

PROCESSO: N.º 20182700100655
RECURSO: REVISIONAL N.º 0030/20
RECORRENTE: CHOCOLATES GAROTO S/A
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR: DYEGO ALVES DE MELO
RELATÓRIO: N.º 016/22/2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN

TATE/SEFIN
Fls. nº 217

RELATÓRIO

Trata-se de Processo Administrativo Tributário com a seguinte Descrição da Infração:

"O contribuinte apropriou-se de crédito indevido 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 de Comércio e Zona Fran"

A infração tem por Capitulação Legal os artigos 34, I e 77, V, "a", 1, da Lei 688/96 c/c artigo 46, I, do Decreto 8321/98 c/c artigo 47, I, do Decreto 22721/18. A multa é prevista no artigo 77, V, "a", 1, Lei 688/96, culminou no crédito tributário total no valor de R\$ 1.952.452,68.

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS:

a) multa de 90% (noventa por cento):

1. do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, ressalvado o disposto nas alíneas "b" e "d" deste inciso; e

Auto de Infração lavrado na data de 07/12/2018.

Apresentada Defesa na data de 24/01/2019 (fls. 51 a 100), em breve síntese, argumenta a inconstitucionalidade da exigência do estorno do crédito das operações destinadas para Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio; Argumenta acerca da natureza

industrial das atividades, que as mercadorias apenas passam pelos Centros de Distribuição; alega ilegitimidade da cobrança do crédito do tributo; entende que a multa tem caráter confiscatório, abusivo e que os juros aplicados são inválidos.

Em Primeira Instância, foi proferida a Decisão 2019.03.18.01.0045/UJ/TATE/SEFIN, julgou procedente a ação fiscal (fls. 101 a 111).

Recurso Voluntário apresentado na data de 03/06/2019 (fls. 113 a 134), reafirma os argumentos apresentados na Defesa.

Proferida em Segunda Instância, a Decisão 2019.03.18.01.0045/UJ/TATE/SEFIN, qual julgou procedente a ação fiscal (fls. 135 a 158).

Contribuinte apresentou Recurso Revisional (fls. 161 a 196), reafirma os argumentos apresentados anteriormente, colaciona julgados deste Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, demonstrando decisão divergente em julgado semelhante.

Fisco apresentou Parecer na data de 23/05/2022 (fls. 205 a 207), manifesta-se pelo reconhecimento do Recurso Revisional e procedência da ação fiscal.

É o relatório.

DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Em síntese, a autuação ocorreu em razão da Contribuinte se apropriar de crédito que deve ser estornado na apuração do ICMS, créditos de entradas que tem como destino operações de saídas isentas para Áreas de Livre Comércio e Zona Franca de Manaus.

O r. Auditor Fiscal capitulou a infração nos artigos 34, I, e 77, V, "a", I, da Lei 688/96 c/c 46, I, do Decreto 8321/98 e 47, I, do Decreto 22721/18, vejamos:

Art. 34. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS:

a) multa de 90% (noventa por cento):

1. do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, ressalvado o disposto nas alíneas "b" e "d" deste inciso; e

Art. 46. O contribuinte procederá ao estorno do imposto de que se creditou, sempre que o serviço recebido ou o bem ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser: (NR dada pelo Dec.12419, de 19.09.06 – efeitos a partir de 1º.08.01)

I – objeto de subsequente operação ou prestação não tributada ou isenta, quando esta circunstância for imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Art. 47. O Sujeito Passivo procederá ao estorno do imposto de que se creditou, sempre que o serviço tomado ou o bem ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser: (Lei 688/96, art. 34)

Nota: Reinstituído na forma do Decreto 23438/2018 e Conv. ICMS 190/17 – válido até 31/12/2032.

I - objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, quando esta circunstância for imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Passemos à análise dos argumentos carreados pela Contribuinte em seu Recurso Revisional.

Em breve síntese, a Contribuinte alega inconstitucionalidades, quanto à exigência do estorno do crédito nas operações para ZFM e ALC, argumenta acerca da natureza industrial de suas atividades, entende que é ilegítima a cobrança do crédito do imposto estadual, por

final, aponta que a multa é abusiva e tem caráter confiscatório, que os juros aplicados não são válidos.

Pois bem, ocorre que o benefício da manutenção do crédito tributário para operações à ZFN e ALC, que entende a Contribuinte ter direito, é adequado apenas para estabelecimentos industriais, conquanto, o estabelecimento trata-se de comércio atacadista.

Leia-se a definição de estabelecimento industrial, artigo 8.º do Decreto 2637/98

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Assim também, a benesse é aplicada especificamente para matérias-primas, materiais secundários e de embalagens utilizados na produção dos bens objetos da saída, conforme Anexo I, Tabela I, Item 68, Nota 6 do RICMS/RO aprovado pelo Decreto 8321/98 e Anexo I, Parte 2, Item 44, Nota 8, do RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22721/18, vejamos:

Nota 6: Fica assegurada, ao estabelecimento industrial que promover as saídas de que tratam este item, a manutenção dos créditos relativos às matérias-primas, materiais secundários e de embalagens utilizados na produção dos bens objetos de tais saídas. (NR dada pelo Dec. 16404, de 15.12.11 – efeitos a partir de 1º.09.11 – Conv. ICMS 71/2011)

Nota 8. Fica assegurada, ao estabelecimento industrial que promover as saídas de que tratam este item, a manutenção dos créditos relativos às matérias-primas, materiais secundários e de embalagens utilizados na produção dos bens objetos de tais saídas.

No mesmo sentido, contribui o artigo 9.º, constante no Anexo I, do RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22721/18:

Art. 9º. É vedado o aproveitamento do crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes, nas situações que envolvam isenção, nos termos do artigo 42, I, VI e VII, deste Regulamento.

Leia-se o artigo 42, I, VI e VII, do Novo RICMS/RO, mencionado no dispositivo acima:

Art. 42. Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes: (Lei 688/96, art. 36)

I - a operação ou prestação beneficiada por isenção ou não incidência, observado o disposto nos incisos III e IV do artigo 44;

VI - em relação à mercadoria recebida para integrar o ativo imobilizado ou para ser consumida em processo de industrialização ou de produção cuja posterior saída ocorra sem débito do imposto, sendo essa circunstância conhecida à data da entrada;

VII - em relação à mercadoria recebida para comercialização, quando sua posterior saída ocorra sem débito do imposto, sendo essa circunstância conhecida à data da entrada;

Da legislação elencada, extrai-se a ilegalidade no uso do crédito de operações de entrada para compensação, quando a posterior saída for beneficiada com isenção, salvo disposição expressa da legislação, o que não se amolda neste caso.

Para elucidar, a legislação prevê duas possibilidades quanto a posterior operação de saída, a vedação ou o estorno, vejamos.

Quando o Contribuinte tem conhecimento antecipado da posterior saída da mercadoria com isenção, deve-se proceder com a vedação do crédito, por outro lado, quando a posterior saída de mercadoria com isenção ocorrer for imprevisível no momento da entrada, é necessário o estorno do crédito.

Veja-se que o exposto é fundamentado nos artigos 42, 44 e 47 do Novo RICMS/RO (artigos 41 e 46 do Antigo RICMS/RO):

Novo RICMS/RO

Art. 42. Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes: (Lei 688/96, art. 36)

I - a operação ou prestação beneficiada por isenção ou não incidência, observado o disposto nos incisos III e IV do artigo 44;

VII - em relação à mercadoria recebida para comercialização, quando sua posterior saída ocorra sem débito do imposto, sendo essa circunstância conhecida à data da entrada;

Art. 44. É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de bens ou mercadorias, inclusive se destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento, ou a utilização dos serviços, nos seguintes casos: (Lei 688/96, art. 31, §§ 1º, 2º e 3º)

III- para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto as destinadas ao exterior;

IV - para integração ou consumo no processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto quando se tratar de saída para o exterior;

Art. 47. O Sujeito Passivo procederá ao estorno do imposto de que se creditou, sempre que o serviço tomado ou o bem ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser: (Lei 688/96, art. 34)

Nota: Reinstituído na forma do Decreto 23438/2018 e Conv. ICMS 190/17 – válido até 31/12/2032.

I - objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, quando esta circunstância for imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Antigo RICMS/RO

Art. 41. Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes (Lei 688/96, art. 36):

I – a operação ou prestação beneficiada por isenção ou não incidência, observado o disposto nos incisos III e IV do artigo 43;

Art. 43. É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de bens ou mercadorias, inclusive se destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, ou a utilização dos serviços, nos seguintes casos (Lei 688/96, art. 31, §§ 1º, 2º e 3º):

III – para comercialização ou para atividade de prestação de serviços, quando a saída ou a prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto as destinadas ao exterior;

IV – para integração ou consumo no processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto quando se tratar de saída para o exterior;

Art. 46. O contribuinte procederá ao estorno do imposto de que se creditou, sempre que o serviço recebido ou o bem ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser: (NR dada pelo Dec.12419, de 19.09.06 – efeitos a partir de 1º.08.01)

I – objeto de subsequente operação ou prestação não tributada ou isenta, quando esta circunstância for imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

De todo o arcabouço jurídico tributário exposto, denota-se que é assegurado ao **estabelecimento industrial** a manutenção dos créditos quanto a posterior saída das mercadorias for beneficiada com isenção, e ainda assim, apenas quando tratar-se de matéria-prima, material

secundário e embalagem utilizada na produção do bem que objeto da operação.

Nesta toada, a legislação não permite a Contribuinte, estabelecimento de comércio atacadista, se apropriar dos créditos como de fato realizou, considerando que é benefício voltado para estabelecimentos industriais.

Quanto as alegações de inconstitucionalidade e do caráter confiscatório e abusivo da multa.

Apesar dos argumentos propostos pela Contribuinte, não se inclui na competência deste Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, a declaração de inconstitucionalidade de dispositivo que tenha relação com a legislação estadual, o reconhecimento de isenções ou restituições de tributos, a negativa de aplicação de lei ou norma emanada do Estado de Rondônia, conforme previsto no Anexo XII, artigo 14 do Novo RICMS/RO, artigo 90 da Lei 688/96 e artigo 18 da Lei 4929/20 abaixo transcritos:

Anexo XII do Novo RICMS/RO

Art. 14. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (Lei 688/96, art. 90)

I - em ação direta de inconstitucionalidade de dispositivo estadual ou que tenha relação com a legislação estadual;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.

§ 1º. Considera-se, para fins do disposto neste artigo, dispositivo que tenha relação com a legislação estadual, aquela que constar expressamente na legislação oriunda de:

I - Convênio, Protocolo, Ajuste, Ato Cotepe, Resolução do CONFAZ, e outros atos emanados do CONFAZ;

II - Lei Complementar federal, Resolução do Senado e outros atos emanados do Governo Federal que tratam do imposto.

§ 2º. Não se inclui, também, na competência do Tribunal: (Lei 912/00, art. 13)

225

I - as questões relativas ao reconhecimento de isenções e restituições de tributos; e

II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governador do Estado de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual.

Lei 688/96

Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade; e

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.

Lei 4929/20

Art. 16. Não compete ao TATE:

I - as questões relativas ao reconhecimento de isenções e restituições de tributos;

II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual; e

III - a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada em ação direta de inconstitucionalidade ou tratar-se de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.

Prosseguindo, a configuração de exportação atribuída as operações destinadas à ZFM ou ALC, por intermédio do Decreto Lei 288/67, em seu artigo 4.º, foi concebido em ambiente diverso que o atual quadro jurídico tributário nacional, veja-se que a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 151, I, retira da União o poder de instituir isenções sobre outros entes.

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.

Art. 151. É vedado à União:

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Ainda assim, na busca de manter o *status* da ZFM, o artigo 40 da ADCT/88 e Convênio ICM 65/88, suplantam a referida mudança constitucional:

ADCT/88

Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.

Parágrafo único. Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus.

ICM 65/88

Cláusula primeira Ficam isentas do imposto às saídas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, desde que o estabelecimento destinatário tenha domicílio no Município de Manaus.

Desta forma, a benesse estabelecida recai apenas acerca dos tributos estabelecidos pela União, considerando também a criação de Convênios próprios de cada Estado. Ressalta-se que o disposto não é aplicável as ALC, mas tão somente a ZFM.

A Contribuinte não arguiu questões processuais, retorquindo no mérito as questões de direito que acredita serem suficientes para demonstrar a insubsistência da ação fiscal, o que restou infrutífero.

Há de se pesar sobre a decisão todo o arcabouço jurídico elencado, que em nada socorre da Contribuinte, pois de fato recaiu em falta quando apropriou-se do crédito tributário de operações de saída com isenções fiscais destinadas para ALC e ZFM.

Diante o exposto, voto no seguinte teor.

CONCLUSÃO DO VOTO

Nos termos do artigo 68, §7.º, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto n.º 9.157, de 24 de julho de 2000, por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Revisional interposto, para ao final negar-lhe provimento, mantendo a Decisão de Segunda Instância, proferida no Acórdão nº 006/2020/1ª Câmara/TATE/SEFIN, que julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, assim, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 1.952.452,68.

É como voto.

Porto Velho/RO, 14 de junho de 2024.

DYEGO ALVES DE MELO
Relator/Julgador



n.º 228

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

PROCESSO : 20182700100655
RECURSO : REVISIONAL Nº 030/2020
RECORRENTE : CHOCOLATES GAROTO S/A
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : DYEGO ALVES DE MELO

ACÓRDÃO Nº. 012/2024/CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO ICMS POR DEIXAR DE ESTORNAR – OPERAÇÕES DE SAÍDA ISENTA DESTINADAS A ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO DE GUAJARÁ-MIRIM – OCORRÊNCIA – O Sujeito Passivo foi autuado por se apropriar de crédito de ICMS quando deixou de efetuar o devido estorno nas remessas para ZFM/ALC. A manutenção de créditos, 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). Aplicação da Súmula 4, item III do TATE/RO. Infração não ilidida. Auto de infração Procedente. Recurso Revisional desprovido. Mantida a Decisão de Segunda Instância. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, por decisão unânime em conhecer do recurso interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão proferida no Acórdão nº 006/2020/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN de **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Dyego Alves de Melo acompanhado pelos julgadores Amarildo Ibiapina Alvarenga, Juarez Barreto Macedo Júnior, Leonardo Martins Gorayeb, Manoel Ribeiro de Matos Júnior, Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Reinaldo do Nascimento Silva e Fabiano Emanuel Fernandes Caetano..

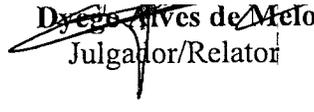
CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL/PROCEDENTE

RS 1.952.452,68

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

TATE, Sala de Sessões, 14 de junho de 2024.


Anderson Aparecido Arnaut
Presidente


Dyego Alves de Melo
Julgador/Relator