SUPERINTENDÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
DIRETORIA DE TRIBUTAÇÃO

PROCESSO : 2017/9540/502431
CONSULENTE : MASTERBOI LTDA

EMENTA: ICMS. VENDA DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL.

CONSULTA SEFAZ/SAT/DTRI/EDS Nº 002/2017

DA EXPOSIÇÃO DOS FATOS

A consulente devidamente representada nos autos do processo, inscrita no CNPJ 03.721.769/0006-00 e sediada na rodovia BR-153, Km 190, Complexo Industrial Sandra Barreto Camelo, S/Nº, Bloco A, Zona Rural, Nova Olinda-TO, informa que é empresa do ramo de frigoríficos (indústria). Que possui Termo de Acordo de Regimes Especiais celebrado em função de ser beneficiária dos incentivos contidos na Lei 1.385/2003 – PROINDÚSTRIA, muito embora não tenha especificado o número do TARE.

Informa ainda que na realização de suas atividades adquire mercadorias no mercado nacional que serão aplicadas no processo de industrialização, bem como adquire também o gado que será abatido para posterior revenda da carne, sendo esta realizada em parte para clientes localizados no território nacional e outra parte destinada ao exterior.

Por fim, aduz que a problemática toda se resume ao fato da supracitada lei, bem como o TARE vedarem genericamente o aproveitamento de benefícios fiscais de quaisquer outras formas.

Os requisitos de admissibilidade dispostos nos §§ 1º e 2º do art. 18 do Anexo Único ao Decreto 3.088/07 foram devidamente cumpridos, mas é importante frisar que a Consulente não afirmou em sua exordial se se encontra sob ação fiscal ou não e, por consequência, cumpre a este agente informar que a espontaneidade do contribuinte só se opera se a consulta for formulada antes de procedimento de ação fiscal, nos termos do art. 78, inc. II da Lei 1.288/01, bem como que a consulta deixa de ser conhecida e não produz os efeitos que lhe são próprios, de acordo com o disposto no art. 33, inc. I do Anexo Único ao Decreto 3.088/07.

É o relatório.

DA CONSULTA

Diante do exposto a Consulente pergunta:

1) a realização de venda de mercadoria destinada à Zona Franca de Manaus será imune/isenta também para empresas que possuem Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) perante o presente Estado?

2) Em caso de venda de mercadoria destinada à Zona Franca de Manaus, haverá a manutenção do crédito para as empresas que possuem Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) perante o presente Estado?

2.1) caso haja direito à manutenção do crédito, esse poderá ser utilizado em produto que seja descrito dentro do TARE?

2.2) caso haja direito à manutenção do crédito, esse poderá ser utilizado em produto descrito fora do TARE e/ou produtos que não tenham redução por quaisquer incentivos?

DOS FUNDAMENTOS E RESPOSTA

Não obstante a manifestação contida na exordial a respeito dos princípios constitucionais e infraconstitucionais, principalmente, quando se afirma que o Princípio da Legalidade atualmente está perderdendo forças como único legitimador e delimitador da atividade estatal, já que esta não se caracteriza mais apenas e tão-somente pela análise da lei em sentido estrito. Contudo, é mister ressaltar que, em se tratando de matéria tributária prevalece o disposto nos artigos 109 e 111 do CTN, que *in verbis* dizem o segunte:

> **Art. 109. Os princípios gerais de direito privado** utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, **mas não para definição dos respectivos efeitos tributários**. (Grifo nosso).
>
> **Art. 111.** Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:
>
> I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;
> II – **outorga de isenção**;
> III – dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (Grifos nosso).

Nesse sentido, considerando a primeira pergunta e as omissões presentes tanto na Lei 1.385/03 quanto no TARE n° 2.164/09 e seus aditivos 01/2010, 02/2011 e 03/2015, que tive a ombridade de juntar a esse processo, conforme se vê em fls. 27 a 41 dos autos, o caso, parece-me encontrar fundamento no disposto nas cláusulas primeira e segunda do Convênio ICM 65/88, que abaixo transcrevo, ressaltando que à época em que a referida norma jurídico-tributária foi elaborada o imposto não era conhecido pela alcunha de ICMS mas sim ICM, dado que isso ocorreu em 06 de dezembro de 1988:

CONVÊNIO ICM 65/88

Isenta do ICM as remessas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, nas condições que especifica.

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.

§ 1° Excluem-se do disposto nesta cláusula os seguintes produtos: armas e munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros.

§ 2° Para efeito de fruição do benefício previsto nesta cláusula, o estabelecimento remetente deverá abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção indicado expressamente na nota fiscal.

Cláusula segunda A isenção de que trata a cláusula anterior fica condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário.

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.

Convém informar que a cláusula terceira desse Convênio foi revogada pelo Convênio ICMS 06/90, porém, o Estado do Amazonas propôs uma ADI junto ao STF questionando a constitucionalidade dessa revogação e o Egrégio Tribunal manteve os efeitos da Cláusula terceira via da liminar nº 310-1/90, até que se decida no mérito a ADI, o que não ocorreu até hoje.

Como matéria disciplinada em Convênio deve ser ratificada pelas unidades federativas e o Distrito Federal, em conformidade com o disposto na Lei Complementar n° 24/75, o Estado do Tocantins recepcionou esse comando legal via do art. 2°, inc. CXVIII do Anexo Único ao Decreto 2.912/06, com redação dada pelo Decreto 3.442/08, senão vejamos *in verbis*:

CAPÍTULO I
DA ISENÇÃO

Seção I
Da Isenção por Prazo Indeterminado

Art. 2º São isentos do ICMS:

[...]

CXVIII – **as saídas de produtos industrializados de origem nacional, para comercialização na Zona Franca de Manaus**, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo, no Estado do Amazonas, e nas áreas de livre comércio de Macapá e Santana, no Estado do Amapá, Bonfim e Pacaraíma, no Estado de Roraima, Guajaramirim, no Estado de Rondônia, Tabatinga, no Estado do Amazonas, e Cruzeiro do Sul e Brasiléia, com extensão para o Município de Epitaciolândia, no Estado do Acre, observado o inciso I do art. 19 deste Regulamento e obrigatoriamente as seguintes condições: (Convênio ICM 65/88 e Convênios ICMS

52/92, 49/94, 22/95, 20/97, 37/97, 48/97, 18/05 e 93/08) (Redação dada pelo Decreto 3.442, de 30.07.08).

a) a isenção não alcança as saídas de armas e munições, perfumes, fumos e seus derivados, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e açúcar de cana;

b) para fruir da isenção prevista neste inciso, o estabelecimento remetente deve, na Nota Fiscal, abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse o benefício fiscal;

c) a isenção somente prevalece se houver comprovação inequívoca da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário;

d) as mercadorias originárias do Tocantins perdem o direito à isenção prevista neste inciso, quando saírem das localidades anteriormente especificadas, hipótese em que o imposto é devido a este Estado com os acréscimos legais, salvo se o produto tiver sido objeto de industrialização no local de destino;

e) **é vedada a manutenção dos créditos na origem nas operações que destinarem produtos às áreas de livre comércio mencionadas neste inciso**; (Convênio ICMS 93/08).

Portanto, em relação ao primeiro questionamento fica evidente que as mercadorias industrializadas pela Consulente e revendidas para a Zona Franca de Manaus para posterior comercialização se beneficiam da isenção do ICMS, mesmo que tal fato não tenha sido expressamente abordado no TARE.

Com relação ao segundo questionamento, em que pese o Princípio da Não-Cumulatividade expresso no art. 155, § 2º, inc. I da Constituição Federal, reforçado pelos artigos 19 e 20, § 4º, da Lei Complementar Federal 87/96 e, por fim, a Cláusula terceira do Convênio ICM 65/88, o fato é que, a Consulente ao fazer opção pela fruição dos benefícios previstos na Lei 1.385/03, *renuncia* aos créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias no estabelecimento da empresa, conforme estabelece o § 6º do art. 6º da supracitada lei, que abaixo transcrevo:

Art. 6º.....

§ 6º A opção pelo crédito presumido previsto no art. 4º-A desta Lei implica em renúncia aos créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias no estabelecimento da empresa. (Redação dada pela Lei 2.998, de 02.09.15).

Nesse caso, é salutar informar que o art. 4º-A da Lei 1.385/03 foi recepcionado pela Cláusula primeira do TARE nº 2.164/09 e Cláusula primeira do último Aditivo (o de nº 03/2015), do qual a Consulente é signatária, além do mais, acrescente-se a isto, o disposto também na alínea "e" do inc. CXVIII do art. 2º do RICMS/TO que acima transcrevi, reforçando paulatinamente que é vedada a manutenção dos créditos nesses casos.

A teor disso, vejo como prejudicado os questionamentos inerentes aos itens 2.1 e 2.2 da consulta, uma vez que é vedado a manutenção dos créditos pelas entradas quando da venda de mercadoria industrializada e destinada à Zona Franca de Manaus para posterior comercialização.

Por conseguinte, tem a Consulente total direito à interposição de Recurso Voluntário na forma dos artigos 24 a 26 do Anexo Único ao Decreto Estadual nº 3.088/07 em caso de entendimento contrário.

É o parecer que submeto à elevada apreciação.

Palmas/TO, 28 de dezembro de 2017.

Everton Dias da Silva
Auditor Fiscal/Matr. 619.908-1

(X) DE ACORDO ( ) NÃO DE ACORDO

Palmas-TO, aos 19 / 01 / 18

KÁTIA PATRÍCIA BORGES PORFÍRIO
Diretora de Tributação

Jorge Alberto Pires de Medeiros
Diretor de Tributação - SUTRI