



**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

|     |           |      |           |                 |
|-----|-----------|------|-----------|-----------------|
| DRT | Número    | Ano  | AIIM      | Câmara          |
| 16  | 4041551-0 | 2014 | 4041551-0 | CÂMARA SUPERIOR |

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| Tipo de Impugnação:         | RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)                |
| Recorrente:                 | FAZENDA PÚBLICA                           |
| Recorrido:                  | SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A. |
| Responsáveis Solidários:    |   |
| Relator:                    | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA         |
| Sustentação Oral Requerida: | NÃO                                       |

**VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA**

**Ementa:**

ICMS.

Glosa de créditos decorrente de benefício concedido pelo Estado do Amazonas sem chancela do CONFAZ.

Decisão recorrida que cancelou as pretensões.

Recurso especial da Fazenda conhecido e provido quanto ao tema decadência e conhecido e desprovido no que concerne à questão de fundo diante da regra inserta no artigo 15 da Lei Complementar nº 24/75, que expressa e objetivamente estabelece a inaplicabilidade da exigência de prévia autorização do CONFAZ na instituição de benefícios para o ICMS no âmbito da Zona Franca de Manaus.

**Relatório e Voto:**

**I. - RELATÓRIO**

1. – O Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) veicula pretensões de glosas de créditos de ICMS, a saber:

**I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:**

1. *Creditou-se indevidamente de imposto em quantia superior àquela efetivamente cobrada na operação anterior no montante de R\$ 40.675.568,28 (quarenta milhões, seiscentos e setenta e cinco mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte e oito centavos), no período compreendido entre 01 de abril de 2009 e 22 de dezembro de 2009. Trata-se de operações de compra de insumos, constantes do item 2106.90.10 da NCM, do estabelecimento amazonense da Recofarma Industria do Amazonas Ltda, CNPJ 61.454.393/0001-06. Através da Lei Estadual nº 2.826, de 29/09/2003, do Decreto nº 23.994, de 29/12/2003 e da Resolução nº 0009/2004 - GSEFAZ (DOE 31/03/2004), o estado do Amazonas concede um benefício fiscal não reconhecido pelo CONFAZ, chamado de crédito estímulo, no total de 90,25% do ICMS para produtos que considera como bens intermediários. O Relatório Circunstanciado deste Auto de Infração pormenoriza esse benefício e os Demonstrativos mensais do crédito glosado listam as operações envolvidas e respectivos montantes. Os demais documentos juntados fazem prova da infração.*

**INFRINGÊNCIA:** Arts. 59, §2º, art. 61, do RICMS (Dec. 45.490/00).

**CAPITULAÇÃO DA MULTA:** Art. 527, inc. II, alínea "j" c/c §§ 1º e 10, do RICMS/00 (Dec. 45490/00).

**II - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:**

2. *Creditou-se indevidamente de imposto em quantia superior àquela efetivamente cobrada na operação anterior no montante de R\$ 1.818.414,02 (um milhão, oitocentos e dezoito mil, quatrocentos e quatorze reais e dois centavos), no período compreendido entre 23 de dezembro de 2009 e 31 de dezembro de 2009. Trata-se de operações de compra de insumos, constantes do item 2106.90.10 da NCM, do estabelecimento amazonense da Recofarma Industria do Amazonas Ltda, CNPJ 61.454.393/0001-06. Através da Lei Estadual nº 2.826, de 29/09/2003, do Decreto nº 23.994, de 29/12/2003 e da Resolução nº 0009/2004 - GSEFAZ (DOE 31/03/2004), o estado do Amazonas concede um benefício fiscal não reconhecido pelo CONFAZ, chamado de crédito estímulo, no total de 90,25% do ICMS para produtos que considera como bens intermediários. O Relatório Circunstanciado deste Auto de Infração pormenoriza esse benefício e os Demonstrativos mensais do crédito glosado listam as operações envolvidas e respectivos montantes. Os demais documentos juntados fazem prova da infração.*

**INFRINGÊNCIA:** Arts. 59, §2º, art. 61, do RICMS (Dec. 45.490/00).

**CAPITULAÇÃO DA MULTA:** Art. 85, inc. II, alínea "j" c/c §§ 1º, 9º e 10, da Lei 6.374/89".

2. – A decisão recorrida (fls. 347/359) cancelou-as reconhecendo (i) decadência parcial com base no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional (CTN); além da (ii) inexigibilidade do saldo remanescente em razão da regra inserta no artigo 15, da Lei Complementar nº 24/75. E foi desafiada pelo recurso especial fazendário de fls. 362/494 que, após contraditado pelo particular às fls. 499/742, está em condições de julgamento.

3. – Passo ao voto.

3. – O primeiro argumento fazendário é o de que a decisão atacada careceria de reforma no que toca à conclusão de decadência de parte das exigências, invocando a aplicação da regra do artigo 173, inciso I, do CTN e não a do artigo 150, parágrafo 4º, do mesmo diploma. Aqui sem maiores delongas conheço e provejo o recurso em razão do teor da Súmula nº 09/2017.

4. – O apelo postula também a reforma do “decisum” no que toca ao reconhecimento de que **o artigo 15 da LC 24/75 dispensaria prévia chancela do CONFAZ para a concessão de benefícios a contribuintes sediados na Zona Franca de Manaus**. E diante da prestabilidade dos paradigmas encartados conheço e nego provimento ao apelo pelas razões que passo a expor.

5. – Na forma do artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal (CF), compete à lei complementar “regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”. E foi a Lei Complementar nº 24/75 que cumpriu esta tarefa, estabelecendo (artigos 1º e 2º) que a concessão de benefícios na órbita do ICMS depende de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e Distrito Federal em decisão unânime do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

6. – Todavia, excepcionou desta obrigatoriedade os benefícios concedidos na Zona Franca de Manaus, conforme estipulação do artigo 15:

*“Art. 15 – O disposto nesta Lei não se aplica às indústrias instaladas ou que vierem a instalar-se na Zona Franca de Manaus, sendo vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas”.*

7. – Nessas condições, por determinação expressa do dispositivo retro transcrito, não se aplica a exigência de prévia aprovação do CONFAZ aos benefícios concedidos no âmbito da Zona Franca de Manaus, previsão aliás recepcionada pela CF/1998 que, no artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Provisórias, prescreveu:

*“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”.*

8. – Se o constituinte recepcionou expressamente a legislação relacionada à Zona Franca de Manaus, mantendo seus benefícios, por óbvio recepcionou também o artigo 15 da Lei Complementar nº 24/75, permitindo, pois, a concessão de benefícios de ICMS sem prévia e unânime aprovação do CONFAZ na Zona Franca de Manaus. Assim, improcedente a autuação já que o benefício aqui envolvido, concedido pelo Estado do Amazonas, não carece de chancela do CONFAZ na medida em que as regras a respeito da Lei Complementar nº 24/75 a ele não se aplicam.

9. - Por conta disso, **conheço e dou provimento ao recurso parara reconhecer que na situação dos autos a regra de decadência a ser aplicada é a do artigo 173, inciso I, do CTN. Paralelamente, quanto à questão de fundo conheço e nego provimento de forma a cancelar a autuação.**

Câmara Superior, sessão virtual de 04 de março de 2021.

Carlos Americo Domeneghetti Badia  
Relator



**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
 TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

|     |           |      |           |                 |
|-----|-----------|------|-----------|-----------------|
| DRT | Número    | Ano  | AIIM      | Câmara          |
| 16  | 4041551-0 | 2014 | 4041551-0 | CÂMARA SUPERIOR |

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| Tipo de Impugnação:         | RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)                |
| Recorrente:                 | FAZENDA PÚBLICA                           |
| Recorrido:                  | SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A. |
| Responsáveis Solidários:    |   |
| Relator:                    | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA         |
| Sustentação Oral Requerida: | NÃO                                       |

**DESPACHOS DO PROCESSO**

Esteve presente à sessão o Dr. DIEGO CALDAS R.DE SIMONE – OAB/SP 222502, tendo sido deferida a realização da sustentação oral para quando do retorno do processo à pauta.

Plenário Antônio Pinto da Silva, 04 de março de 2021  
 FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ  
 Presidente da Câmara Superior

---

**Ementa:**

ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO. REMETENTE NA ZFM. DECADÊNCIA INEXISTENTE. RESP FAZENDA. CONHECIMENTO. PROVIMENTO.

**Relatório e Voto:****VOTO-VISTA**

01. Pedi vistas dos autos para mais detidamente analisar o feito.
02. Peço vênia ao culto relator, Dr. CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA, para incorporar seu relato, assim como fundamentos e conclusão da questão de inexistência decadencial alegada pelo RESP fazendário.
03. Apesar de também conhecer do RESP fazendário na questão de mérito por compatibilidade paradigmática, ousou discordar dos fundamentos e conclusão do culto Dr. Badia na sua apreciação meritória. Fundamento.
04. O Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) veicula pretensões de glosas de créditos de ICMS, a saber:

**I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:**

1. Creditou-se indevidamente de imposto em quantia superior àquela efetivamente cobrada na operação anterior no montante de R\$ 40.675.568,28 (quarenta milhões, seiscentos e setenta e cinco mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte e oito centavos), no período compreendido entre 01 de abril de 2009 e 22 de dezembro de 2009. Trata-se de operações de compra de insumos, constantes do item 2106.90.10 da NCM, do estabelecimento amazonense da Recofarma Industria do Amazonas Ltda, CNPJ 61.454.393/0001-06. Através da Lei Estadual nº 2.826, de 29/09/2003, do Decreto nº 23.994, de 29/12/2003 e da Resolução nº 0009/2004 - GSEFAZ (DOE 31/03/2004), o estado do Amazonas concede um benefício fiscal não reconhecido pelo CONFAZ, chamado de crédito estímulo, no total de 90,25% do ICMS para produtos que considera como bens intermediários. O Relatório Circunstanciado deste Auto de Infração pormenoriza esse benefício e os Demonstrativos mensais do crédito glosado listam as operações envolvidas e respectivos montantes. Os demais documentos juntados fazem prova da infração.

INFRINGÊNCIA: Arts. 59, §2º, art. 61, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 527, inc. II, alínea "j" c/c §§ 1º e 10, do RICMS/00 (Dec. 45490/00).

**II - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:**

2. Creditou-se indevidamente de imposto em quantia superior àquela efetivamente cobrada na operação anterior no montante de R\$ 1.818.414,02 (um milhão, oitocentos e dezoito mil, quatrocentos e quatorze reais e dois centavos), no período compreendido entre 23 de dezembro de 2009 e 31 de dezembro de 2009. Trata-se de operações de compra de insumos, constantes do item 2106.90.10 da NCM, do estabelecimento amazonense da Recofarma Industria do Amazonas Ltda, CNPJ 61.454.393/0001-06. Através da Lei Estadual nº 2.826, de 29/09/2003, do Decreto nº 23.994, de 29/12/2003 e da Resolução nº 0009/2004 - GSEFAZ (DOE 31/03/2004), o estado do Amazonas concede um benefício fiscal não reconhecido pelo CONFAZ, chamado de crédito estímulo, no total de 90,25% do ICMS para produtos que considera como bens intermediários. O Relatório Circunstanciado deste Auto de Infração pormenoriza esse benefício e os Demonstrativos mensais do crédito glosado listam as operações envolvidas e respectivos montantes. Os demais documentos juntados fazem prova da infração.

INFRINGÊNCIA: Arts. 59, §2º, art. 61, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "j" c/c §§ 1º, 9º e 10, da Lei 6.374/89.

**Do MÉRITO**

05. O cerne da questão está na interpretação do artigo 15 da LC 24/75 na questão de sua recepção ou não pela atual ordem constitucional e do seu alcance eficaz.
06. A autuada teve seus créditos glosados em face de recebimento de mercadorias oriundas do Estado do Amazonas, onde fora concedido à respectiva remetente incentivos creditícios ausentes de Convênio CONFAZ.
07. AIIM fora cancelado em ordinário no entendimento da recepção do artigo 15 da LC 24/75, que prescreve a desnecessidade de Convênios na concessão de incentivos fiscais, cuja eficácia seria suficiente a obstar que São Paulo não aceite os créditos totais como destacado nos documentos fiscais de remessa interestadual e referentes a montantes devidos nas respectivas operações.
08. FESP se insurge em especial apelo com duas alegações: (i) a primeira baseada em diversa interpretação do artigo 15 da LC 24/75, destacando sua não recepção pela atual ordem constitucional e (ii) a segunda, subsidiária, de que o alcance do artigo 15, se aceito como recepcionado, não reste suficiente a obstar a glosa dos créditos efetivamente não cobrados pelo Estado do Amazonas em face do incentivo unilateral lá concedido.

09. Particular destaca em contrarrazões que o RESP não deva ser conhecido e, se conhecido, não provido.

?????????Do conhecimento

10. O RESP fazendário deve ser CONHECIDO, pois a situação fáctica de creditamento por recebimento de mercadorias advindo da ZFM albergadas por operações beneficiadas por incentivo fiscal unilateral é comum tanto aos presentes autos, como aos paradigmáticos destacados.

11. As diversas conclusões se deram em face de divergência interpretativa sobre a recepção ou não do artigo 15 da LC 24/75 e de seu alcance eficaz.

12. O acórdão *a quo* pela recepção e pela impossibilidade de se glosar o crédito em face de recebimento de mercadorias com operações incentivadas.

13. Paradigmáticos DRT CI 4004107/2012 e DRT CIII 205804/2007 pela não recepção e consequente legitimidade da glosa creditícia.

14. Paradigmático DRT 05 4041192/2014 pela recepção mas com alcance eficaz limitado, permitindo a glosa.

15. É o suficiente ao **CONHECIMENTO**, pois há divergência interpretativa da legislação aplicada à mesma situação fáctica.

?????????Da questão de fundo

16. Quanto à questão de fundo, sou pelo **PROVIMENTO do RESP fazendário, em respeitosa divergência ao fundamentado e concluído pelo i. relator, Dr. CARLOS BADIA**, pois apesar de entender recepcionado o artigo 15 da LC 24/75 devo, em interpretação sistemática, aceitar também, que a aplicação da regra geral do artigo 155, §2º, II da CF/88 resta aplicável ao caso, não havendo norma excepcional que socorra o particular na sua pretensão e no seu entendimento. Fundamento.

17. O princípio da não cumulatividade estampado constitucionalmente no artigo 155, §2º, I e II da CF/88 prescreve:

***I - O ICMS será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado, ou pelo DF.***

***II - A isenção ou a não incidência, salvo determinação em contrário da legislação:***

***a) - não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;***

***b) - acarretará a anulação do crédito relativo às operações ou prestações anteriores.***

18. O princípio constitucional da não cumulatividade permite a compensação dos débitos (imposto devido) com os créditos de cada operação (imposto cobrado em anterior operação), como verificamos da leitura do inciso I acima.

19. Por sua vez, o inciso II prescreve que se houver isenção ou não incidência na cadeia circulatória do ICMS, o sistema admitirá o não creditamento ou a anulação de crédito já realizado nos casos ali descritos.

20. Entendendo incidência tributária como coincidência de linguagem, temos que a não incidência resta presente quando impraticável tal coincidência.

21. O montante devido a título de tributo é resultado de incidência tributária, onde o fato (fato gerador) resta coincidente com a hipótese normativa correlata (verificação da subsunção), determinando coincidência linguística suficiente à qualificação de tal fato como jurídico, com a consequência determinada pela lei: o surgimento da relação jurídica obrigacional.

22. O efeito jurídico da concessão de benefícios creditícios é exatamente o oposto; pois temos que o efeito de tal concessão é a de não incidência tributária, já que seu critério temporal é a saída interestadual de mercadorias e seu único objetivo é o abatimento no montante devido (resultado de incidência tributária) de determinado valor a título de benefício.

23. A natureza jurídica deste crédito é diverso do crédito advindo da não cumulatividade; este dá-se por entrada de mercadorias aliada a montante cobrado em operação anterior; o crédito concedido pela lei amazonense é incentivo financeiro atribuído na saída de mercadorias do Amazonas, com o único objetivo de abater do montante devido um tanto incentivado não devido.

24. Se a finalidade do benefício é redutor de montante devido (resultado de incidência tributária), temos que seu perfil é diferencial, pois de valor incidente retira-se um montante não incidente: exatamente o valor fruto do benefício fiscal concedido, seja ele suportado por convênio autorizativo ou não.

25. Assim, o resultado da concessão de incentivos fiscais (regulares ou não) é uma não incidência tributária.

26. Esta a relação entre a não cumulatividade e o benefício fiscal concedido no Estado do Amazonas.

27. Vemos no dispositivo constitucional do art. 155, §2º, II que, salvo disposição em contrário da legislação, a não incidência provoca a impossibilidade do recebedor da mercadoria com tal ausência incidental de se creditar de qualquer valor, pois se não há montante devido no remetente (resultado de não incidência tributária), não haverá montante cobrado em anterior operação na ótica do adquirente da mercadoria.
28. E sem montante cobrado fica obstado o ato do adquirente da mercadoria de creditar-se, conforme interpretação do artigo 155, §2º, I da CF/88.
29. Portanto, a regra geral constitucional é a de que, uma vez concedido e utilizado benefício ou incentivo fiscal por parte de remetente de mercadoria, cria-se respectivo e proporcional obstáculo ao crédito por parte do adquirente.
30. Porém, a norma constitucional do artigo 155, §2º, II prescreve "*salvo determinação em contrário da legislação*"; o que significa que se o ordenamento infraconstitucional prescrever a manutenção do crédito, apesar da não incidência em face da concessão de benefício, o adquirente de mercadorias, nestas condições, pode se creditar desse valor não incidente no correspondente remetente.
31. Mesmo não havendo montante cobrado em anterior operação, é possível, de forma excepcional, com fundamento no artigo 155, §2º, II da CF/88, a legislação infraconstitucional permitir a escrituração a crédito por parte do adquirente. Esta a previsão singular constitucional.
32. Portanto, as prescrições concessivas de crédito nestas condições trazem situações favoráveis ao creditamento e não obstáculos à sua prática por parte dos adquirentes.
33. Neste sentido, examinemos o art. 8º, I da LC 24/75:

*Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:*

*I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria; [g.n.]*

34. Temos que neste contexto o artigo supra não seria obstáculo ao creditamento; mas sim, um excepcional benefício, pois seria exemplo de aplicação do "*salvo determinação em contrário da legislação*" previsto no art. 155, §2º, II da CF/88.
35. A interpretação dos dispositivos seria: a regra geral constitucional da não incidência estaria presente na concessão de incentivos fiscais sempre, sejam regulares ou não. No entanto, se houver convênio CONFAZ, o artigo 8º, I da LC 24/75 garante ao estabelecimento adquirente a manutenção do crédito cheio (norma excepcional do "*salvo determinação em contrário da legislação*"; art. 155, §2º, II da CF/88); se não houver convênio CONFAZ, aplica-se a regra geral com o impedimento ao adquirente do creditamento respectivo.
36. Assim, resta constitucionalmente recepcionado o artigo 8º, I da LC 24/75.
37. Por sua vez, também resta recepcionado o artigo 15 da LC 24/75 que prescreve:

***Art. 15 da LC 24/75 - O disposto nesta Lei não se aplica às indústrias instaladas ou que vierem a instalar-se na Zona Franca de Manaus, sendo vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas.***

38. Verifica-se que tal dispositivo retira a necessidade de celebração de convênio para as empresas que ali se instalarem. Portanto, quaisquer incentivos fiscais concedidos na Zona Franca de Manaus são regulares, produzindo todos os efeitos próprios de tal regularidade.
40. Nosso convencimento de sua recepção está na própria Constituição Federal que valida temporalmente o prescrito no artigo 15 da LC 24/75. Vide os artigos abaixo.

***Art. 40 do ADCT- 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.*

41. Ora, expressamente a Lei Maior convalidou as situações excepcionais atribuíveis à Zona Franca de Manaus, inclusive em relação a incentivos fiscais; entenda-se, inclusive à sua concessão.
42. Recentemente, tal prazo fora normativamente dilatado:
43. Emenda Constitucional nº 83 de 05 de agosto de 2014 prorrogou prazo para a concessão livre de convênios autorizativos para os incentivos fiscais a serem concedidos às empresas estabelecidas ou que vierem a se estabelecer na Zona Franca de Manaus. Transcrevemos os artigos s. 92 e 92-A do ADCT.

*Art. 92. São acrescidos dez anos ao prazo fixado no art. 40 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.*

*Art. 92-A. São acrescidos 50 (cinquenta) anos ao prazo fixado pelo art. 92 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias*

44. Portanto, quanto à recepção do artigo 15 da LC 24/75, encontramos fundamento na CF/88.

45. Quanto às suas consequências, fazemos o seguinte raciocínio:

a) Se é concessão de benefício ou incentivo fiscal, seu efeito é de não incidência com relação ao montante que seria devido pela realização do fato gerador na saída de mercadorias da Zona Franca de Manaus; esta a regra geral;

b) O requisito-condição excepcional do artigo 8º, I da LC 24/75 (se tem convênio aceita-se o creditamento por parte do adquirente; se não tem convênio, aplica-se a regra geral da não incidência e do não creditamento por parte do adquirente) não alcançaria as operações beneficiadas na Zona Franca de Manaus, pois o válido, vigente e eficaz artigo 15 da LC 24/74, combinado com os artigos 92 e 92-A do ADCT, retiraria quaisquer condições à concessão de benefícios fiscais aos estabelecimentos instalados na região manauara, assim como, de aplicação de quaisquer normas da LC 24/75; destacamos novamente o artigo 15 da LC 24/75:

**Art. 15 da LC 24/75 - O disposto nesta Lei não se aplica às indústrias instaladas ou que vierem a instalar-se na Zona Franca de Manaus, sendo vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas.**

c) Portanto, aparentemente, não encontramos na legislação infraconstitucional quaisquer dispositivos expressos que se encaixem no "salvo determinação em contrário da legislação" do art. 155, §2º, II da CF/88, como verificamos para aqueles não localizados na Zona Franca de Manaus; não haveria regra excepcional a dar suporte à manutenção do crédito, como o previsto no artigo 8º, I da LC 24/75;

d) Assim, a glosa dos créditos efetuadas pelas Fazendas Públicas, em relação aos adquirentes de mercadorias, cujas operações interestaduais sofreram concessão de benefícios na Zona Franca de Manaus, encontraria suporte constitucional;

e) Não há incompatibilidade em tal conclusão, pois o incentivo dado aos estabelecidos na ZFM fora facilitado em face da desnecessidade de Convênio CONFAZ; porém, como não há quaisquer outras previsões normativas a emprestar excepcional condição de manutenção de crédito, deve-se aplicar a regra geral constitucional do impedimento creditício ao adquirente, pois este o efeito genérico da não incidência tributária referente ao montante de tributo devido renunciado pelo Estado do Amazonas;

f) Constroem-se juridicamente os efeitos do artigo 15 da LC 24/75 em face interpretativa das prescrições normativas da posterior ordem ditada pela CF/88.

46. Assim, com estes fundamentos, novamente com minhas escusas ao d.relator, **CONHEÇO e DOU INTEGRAL PROVIMENTO ao RESP fazendário**, restabelecendo a exigência fiscal *in totum*.

**ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES**

**Juiz com voto-vista**



**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
 TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

|     |           |      |           |                 |
|-----|-----------|------|-----------|-----------------|
| DRT | Número    | Ano  | AIIM      | Câmara          |
| 16  | 4041551-0 | 2014 | 4041551-0 | CÂMARA SUPERIOR |

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| Tipo de Impugnação:         | RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)                |
| Recorrente:                 | FAZENDA PÚBLICA                           |
| Recorrido:                  | SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A. |
| Responsáveis Solidários:    |   |
| Relator:                    | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA         |
| Sustentação Oral Requerida: | NÃO                                       |
| Pedidos de Vista:           | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES               |
| Votos de Preferência:       | JULIANO DI PIETRO                         |

**CONFIRMAÇÃO DO VOTO DO RELATOR**

Confirmo o voto que preferi na sessão de julgamento em que houve o deferimento do pedido de vista.

Plenário Antônio Pinto da Silva, 24 de março de 2022  
 CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA  
 Juiz Relator





**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

|     |           |      |           |                 |
|-----|-----------|------|-----------|-----------------|
| DRT | Número    | Ano  | AIIM      | Câmara          |
| 16  | 4041551-0 | 2014 | 4041551-0 | CÂMARA SUPERIOR |

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| Tipo de Impugnação:         | RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)                |
| Recorrente:                 | FAZENDA PÚBLICA                           |
| Recorrido:                  | SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A. |
| Responsáveis Solidários:    |   |
| Relator:                    | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA         |
| Sustentação Oral Requerida: | NÃO                                       |
| Votos de Preferência:       | JULIANO DI PIETRO                         |

**VOTO DE PREFERÊNCIA - Juiz: JULIANO DI PIETRO**

**Ementa:**

ICMS. ZONA FRANCA DE MANAUS. GUERRA FISCAL. GLOSA DE CRÉDITOS. LC 24/75. IMPOSSIBILIDADE. DECADÊNCIA, ART. 173, I, CTN. SÚMULA 09/TIT. RECURSO FAZENDÁRIO CONHECIDO, MAS PARCIALMENTE PROVIDO, NOS TERMOS DO VOTO DO I. RELATOR.

**Relatório e Voto:**

**VOTO DE PREFERÊNCIA**

Com a devida vênia a correntes de pensamento contrárias e desde logo parabenizando o i. Relator, cujo voto acompanho na íntegra, pedi a presente preferência para apontar meu entendimento sobre a instigante questão dos créditos de ICMS na aquisição de mercadorias favorecidas com incentivos ou benefícios fiscais no âmbito da Zona Franca de Manaus.

De início, cabe anotar o que prescrevia o parágrafo 6º do artigo 23 da Constituição Federal de 1967, com a redação que lhe deu a Emenda Constitucional nº 1/69:

“Art. 23. **Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sôbre:**

(...)

II - **operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.**

(...)

§ 4º Lei complementar poderá instituir, além das mencionadas no item II, outras categorias de contribuintes daquele impôsto.

§ 5º A alíquota do impôsto à que se refere o item II será uniforme para tôdas as mercadorias nas operações internas e interestaduais; o Senado Federal, mediante resolução tomada por iniciativa do Presidente da República, fixará as alíquotas máximas para as operações internas, as interestaduais e as de exportação.

§ 6º **As isenções do impôsto sôbre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar.**

§ 7º O impôsto de que trata o item II não incidirá sôbre as operações que destinem ao exterior produtos industrializados e outros que a lei indicar.

§ 8º Do produto da arrecadação do impôsto mencionado no item II, oitenta por cento constituirão receita dos Estados e vinte por cento, dos municípios. As parcelas pertencentes aos municípios serão creditadas em constas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos fixados em lei federal.” (destaques acrescidos)

Avançando ao Sistema Constitucional Tributário vigente, encontramos o mesmo mandamento no artigo 155, inciso XII, alínea “g”, da Lei Maior:

“Art. 155. **Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:** (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

II - **operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;** (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

XII - **cabe à lei complementar:**

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos

mencionados no inciso X, "a";

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

**g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.**

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b; (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001) (Vide Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)" (...)." (destaques acrescidos)

O cotejo dos trechos destacados dos dispositivos constitucionais acima reproduzidos revela serem eles praticamente idênticos, com pequenas distinções impertinentes à análise que ora se efetua, revelando o inequívoco intuito constitucional de que o ICM, no Sistema anterior, e o ICMS, no Sistema vigente, somente podem ser objeto de isenções, incentivos e benefícios fiscais mediante deliberação dos Estados (e do Distrito Federal), mas sempre na forma definida em lei complementar.

Tal Lei Complementar é, de forma indisputada, a LC 24/75, devidamente recepcionada pelo Sistema Constitucional vigente. Tanto assim é que a própria Fazenda Estadual sempre se valeu, no tema da "Guerra Fiscal", das disposições de seu artigo 8º, inciso I ("ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria"), da referida Lei Complementar para glosar créditos do imposto quando da aquisição de mercadorias sujeitas a incentivos ou benefícios fiscal concedidos na origem à margem do CONFAZ.

Pois bem. Em seu artigo 15, assim dispõe a LC 24/75:

**"Art. 15 - O disposto nesta Lei não se aplica às indústrias instaladas ou que vierem a instalar-se na Zona Franca de Manaus, sendo vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas."**

Desde logo assevero que a mim afigura-se cristalino que, sem qualquer mitigação temporal, tal dispositivo - na esteira do artigo 8º, inciso I, da mesma Lei, o qual torna nulo o ato concessivo de incentivos ou benefícios fiscais à margem do CONFAZ e ineficaz o crédito fiscal atribuído ao adquirente das mercadorias - excepciona as indústrias instaladas ou que vierem a se instalar na Zona Franca de Manaus, com expressa vedação, destinada aos demais Estados da Federação, à exclusão daqueles incentivos ou benefícios fiscais.

Não se tem notícia de qualquer pronunciamento judicial aqui aplicável no sentido da não recepção do citado artigo 15 da LC 24/75 - ressaltando-se que o artigo 97 da CF/88 firma ser prerrogativa judicial a declaração de inconstitucionalidade de norma, originária ou superveniente -, razão pela qual decisão administrativa nesse sentido afrontaria diretamente o artigo 28 da Lei nº 13.457/2009:

**"Artigo 28 - No julgamento é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:**

**I - em ação direta de inconstitucionalidade;**

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

**III - em enunciado de Súmula Vinculante; (NR)"**

Assim, não vejo qualquer possibilidade de manutenção da glosa de créditos de ICMS ora controvertida, porquanto tal conduta estatal está vedada expressamente por lei complementar, em harmonia com o artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea "g", da Constituição Federal de 1988.

Voltarei ao tema adiante. Porém, antes, em amparo ao desenvolvimento lógico do presente percurso intelectual, mostra-se importante perscrutar entendimentos em sentido oposto, sempre com honestidade intelectual e disposição de ser convencido.

Nessa empreitada, anoto, com base em outros processos sobre o tema por mim já enfrentados, que quem defende a possibilidade da glosa de créditos ora debatida assim o faz - sem querer apoderar-me de tais entendimentos, mas apenas tentando compreendê-los - sob fundamentos que podem ser assim sintetizados:

(i) a aplicação do artigo 15 da LC 25/74 estaria restrita aos incentivos fiscais concedidos sob a égide do ordenamento pretérito, eis que o artigo 40 do ADCT teria recepcionado apenas o plexo de normas vigente quando do advento da CF/88 e por esta recepcionados (tais quais dispostos no Decreto-Lei 288/67), não alcançando, pois, incentivos outros concedidos pelo Estado do Amazonas já sob o império da Constituição Federal vigente, os quais, se concedidos sem autorização sem Convênio, são nulos, impondo-se a glosa creditícia pelo Estado de destino; e/ou

(ii) o resultado da concessão de incentivos fiscais seria uma não incidência tributária e, na vigência da Constituição Federal de 1988, a não incidência "não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes" (art. 155, §2º, II, "a"), "salvo determinação em contrário da legislação", de modo que, conquanto não sejam nulos os incentivos concedidos no âmbito da Zona Franca de Manaus, eles veiculam hipóteses de não-incidência, para as quais não haveria autorização para a manutenção dos respectivos créditos na legislação infraconstitucional, sendo, pois, constitucional a glosa em foco.

Quanto ao primeiro entendimento acima sintetizado e desde logo pedindo escusas por qualquer má-interpretação que tenha eu feito dele - cabendo ainda ressaltar o enorme respeito que nutro pelo debate de ideias e, mais ainda, pelos ilustríssimos juizes desta Corte que comungam de tal entendimento -, retomo o quanto asseverado no início do presente voto, no sentido de que, tal qual a Constituição Federal de 1988, a Carta pretérita igualmente impunha (art. 23, §6º) que "isenções" fossem concedidas nos termos fixados convênio, conforme disposição de lei complementar, sendo tal lei complementar justamente a LC 24/75.

Por conseguinte, a exigência de Convênio já era impositiva para a concessão de "isenção" de ICMS por qualquer Estado, à exceção do Estado do Amazonas para as indústrias instaladas ou que vierem a se instalar na Zona Franca de Manaus. Consequentemente, a ausência de Convênio não torna tais incentivos nulos também sob a égide da Constituição de 1988. Aliás, vale frisar que a segunda corrente de entendimento acima destacada igualmente não considera nulos tais incentivos, conquanto seja favorável à glosa de créditos do ICMS na situação presente.

Ademais, creio eu que tal questão desvincula-se do quanto disposto no Decreto-Lei nº 288/67, que em seu "Capítulo II" realmente trata de incentivos fiscais outros, os quais, porém, não limitam o alcance do artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (com prazo prorrogado por força dos artigos 92 e 92-A também do ADCT), que dispõe:

**"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.**

**(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)**

**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."**

Tal dispositivo constitucional tem em meu sentir alcance muito mais amplo, buscando a concretização do espírito constitucional em prol do desenvolvimento da região amazônica expresso em seu artigo 3º, III ("Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil (...) erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais"), não se limitando a um congelamento de um *status quo*.

Aliás, sobre o tema o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 592.891 na sistemática de repercussão geral definiu a seguinte tese: "Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT".

Explique-se que, naquele feito, defendia a União a glosa de tais créditos por força do artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal - ou seja, justamente com base no superveniente Sistema Constitucional Tributário -, o qual veda o creditamento do IPI na aquisição de insumos não tributados, tais quais aqueles oriundos da Zona Franca de Manaus.

Enfrentando o tema com serenidade mesmo diante da consolidação da jurisprudência da Suprema Corte de forma contrária ao creditamento do IPI na aquisição de insumos, matéria-prima e material de embalagem não tributados na origem em situações não excepcionais, a Ministra Rosa Weber assim consignou em seu voto vencedor:

**"(...)**

**Trata-se, a instituição da ZFM, repito, de uma opção legítima do Constituinte originário, que entendeu por bem, ao delinear os contornos da República Federativa do Brasil, nela inserir um espaço peculiar, uma verdadeira fissura, por assim dizer, na estrutura de outro modo simétrica da Federação.**

**Levados a sério, aos preceitos inscritos nos arts. 3º, III, e 43, § 2º, III, da Lei Maior e, em especial, ao art. 40, caput, do ADCT não pode ser atribuída exegese que lhes retire a densidade normativa. Subordinar o regime especial de isenção instituído pela norma de estatura constitucional preservadora da Zona Franca de Manaus à regra de creditamento do art. 153, § 3º, II, da CF, que, de fato, pressupõe cobrança anterior, vai, na minha compreensão, contra o sentido expresso da Constituição, e esta é que há de ser reverenciada, nos seus arts. arts. 3º, III, e 43, § 2º, III, e, no art. 40, caput, do ADCT. (...).” (destaques originais)**

Não é demais transcrever também a ementa do julgado acima analisado:

“TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. **O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito** dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. **O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo.** A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional. Recurso Extraordinário desprovido.” (Plenário. J. 25/04/2019, p. 20/09/2019)

Nesses termos e ante a impossibilidade de se limitar neste âmbito judicante, seja por inconstitucionalidade, seja por uma espécie de interpretação conforme a Constituição, o alcance do artigo 15 da Lei Complementar nº 24/75, permanece “vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas”, seja no que se refere a incentivos anterior à Constituição Federal de 1988, seja em relação a incentivos a ela posteriores.

E nem se diga que o STF, quando do julgamento da ADI-MC 1799, da ADI-MC 2348 ou ainda da ADI 310, teria limitado o alcance do artigo 15 da LC 24/75 a benefícios fiscais atinentes ao ICMS (ICMS) anteriores à CF/88. Ora, em todos aqueles julgados – **anteriores todos eles ao julgamento do RE 592.891 (Tema 332)** – tratava-se de pretendidas alterações diretas ao plexo de incentivos veiculados pelo Decreto-Lei 288/67 (ADI-MC 2348: afronta, pela MP 2.037-24, ao art. 40 do ADCT ao determinar que as vendas à ZFM não seriam isentas da COFINS; ADI-MC 1799: ofensa, pela MP 1.614-16, ao art. 40 do ADCT ao suspender a aprovação de novos projetos na Zona Franca e Manaus; e ADI 310: ofensa, pelos Convênios 1, 2 e 6/90, ao art. 40 do ADCT por restringirem a equiparação da ZFM ao exterior para fins de remessas de mercadorias), sendo tais julgados, além de impertinentes em razão de seus específicos objetos, carentes de qualquer orientação pretoriana no específico sentido de que o artigo 15 da LC 24/75 teria aplicação limitada.

E ainda lançando mão do quanto asseverado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 592.891 (Tema 332), acredito que tais razões de decidir oriundas do intérprete máximo da Constituição Federal prestam-se igualmente para refutar a segunda linha de entendimento por mim livremente sintetizada alhures (“ausência de crédito ante a não incidência na operação anterior”). Isso, porque aquelas razões de decidir do STF claramente excepcionam, da regra geral de anulação do crédito, a não incidência do imposto por força de benefício ou incentivo fiscal própria da Zona Franca de Manaus, tal qual ocorre lá com o crédito do IPI e aqui com o crédito de ICMS, em respeito sobretudo ao desígnio constitucional de diminuição das desigualdades regionais. Ou seja, as regras do Sistema atual, gerais, atinentes à anulação de créditos por conta de isenções ou incentivos na origem – ou ainda não incidência, como se queira – **não se aplicam à excepcionalidade da Zona Franca de Manaus.**

Além disso, ainda que assim não fosse, retomo, sem cansativa repetição, o entendimento de que o artigo 15 da Lei Complementar nº 24/75, por ser a lei complementar a que alude o artigo 155, §2º, XII, “g”, da Constituição Federal, é com ela totalmente compatível e não possui qualquer limitação temporal, estando plenamente vigente e sendo aplicável também a incentivos e benefícios concedidos pelo Estado do Amazonas ao tempo da novel ordem constitucional a indústrias estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

Em confirmação de tal afirmação, basta imaginar que, não existisse o artigo 15 na LC 24/75 e o legislador nacional, hoje, incluísse-o naquela Lei Complementar, invalidade alguma haveria, porquanto plenamente harmônica com a Constituição Federal de 1988, especialmente com seu já citado artigo 3º, inciso III. Daí que acredito eu, com ainda mais força, ofender o artigo 28 da Lei nº 13.457/2009 supor, sem expressa determinação legal ou do STF nesse sentido, que o artigo 15 da LC 24/75 não alcançaria incentivos e benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Amazonas já sob a égide da CF/88.

Tano assim é que o Convênio 190/2017, o qual pretendeu pacificar a “Guerra Fiscal” mediante convalidação de incentivos e benefícios fiscais concedidos à margem do COFAZ, estatui logo em sua Cláusula Primeira, §3º, que:

**“§ 3º O disposto neste convênio não se aplica aos benefícios fiscais instituídos por legislação estadual, nos termos do art. 15 da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, ambos com fundamento no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal.”**

Evidentemente tal restrição não decorre do entendimento de que poderiam ser convalidados incentivos ou benefícios de outros Estados que não o do Amazonas, mas sim da inegável circunstância de que os incentivos concedidos no âmbito da Zona Franca de Manaus não necessitam de qualquer convalidação, o que, por força do quanto disciplinado no citado Convênio, aplica-se também aos créditos apropriados pelos adquirentes das mercadorias ali originadas com destino a outros Estados, que igualmente não necessitam de convalidação.

Nesses termos, **CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL FAZENDÁRIO, DANDO-LHE PARCIAL PROVIMENTO** pela impossibilidade da glosa dos créditos concedidos pelo Estado do Amazonas à Recorrente, localizada na ZFM, acompanhando integralmente o i. Relator.

**Sala de Sessões, 24 de março de 2022.**

**Juliano Di Pietro**

**Relator**



**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
 TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

| DRT | Número    | Ano  | AIIM      | Câmara          |
|-----|-----------|------|-----------|-----------------|
| 16  | 4041551-0 | 2014 | 4041551-0 | CÂMARA SUPERIOR |

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| Tipo de Impugnação:         | RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)                |
| Recorrente:                 | FAZENDA PÚBLICA                           |
| Recorrido:                  | SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A. |
| Responsáveis Solidários:    |   |
| Relator:                    | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA         |
| Sustentação Oral Requerida: | NÃO                                       |
| Pedidos de Vista:           | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES               |
| Votos de Preferência:       | JULIANO DI PIETRO                         |

**DECISÃO DA CÂMARA**

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): CONHECIDO INTEGRALMENTE. PROVIDO.**

**VOTO DO JUIZ RELATOR:** CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Conhecido Integralmente. Parcialmente Provido.

**JUIZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:**

CARLOS AFONSO DELLA MONICA

KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES

ALBERTO PODGAEC

**VOTO DE VISTA:** ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES (Presidente)

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Conhecido Integralmente. Provido.

**JUIZES QUE ACOMPANHARAM ESSE VOTO DE VISTA:**

RODRIGO PANSANATO OSADA

MARIA AUGUSTA SANCHES

MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA

VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

CACILDA PEIXOTO

FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ

MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA

EDISON AURÉLIO CORAZZA

**VOTO DE PREFERÊNCIA PROFERIDO:** JULIANO DI PIETRO

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Conhecido Integralmente. Parcialmente Provido.

**JUIZES QUE ACOMPANHARAM ESSE VOTO DE PREFERÊNCIA:**

AUGUSTO TOSCANO





GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO  
SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



**AUTUADO**  
SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A.

**IE**  
407098871115

**CNPJ**  
61186888006558

**LOCALIDADE**  
Jundiaí - SP

**AIIM**  
4041551-0

**JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL**

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juizes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 24 de março de 2022  
Tribunal de Impostos e Taxas