

RECURSO REVISIONAL Nº029/20
AUTO DE INFRAÇÃO: N.20182700100651
SUJEITO PASSIVO: CHOCOLATES GAROTO S/A
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR: LEONARDO MARTINS GORAYEB
RELATÓRIO: N. 11/22/1ª CÂMARA/TATE

VOTO

I- DOS FATOS

Fora lavrado auto de infração n. **20182700100651** fls. 02 contra o contribuinte epígrafado, no dia 05/12/2018, por deixar de proceder aos estornos, no momento da apuração do ICMS, dos créditos escriturados pelas entradas que tiveram como destino operações de saídas isentas para Área de Livre Comércio e Zona Franca de Manaus.

Os Artigos utilizados como base legal da autuação: art. 34, I, da Lei 688/96 c/c art. 46; I do Dec 8321/98, e sujeitando-se a penalidade imposta no art. Art. 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96. Importando o presente Auto de Infração o valor de R\$276.511,74 (duzentos e setenta e seis mil, quinhentos e onze reais e setenta e quatro centavos).

A defesa, ocupante no presente Processo Administrativo Tributário (PAT), em resumo suscita as seguintes teses que o art. 4º do Decreto Lei nº 288/67, equiparou as operações destinadas à ZFM (e por consequência, às ALCs) a exportação para todos os efeitos fiscais, sem fazer qualquer ressalva quanto à vedação ao direito de aproveitamento dos créditos relativos às entradas de produtos posteriormente destinados à ZFM e as ALCs, muito menos qualquer ressalva quanto (ii) à necessidade do estabelecimento ser industrial para exercer tal direito; que em outros termos, a legislação vigente autoriza a manutenção de tais créditos pela requerente; que os produtos destinados à ZFM e às ALCs são todos industrializados pela própria requerente e o fato de, por questões de logística, os produtos passarem por centros de distribuição antes de chegar à ZFM não altera essa premissa; que deve ser afastada a multa confiscatória correspondente a 90% do débito exigido, pois contraria o art. 150 da Constituição Federal; que o fluxo operacional de produtos entre as unidades de distribuição da Requerente não altera o fato de que o CD/RO, recebe produtos industrializados pela requerente. Ao final requer a improcedência do auto de infração.

A Unidade de Julgamento de 1ª Instância dá razão às argumentações do representante fiscal, decide com base nos seguintes fundamentos: que a tese do recorrente não é correta, pois a equiparação das operações destinadas à ZFM ou ALC a exportações foi dada por normas que vigoravam em outro ambiente jurídico, que embora inadmissível hoje, tinha à época, respaldo constitucional; que o advento da CF-88, mudou tudo, e tal faculdade foi extirpada do mundo jurídico; que as regras dispostas no art. 40 do ADCT da CF-88 são pertinentes à ZFM e não gerando efeitos no que se tratar de remessas para ALCs, por isso tal dispositivo constitucional não abrange parte

do caso em análise; que a equiparação da empresa atuada do ramo do Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral ao ramo Industrial, sem nenhum embasamento na legislação do ICMS é algo já analisado no item 2.6 do Parecer nº 326/2018GETRI/CRE/SEFIN, e de certo fere o inciso II e III do art. 111 do CTN; que quanto ao ônus imposto ao infrator, inexistente desproporcionalidade ou confisco; que a penalidade foi corretamente aplicada, e coaduna-se perfeitamente com a infração. Sendo assim, julga procedente a ação fiscal; Declara devido o valor de R\$276.028,74. Determina seja notificado o sujeito passivo do teor desta decisão.

O sujeito passivo, não concordando com a decisão proferia em instância singular, apresentar o recurso voluntário, repisando todas as teses apresentadas em instância inferior e por fim requer a reforma da Decisão de Primeira Instância para Improcedência da ação fiscal.

O Julgador de Segunda Instância da Segunda Câmara, após análise dos autos, Decide pela Procedência do auto de infração, concordando com o a Decisão Prolatada em Instância Inferior, entendo que, as remessas de mercadorias para área de livre comércio não se equipara a exportação sendo inaplicável o decreto Lei nº 288/67, em relação ao ICMS, sob a nova ordem constitucional de 1988.

O Sujeito Passivo, apresenta o Pedido de Recurso Revisional em 3 de Março de 2020, onde apresenta o questionamento sobre a divergência de julgamento, apresenta o Acórdão 004/16/CÂMARA-PLENA/TATE, “ EMENTA-ICMS – MERCADORIA REMETIDA PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS _ MANUTENÇÃO DO CRÉDITO INDEVIDO – INOCORRÊNCIA – restou provado in causa, que a infração tipificada na inicial não ocorreu, **haja vista o sujeito passivo haver efetuado remessa de mercadoria gravada pelo instituto da imunidade constitucional, sendo devida a manutenção do crédito na origem por força das alíneas “f” e “g” do inciso XII**, do parágrafo 2º, do art. 155 da Constituição Federal de 1988 c/c art.21, parágrafo 2º e 40 da Lei 688/96. Reforma da Decisão prolatada no Acórdão 307/2014/1º CÂMARA/TATE/SEFIN que julgou procedente a ação fiscal para improcedente. Recurso Revisional provido. Decisão por maioria de votos” com paradigma ao acórdão 004/20/1º CÂMARA, que traz em sua **ementa “ ICMS – DEIXAR DE EFETUAR O ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL EM OPERAÇÕES DE REMESSA PARA A ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO DE GUAJARÁ-MIRIM - OCORRÊNCIA –** Demonstrado pelo fisco na lide que o sujeito passivo promoveu operações de remessa de mercadorias para a Área de Livre Comércio de Guajará – Mirim, relativo ao período de 15/04/2014 a 31/12/2014, conseqüentemente deixou de efetuar o estorno do crédito fiscal apropriado indevidamente, violando assim dispositivo de norma tributária estadual, art.34, I, da Lei 688/96 c/c art.46, Inc. I do RICMS/RO, aprovado pelo Dec. 8321/98. A remessa de mercadoria para área de livre comércio não se equipara a exportação sendo inaplicável o Decreto Lei nº288/67 em relação ao ICMS, sob a nova ordem constitucional de 1988. Mantida a Decisão monocrática que julgou procedente“, ademais, alega em seu Recurso que: Como já apresentando em momento anterior, que a ZFM foi criada com o objetivo de fomentar o desenvolvimento econômico e social da região Amazônica, nos termos do Artigo 1º da Decreto Lei 288/67, para que houvesse um estímulo ao comércio e ao crescimento econômico na região, dispensou tratamento tributário específico para as operações destinadas/oriundas àquela/daquela área de livre

comércio, com a concessão de diversos incentivos fiscais, dentre eles aqueles estabelecidos no Artigo 4º “ A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes na legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro”. Que no Julgamento da ADI 310º STF, não fez qualquer observação no sentido de que apenas os estabelecimentos industriais teriam direito à manutenção dos créditos de ICMS. E nem poderia, pois, como visto, ficou ratificado o entendimento de que o tratamento aplicado à ZFM é o mesmo das exportações. Que declarou Inconstitucional o Convênio 06/90 e assim todas as normas da legislação estadual (tais como Decreto 8.321/08 e o Decreto 22.721/2018) que obrigam ao estorno de créditos de ICMS nessas situações. Que todos benefícios concedidos para a ZFM são necessariamente estendidos para operações destinadas às ALC's, nos termos dos precedentes judiciais sobre o tema, do convênio ICMS nº 52 de 29/06/1992 e da legislação federal vigente, tal se faz expressa referência ao convênio 65/88, que trata da isenção do ICMS nas operações destinadas a ZFM, estendendo às operações para ALC's o tratamento tributário previsto na época para as operações para a ZFM. Pelas razões demonstradas, em vista a decisão recorrida, não deve prevalecer, tendo em vista que a Recorrente tem claro direito a manter os créditos do imposto estadual relativos às entradas de produtos que são posteriormente destinadas tanto à ZFM quando às ALC's. Questiona o PARECER n 326/GETRI/2018/CRE/SEFIN, sobre a Natureza Industrial das Atividades da Recorrente. Questiona a Ilegitimidade da cobrança do crédito do imposto estadual e da necessidade de recomposição da escrita fiscal. Argumenta sobre o Caráter confiscatório e abusivo da multa aplicada. Da invalidade da taxa de juros aplicada pela fiscalização, onde não poderia exceder a taxa Selic. Por Fim, requer a integralmente a reforma da decisão e consequentemente o julgamento de improcedente o Auto de Infração.

A Presidência do TATE/RO, em 10/09/2020, defere o recurso Revisional, às fls.202 a 205.

DO MÉRITO DO VOTO

A autuação se deu por deixar de proceder aos estornos, no momento da apuração do ICMS, dos créditos escriturados pelas entradas que tiveram como destino operações de saídas isentas para Área de Livre Comércio e Zona Franca de Manaus.

O sujeito passivo apresenta em seu Recurso, como razão de divergência dois Acórdãos paradigmas todos referentes a remessa de mercadorias para a Zona Franca de Manaus – ZFM. Dois deles, os Acórdãos 04/20 e 04/16, ambos da 1ª Câmara, trataram de deixar de realizar o estorno de crédito fiscal em operações de remessa para a área de livre comércio e o outro 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**)

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).

Logo, o que está alcançada pela imunidade são as remessas para a ZFM de mercadorias nacionais industrializadas e os créditos que podem ser mantidos são os relativos à matéria-prima ou material secundário, utilizados na fabricação e embalagem dos produtos. Ou seja, os benefícios para a ZFM são os estabelecidos no Convênio ICM 65/88, com a inclusão das remessas para o consumo, porque já estavam previstas na regra anterior.

DECRETO-LEI Nº 288, DE 28 DE FEVEREIRO DE 1967.

Art 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.

Ainda sobre a manutenção dos créditos na origem, quando o STF, no julgamento da ADI 310, declarou a inconstitucionalidade do Convênio 6/1990 que cancelava esse benefício, pois tal norma revogava a cláusula terceira do Convênio 65/88, nessa decisão, fica evidenciado que aquele Tribunal considerou constitucional a norma anterior (Cláusula terceira). Portanto, no tocante a esse benefício, o que está assegurado é o previsto na cláusula – a manutenção dos créditos relativos às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens pelo estabelecimento industrial que promover a saída com benefício fiscal destinada à ZFM.

Convênio ICM 65/88

Cláusula terceira Fica assegurado ao estabelecimento industrial que promover a saída mencionada na cláusula primeira a manutenção dos créditos relativos às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens utilizados na produção dos bens objeto daquela isenção.

Já com relação à Área Livre Comércio de Guajará-Mirim, diferentemente do da ZFM, o favor fiscal é de isenção, e, portanto, submetido a todas as regras estabelecidas na Constituição de 1988, exatamente por isso, somente teve 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.

Entende-se que a isenção para a ALC, prevista no Convênio ICM 65/88 e estendida, para essas Áreas, pelo Convênio ICMS 52/92, alcança apenas os produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização, portanto, não se incluem as remessas para o consumo (Cláusula primeira). A manutenção dos créditos nessas remessas são os relativos às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens utilizados na produção dos bens (Cláusula terceira).

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.

Quanto a alegação referente a aplicação da multa, por ser desproporcional, confiscatória e contrária aos entendimentos do STF, tem-se que 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, 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).

Por fim, diferentemente do que alega a defesa, não sendo a operação destinada à ZFM, inexistente 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. Este entendimento vem sendo adotado por esse Tribunal Administrativo conforme o “ACÓRDÃO Nº 002/2022/ CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN”, de 18 de março de 2022, em razão da matéria que foi objeto de discussão, objetivando anteriormente em 22/04/2021, foi sumulado o entendimento por este tribunal, Súmula 04/21/TATE/SEFIN.

Acórdão 02/22 : ICMS – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO -

DEIXAR DE EFETUAR O ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - 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 isentas – remessa para Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim. O direito à manutenção desses créditos se limita aos relativos às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens (Cláusula terceira – Convênio ICMS 65/88). 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 – o não estorno dos créditos. Mantida a decisão prolatada no Acórdão nº 025/20/1º CÂMARA/TATE/SEFIN que julgou procedente a ação fiscal. Recurso Revisional desprovido. Decisão unânime

SÚMULA 04/2021

“BENEFÍCIOS FISCAIS NAS REMESSAS PARA ZONA FRANCA DE MANAUS – ZFM E DEMAIS ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO – ALC”

I – A equivalência à exportação definida pelo Art. 4º do Decreto-Lei 288/67, nas saídas para Zona Franca de Manaus – ZFM, assegura o conjunto de incentivos fiscais extraídos da legislação pré-constitucional (ADI 310 STF), não alcançando as regras atuais estabelecidas para a exportação.

II – A remessa para ZFM, em razão de sua constitucionalização pelo art. 40 do ADCT – CF/88), é beneficiada por imunidade tributária (ADI 310 STF), já a dispensa do pagamento do ICMS, na saída para as demais Áreas de Livre Comércio – ALC, decorre de isenção (Convênio ICM 65/88 e Convênio ICMS 52/92).

III – 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).

Neste sentido, este Julgador concorda com a Decisão proferida pela 1º CÂMARA/TATE/SEFIN, pela manutenção do auto de infração apreciado, não provendo as teses apresentadas pela defendente, mantendo-se o crédito tributário de R\$276.028,74.

TRIBUTO	R\$ 93.853,80.
MULTA	R\$ 103.828,53.
JUROS	R\$ 56.835,13.
AT.MONETÁRIA	R\$ 21.511,28.
TOTAL	R\$ 276.028,74.

III- DO VOTO- CONCLUSÃO

Este Relator, conhece do presente Recurso Revisional para negar-lhe provimento, no sentido que seja mantida a decisão proferida no Acórdão 004/2020/ 1ª CAMARA que julgou procedente a ação fiscal, assim julgo.

Porto Velho-RO, 16 de dezembro de 2022

LEONARDO MARTINS GORAYEB
CONSELHEIRO DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DE 2ª INSTÂNCIA

2

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

PROCESSO : Nº 20182700100651
RECURSO : REVISIONAL Nº 029/2020
RECORRENTE : CHOCOLATES GAROTO S/A
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – LEONARDO MARTINS GORAYEB
RELATÓRIO : Nº 011/2022/CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 023/2022/CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS/MULTA – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO - DEIXAR DE EFETUAR ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - MERCADORIA REMETIDA PARA ÁREA DE LIVRE COMERCIO DE GUAJARA-MIRIM E ZONA FRANCA DE MANAUS - OCORRÊNCIA - Restou provado nos autos que a empresa deixou de pagar ICMS, por não ter efetuado o estorno do crédito fiscal pelas saídas isentas – remessa para Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim e Zona Franca de Manaus. O direito à manutenção desses créditos é restrito à Indústria, relativo às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens (cláusula terceira – Convênio ICMS 65/88). Aplicação da Súmula 04/21/TATE/SEFIN. Ausentes esses requisitos, pois o estabelecimento que realizou operações de saídas de mercadorias à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio atua como estabelecimento comercial e não industrial. Infração não ilidida. Mantida a decisão prolatada no Acórdão nº 04/20/1º 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 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, Rosilene Locks Greco, Juarez Barreto Macedo Júnior, Leonardo Martins Gorayeb, Manoel Ribeiro de Matos Júnior, e Roberto Valladão Almeida de Carvalho.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL PROCEDENTE

FATOR GERADOR EM 05/12/2018: R\$ 276.028,74

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARCIAL PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.**

TATE, Sala de Sessões, 16 de dezembro de 2022.


Anderson Aparecido Arnaut
Presidente


Leonardo Martins Gorayeb
Julgador/Relator