e o cancelamento do Auto de Infração, requer subsidiariamente a redução da multa aplicada, por ser, no seu entender, confiscatória e desproporcional, contrariando a jurisprudência do STF.

Em 10/02/2020, a Primeira Câmara desse Tribunal julgou o Recurso Voluntário interposto, no Acórdão 024/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN, concluindo que restou provada a

infração, porque a empresa deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal nas operações destinadas a Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim, com isso, manteve a decisão monocrática, que julgou procedente a Ação Fiscal.

Por discordar do Acórdão proferido, a empresa interpôs Recurso Revisional (fls. 255 a 266) requerendo, preliminarmente, que seja anulada a decisão singular, em razão de violação do art. 146 do CTN e a nulidade do lançamento por deficiência de motivação. No mérito, alega a não incidência por tratar-se de venda para ZFM/ALC, sendo essa operação equiparada à exportação, tem direito à manutenção dos créditos, pugnando, ao final, pela reforma do Acórdão e, subsidiariamente, postula a redução da multa aplicada, por, no seu entender, ser confiscatória e desproporcional, contrariando a jurisprudência do STF.

Por haver preenchido os pressupostos legais, especialmente quanto ao Acórdão nº 004/16/CAMARA PLENA, que analisou a manutenção de crédito na remessa para Zona Franca de Manaus, o Presidente do Tribunal, em análise preliminar, deferiu o Recurso Revisional interposto, sendo a empresa notificada dessa decisão.

É o breve relato.

02.1- Da análise dos autos e fundamentos do voto.

A exigência tributária decorreu de a empresa ter deixado de pagar o imposto, por não proceder o estorno de crédito quando da realização da saída isenta – remessa para a Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim.

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, IV, "a", item 1, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 90% (noventa por cento) do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento.

Do que consta nos autos, restou incontroverso que a empresa realizou remessa para Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim e que não efetuou o estorno em razão da saída isenta. Também se restou comprovado que o não estorno resultou em falta de pagamento de imposto, por ter a empresa, na apuração mensal do ICMS, compensando

os seus débitos das saídas tributadas com os referidos créditos, entendido pela autoridade fiscal, como irregulares.

Assim, a questão controvertida limitou-se a saber se a empresa tem, ou não, direito a manutenção dos créditos na operação realizada - remessa para Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim.

No que se refere às preliminares de nulidades da decisão singular e do lançamento, consoante o que já foi dito na decisão de admissibilidade, o revisional trata-se de recurso de fundamentação vinculada, sendo cabível na hipótese de a decisão proferida em grau de recurso voluntário ou de ofício, divergir, no critério de julgamento, de outra decisão proferida por qualquer das Câmaras ou pela Câmara Plena. Ou seja, por não ser meio de impugnação ordinário, o revisional limita-se a discutir a divergência de intepretação entre os Acórdãos – o discutido e o paradigma. Não sendo essa a divergência, rejeita-se as preliminares suscitadas.

É bem verdade que se as nulidades indicadas no recurso tratassem de vícios que tornassem o lançamento ilegal, pelo poder de autotutela, a nulidade poderia ser declarada, seja com base na jurisprudência que indica que a Administração pode anular seus atos eivados de irregularidades (Súmula 473 – STF), como também, pelo que está estabelecido da legislação – que a administração pública deverá rever os seus próprios atos, anulando-os quando eivados de irregularidades ou vícios que os tornem ilegais (art. 110, Anexo XII, do RICMS/RO). Ausentes tais vícios, a nulidade alegada não pode ser declarada, até mesmo porque o dispositivo indicado (art. 146 do CTN) se refere a modificação de critérios, em relação a um mesmo sujeito passivo, não sendo esse o caso.

Para atender o pressuposto legal, a empresa traz como razão de divergência três Acórdãos paradigmas todos referentes a remessa de mercadorias para a Zona Franca de Manaus – ZFM. Dois deles, os Acórdãos 317/12 e 143/16, ambos da 1ª Câmara, trataram da não incidência do imposto, não sendo essa a discussão do caso. Pelo contrário, é a não incidência decorrente da isenção, que motiva o estorno do crédito fiscal, retirando o direito à sua manutenção, sendo, exatamente, essa a questão controvertida. Por essa razão, afasta-se a análise desses Acórdãos, pela ausência de divergência com o caso.

Já o Acórdão 004/16 analisado pelo Pleno deste Tribunal, versou sobre a manutenção de crédito, atendendo, numa análise preliminar, o requisito do Recurso interposto, o que motivou seu deferimento. Todavia, a operação que gerou direito à manutenção do crédito foi, como já dito, uma remessa para ZFM, beneficiada por imunidade tributária, por força do Art. 40 do ADCT, que constitucionalizou o benefício fiscal da Zona Franca de Manaus, entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da ADI 310 – STF, produzindo eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal (art. 102, § 2º, da CF/88).

> "2. O quadro normativo pré-constitucional de incentivo fiscal à Zona Franca de Manaus constitucionalizou-se pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, **adquirindo, por força dessa regra transitória, natureza de imunidade tributária,** persistindo vigente a equiparação procedida pelo art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, cujo propósito foi atrair a não incidência do imposto sobre circulação de mercadorias estipulada no art. 23, inc. II, § 7º, da Carta pretérita, desonerando, assim, a saída de mercadorias do território nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus." **(Ementa – ADI 310, sem grifo no original)**

Sucede que a decisão em discussão – o Acórdão 024/2020/ 1ª CAMARA, analisou a manutenção de crédito na remessa para Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim, operação beneficiada pela isenção (Convênio ICMS 52/92), por isso, diferente da proferida no Acordão paradigma, que avaliou uma operação imune. Ou seja, a decisão em questão tratou-se de um favor legal (isenção) submetido a todas as regras da atual ordem constitucional, portanto, diversa da analisada no paradigma, que foi uma imunidade, submetida a ordem constitucional anterior, pois extraída da legislação pré-constitucional.

> "3. A determinação expressa de **manutenção do conjunto de incentivos fiscais referentes à Zona Franca de Manaus, extraídos, obviamente, da legislação pré-constitucional,** exige a não incidência do ICMS sobre as operações de saída de mercadorias para aquela área de livre comércio, sob pena de se proceder a uma redução do quadro fiscal expressamente mantido por dispositivo constitucional específico e transitório." **(Ementa – ADI 310, sem grifo no original)**

Demonstrada a diferença entre as não incidência (a isenção legal na remessa para ALC e a imunidade constitucional para ZFM), o que, de certa forma, já estaria

atendido o primeiro objetivo dessa análise - o interesse subjetivo. Porém, como o revisional trata-se de uma espécie de recurso extraordinário, seus efeitos extrapolam o interesse da recorrente, pois tem como escopo unificar entendimento, definindo precedentes a serem aplicados aos casos análogos, quando analisados pelo Tribunal. Por essa razão, passa-se, agora, a análise da isenção e da manutenção de créditos na operação de remessa Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim (Convênio ICMS 52/92).

Como já esclarecido, com exceção da Zona Franca de Manaus, as demais Áreas de Livre Comércios (Tabatinga/AM - Lei nº 7.965/1989; Guajará-Mirim/RO - Lei nº 8.210/1991; Boa Vista e Bonfim/RR - Lei nº 8.256/1991; Macapá e Santana/AP - Lei nº 8.387/1991; Brasiléia, com extensão a Epitaciolândia, e Cruzeiro do Sul/AC - Lei nº 8.857/1994) estão submetidas às regras da nova ordem constitucional (CF/88).

Por sua importância, destaca-se aqui três normas constitucionais, das mais relevantes para o caso: a primeira, vedação de a União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios (art. 151, III); a segunda, que a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores (Art. 155, § 2º, II, "b") e a terceira, que somente por lei específica e mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais referentes ao ICMS serão concedidos e revogados (art. 150, § 6º c/c art. 155, § 2º, XII, "g").

Assim, apesar de criadas em datas anteriores, a de Tabatinga-AM, por exemplo, em 1989, somente tiveram o benefício fiscal referente ao ICMS, em 1992, com a aprovação da isenção pelo CONFAZ e a edição do Convênio ICMS 52/92, que estendeu às Áreas de Livre Comércio dos Estados do Amapá, Roraima e Rondônia os benefícios do Convênio ICM 65/88, e em 1997, com o Convênio ICMS 37/97 é que foi incluída a do Estado do Acre, mesmo que criada em 1994.

Ressalta-se que o Convênio 52/92, em consonância com a regra geral prevista na Constituição, não permitia a manutenção dos créditos, pois o parágrafo único da cláusula primeira, excluía esse direito, definindo a regra de que não será permitida a manutenção dos créditos na origem. E a cláusula segunda, por sua vez, excluía dos benefícios do Convênio os produtos semielaborados, regra revogada em 1997 pelo

Convênio ICMS 06/07, quando esses produtos também passaram a ser beneficiados pela isenção.

Com a edição do Convênio ICMS 71/2011, com efeitos a partir de 1º de setembro, tornou-se possível a manutenção dos créditos na remessa para as Áreas de Livre Comércio, pois esse Convênio, em sua cláusula primeira, estabeleceu a seguinte regra: "Não se aplica a determinação de estorno de crédito prevista no parágrafo único da cláusula primeira do Convênio ICMS 52/92.

Assim, a partir de setembro de 2011, salvo para os Estados de Minas Gerais, Pará, Rio Grande do Sul e São Paulo, que ficou condicionada a Protocolo de Fiscalização, nas demais unidades federadas restou-se afastada a obrigação do estorno, ou seja, as empresas passaram a ter direito a manutenção dos créditos. Mas quais créditos? Aquele previstos na cláusula terceira do Convênio 65/88 - a manutenção dos créditos relativos às **matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens** utilizados na produção dos bens objeto daquela isenção.

Como já demonstrado, restou-se incontroversa a remessa para Guajará-Mirim, sendo feita no CFOP 5110 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre, logo, o estabelecimento que realizou a operação não industrializou esse produto, pois recebeu de outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa. Acrescenta-se que pelo do fato de a situação em análise se referir a uma exclusão de créditos, a interpretação desse dispositivo deve ser feita de forma literal, como fez o autuante (Art. 111, CTN).

Nesse sentido, não existindo, pelo remetente, matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens utilizados na produção dos bens objeto da isenção, pois suas entradas são de produtos industrializados, com a isenção das saídas, aplica-se a regra geral prevista na Constituição, qual seja a anulação dos créditos da entrada (Art. 155, § 2º, II, "b"), não existindo, assim, direito à manutenção de tais créditos.

No tocante ao princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto no art. 11, §3º, II da Lei Complementar 87/96, norma também prevista do art. 8º-A, II, da Lei 688/96, o Ministro Edson Fachin, em seu voto no dia 03/09/2021 – no Plenário Virtual (Embargo de Declaração na ADC 49), assim se manifestou: "O artigo declarado

inconstitucional por esta Suprema Corte estabelece que "é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular". A partir da leitura literal desse dispositivo, depreende-se a existência de autonomia das filiais perante sua matriz, de maneira a poderem, inclusive, assumir obrigações próprias". Ou seja, mesmo declarada a inconstitucionalidade da incidência nas transferências, a autonomia dos estabelecimentos está mantida, o que afasta a tese de que, sendo os produtos industrializados por um de seus estabelecimentos, a autuada manteria o direito à manutenção dos créditos.

É de se ressaltar também que essa matéria, a manutenção e estorno de crédito na remessa para ZFM/ALC, encontra-se sumulada por esse Tribunal. Em junho de 2022, O TATE editou a Súmula 04, definindo em seu item três III, que a manutenção de créditos, nas remessas para ZFM/ALC, **é restrita ao estabelecimento industrial**, e apenas se refere aos **créditos relativos às matérias primas, materiais secundários** e de embalagens utilizados na fabricação dos produtos, objeto da saída não tributada, devendo ser estornados os demais créditos (art. 3º, § 3º, Dec.-Lei 406/68 e Cláusula terceira do Conv. ICM 65/88).

Quanto ao limite da multa em 20% do valor do tributo, argumento trazido pela empresa, com base na Decisão do ARE 1154222 – SP, em que aquele Tribunal afirmou que a aplicação de multa moratória acima do patamar de 20% detém caráter confiscatório, não se coadunando com a ideia de que a impontualidade é uma falta menos grave, cumpre esclarecer que a multa moratória, aqui em Rondônia, já está limitada em 20%, pois o crédito tributário, quando não recolhido no prazo fixado pela legislação tributária, fica sujeito à multa de mora de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) ao dia, limitada a 20% (vinte por cento), sobre o valor do imposto (art. 46-B da Lei 688/96).

Com relação à tese de que a multa aplicada é confiscatória, desproporcional e contrária à jurisprudência do STF, esclarece-se que além de a multa aplicada ser a prevista na lei, por deixar de pagar o ICMS ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento (art. 77, IV, "a", item 1, da Lei 688/96), o que se deu nesse caso, uma vez que a empresa deixou de pagar o imposto, por não proceder ao estorno de crédito quando da realização da saída isentas – remessa para a Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim, há óbice legal para tal análise (art. 90 da Lei 688/96).

Ainda sobre esse ponto, a postulação pela redução do percentual da multa, destaca-se que a jurisprudência do STF, com base nos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas punitivas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido (AG. REG. NO RE C/ AGRAVO 905.685 - GO). Porém, a aplicada foi de 90% do valor imposto, logo, em conformidade com o entendimento do Supremo.

Quanto ao lançamento, a Autoridade Fiscal recompôs a apuração da empresa (fls. 10), apurando o ICMS que a autuada deixou de pagar, por não ter efetuado estorno, após isso, calculou o crédito tributado, mês a mês, atualizando (art. 46 e 46-A da Lei 688/96) e aplicou a penalidade cabível - a multa prevista no artigo 77, IV, "a", item 1, da Lei 688/96 (fls. 03). Todo o lançamento foi, portanto, efetuado na forma como disciplinado na lei, por isso, a ação fiscal foi julgada procedente na decisão singular e confirmada no Acórdão agora questionado, devendo, pelas razões expostas, ser mantido.

Por fim, diferentemente do que alega a defesa, não sendo a operação destinada à ZFM, inexiste equiparação com exportação (art. 4º do Dec.-lei 288/67), e, por consequência, a empresa não tem direito à manutenção dos créditos. Assim, a regra local que define o estorno, quando da saída isenta (art. 46, I, do RICMS/RO e o art. 31, I, da Lei 688/96) está em perfeita consonância com a regra constitucional.

Diante do exposto, conheço do recurso de revisão interposto para negar-lhe procedência, mantendo a decisão proferida no Acórdão 024/2020/ 1ª CAMARA que julgou procedente a ação fiscal.

É como VOTO.

Porto Velho, 22 de julho de 2022.

Amarildo Ibiapina Alvarenga
AFTE Cad. 300039587
JULGADOR

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE

PROCESSO : **Nº 20182700200006**
RECURSO : **REVISIONAL Nº 039/2020**
RECORRENTE : **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**
RECORRIDA : **FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**
RELATOR : **JULGADOR – AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA**

RELATÓRIO : **Nº 014/2020/CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN.**

ACÓRDÃO Nº 013/2022/CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN.

EMENTA : **ICMS – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO - DEIXAR DE EFETUAR ESTORNO DE CRÉDITO - MERCADORIA REMETIDA PARA ÁREA DE LIVRE COMERCIO DE GUAJARA-MIRIM - OCORRÊNCIA** - Restou provado nos autos que a empresa deixou de pagar ICMS, por não ter efetuado o estorno do crédito fiscal pelas saídas isenta – remessa para Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim. O direito à manutenção desses créditos é restrito ao estabelecimento industrial e se limita aos relativos às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens (cláusula terceira – Convênio ICMS 65/88), aplicação da Súmula 04 TATE. Ausentes esses créditos, pois a empresa realizou operações de saídas no CFOP 5110 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio. Infração fiscal comprovada – a falta do pagamento do imposto pelo não estorno dos créditos. Mantida a decisão prolatada no Acórdão nº 024/20/1º CÂMARA/TATE/SEFIN que julgou procedente o Auto de Infração. Recurso Revisional desprovido. Decisão unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, em sua composição plena, à unanimidade em conhecer do Recurso Revisional interposto para no final negar-lhe provimento, e manter a decisão proferida pela Primeira Câmara, Acórdão nº 024/20/1º CÂMARA/TATE/SEFIN, de **PROCEDÊNCIA** auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator, constantes dos autos, que passa a fazer parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Amarildo Ibiapina Alvarenga, Dyego Alves de Melo, Fabiano Emanoel Fernandes Caetano, Juarez Barreto Macedo Júnior, Leonardo Martins Gorayeb, Manoel Ribeiro de Matos Júnior, e Roberto Valladão Almeida de Carvalho.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL
FATOR GERADOR EM 12/01/2018: R$ 454.900,39
***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO**

TATE, Sala de Sessões, 22 de julho de 2022.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Amarildo Ibiapina Alvarenga
Julgador/Voto Divergente