

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 45.392 - RJ (2014/0087414-2)

RELATOR : **MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**
RECORRENTE : FRIGORÍFICO NOVO MERITI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE
CARNES E DERIVADOS LTDA
ADVOGADO : KATARINA BÁRBARA A DO NASCIMENTO
RECORRIDO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : MARCELO ORTIGÃO B DE CARVALHO E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator): Trata-se de recurso ordinário interposto por FRIGORÍFICO NOVO MERITI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, que denegou mandado de segurança por meio do qual objetivava assegurar a isenção de ICMS prevista no art. 6º da Lei Estadual n. 4.177/2003, sem aplicação do delineamento conceitual de "carne processada" e "processamento de carnes" feito pela Resolução n. 580/2013.

Eis a ementa do acórdão *a quo* (fl. 42):

MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. REQUERIMENTO DE SUSPENSÃO DOS EFEITOS DA RESOLUÇÃO SEFAZ N. 580/2013 AO ARGUMENTO DE QUE ESTA RESTRINGIU OS BENEFICIÁRIOS DA ISENÇÃO DE ICMS CONCEDIDA PELA LEI ESTADUAL 4.177/03, COM A EXCLUSÃO DA ISENÇÃO A QUE FAZIA JUS À SOCIEDADE EMPRESÁRIA IMPETRANTE. PRELIMINARES DE ILEGITIMIDADE PASSIVA E DESCABIMENTO DA AÇÃO REJEITADAS. O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA É A AUTORIDADE A QUEM SE IMPUTA A RESOLUÇÃO SEFAZ N. 580. NÃO SE TRATA DE MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA LEI EM TESE, CONFORME O DEMONSTRAM AS GUIAS DE RECOLHIMENTO DE ICMS ACOSTADAS, QUE DENOTAM A COBRANÇA DO ICMS SEM A ISENÇÃO ANTERIORMENTE CONCEDIDA. A LEI ESTADUAL 4.177/03, ARTIGO 6º, ISENTOU A OPERAÇÃO DE SAÍDA DE ANIMAIS VIVOS OU ABATIDOS REALIZADA POR PRODUTOR RURAL, PECUARISTA, ESTABELECIMENTO DESTINADO A ABATE OU PROCESSAMENTO DE CARNES DO PAGAMENTO DO ICMS. CUMPRE À ADMINISTRAÇÃO CRIAR OS MECANISMOS DE COMPLEMENTAÇÃO DAS LEIS INDISPENSÁVEIS À SUA EFETIVA APLICABILIDADE, QUE SE MATERIALIZA ATRAVÉS DA EDIÇÃO DE ATOS PARA COMPLEMENTAR OU EXPLICITAR A LEI E PERMITIR SUA EFETIVA APLICAÇÃO. A RESOLUÇÃO N. 580/2013 VISA ESCLARECER O CONTEÚDO DO ART. 6º DA LEI N. 4.177/2003 AO CONCEITUAR O QUE SERIA "CARNE PROCESSADA" PARA FINS DE INCIDÊNCIA DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. EVENTUAL RESTRIÇÃO NO CASO CONCRETO AO DIREITO DE OBTENÇÃO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA DA IMPETRANTE É MATÉRIA QUE DEMANDA DILAÇÃO PROBATÓRIA, NÃO PODENDO SER ANALISADA NA VIA ESTRITA DO MANDADO DE SEGURANÇA. SEGURANÇA DENEGADA NA FORMA DO ARTIGO 6º, § 5, DA LEI N. 12.016/2009.

A recorrente considera que "a Resolução SEFAZ n. 580/2013, ao fixar entendimento restritivo quanto aos conceitos de "carne processada e processamento de carne", ocasionou a limitação dos contribuintes sujeitos à isenção do ICMS apenas para o segmento de processamento

Superior Tribunal de Justiça

econômico de carnes e derivados que realizam sua atividade mediante mão de obra familiar, excedendo, assim, seu poder regulamentar e excluindo do âmbito de abrangência da norma a sociedade empresária impetrante" (fl. 53).

Entende não ser necessária dilação probatória para a comprovação de seu direito, o qual estaria demonstrado pelas provas juntadas aos autos, mormente porque a controvérsia reside na ocorrência de extrapolação do poder regulamentar da autoridade coatora, que teria procedido alteração no alcance da isenção, reduzindo seu âmbito de incidência, sem permissão legal.

Em síntese, aduz (fl. 58):

Como se observa no caso em questão, é patente a ilegalidade da referida Resolução que, ao restringir o conceito do estabelecimento isento foi além do poder regulamentar, ampliando os limites da lei que o instituía. Ora, escapa da competência da norma regulamentadora, ato infralegal, alterar o destinatário do benefício instituído ao dar interpretação restritiva ao termo "carne processada" e "estabelecimento de processamento de carnes". Não pode a Administração, através de resolução, reduzir a metade os destinatários da isenção prevista pela Lei Estadual n. 4.177/2.003, que pretendeu regulamentar o setor agroindustrial e também o produtor rural que desenvolve as atividades empregando mão-de-obra familiar.

Contrarrazões às fls. 67 e seguintes, nas quais, dentre outros pontos, alega-se que, "tendo em vista que o Convênio ICMS 89/2005 autorizou apenas a concessão de isenção para as saídas de carne e produtos frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados", resultantes de abate - e não de "carne e produtos processados" -, há que limitar o conceito de carne processada, incluído na Lei n. 4.177/2003, às formas não industriais de processamento, isto é, artesanais - justamente como fez a Resolução n. 580/2013 -, sob pena de extrapolar a autorização do CONFAZ. Portanto, uma que a pretensão da impetrante é de ser isenta de ICMS sobre operações de saída de carne e produtos processados industrialmente em seus estabelecimentos, tal pretensão contraria o Convênio ICMS 89/2005" (fl. 69).

O Ministério Público Federal opina pelo não provimento do recurso ordinário (fls. 182-185).

É o relatório.

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 45.392 - RJ (2014/0087414-2)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ISENÇÃO. OPERAÇÃO DE SAÍDA DE ANIMAIS. LEI N. 4.177/2003 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. DELINEAMENTO CONCEITUAL DE CARNE PROCESSADA PELA RESOLUÇÃO SEFAZ N. 580/2013. EXTRAPOLAÇÃO DO PODER REGULAMENTAR. ALTERAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS QUE PODEM PLEITEAR O BENEFÍCIO FISCAL.

1. A Resolução n. 580, de 25 de janeiro de 2013, da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro extrapolou o poder de regulamentar a Lei Estadual n. 4.177/2003, ao alterar, substancialmente, os sujeitos passivos que poderiam pleitear a isenção do ICMS. Na verdade, o ato infra-legal não traz delineamento do conceito de carne processada ou de estabelecimento de processamento de carnes.

2. Recurso ordinário provido para conceder, em parte, o mandado de segurança, suspendendo os efeitos da Resolução n. 580/2013 da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro.

VOTO

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator): Em 19 de agosto de 2013, FRIGORÍFICO NOVO MERITI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA impetrou mandado de segurança contra ato atribuído ao Secretário da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, consistente na edição da Resolução n. 580, de 25 de janeiro de 2013, que delineou os conceitos de "carne processada" e "processamento de carnes" com a finalidade de normatizar a isenção prevista no art. 6º da Lei Estadual n. 4.177/2003, o qual dispõe: *"fica isenta do ICMS a operação de saída interna de animais vivos ou abatidos, inteiros ou em corte, em estado natural, salgado, resfriado, congelado, temperado ou processado, realizada por produtor rural, pecuarista, estabelecimento destinado a abate de animais em geral ou de processamento de carnes, bovina, suína, caprina, ovina, avícola, pescado ou outros aquícolas, de produção nacional, localizado no Estado do Rio de Janeiro"*.

Defende a ilegalidade da mencionada resolução, porquanto a legislação estadual (Lei n. 4.177/2003, Lei n. 5.703/2010 e Lei n. 5.814/2010) não distingue as espécies de estabelecimentos que poderiam ser beneficiados pela isenção, enquanto o ato infra-legal a limita à agricultura familiar.

E pede o reconhecimento do *"direito líquido e certo de continuar isenta em suas atividades de ICMS, bem como declarar seu direito à COMPENSAÇÃO dos valores*

Superior Tribunal de Justiça

indevidamente recolhidos desde a entrada em vigor da Resolução SEFAZ 580/2013" (fl. 9).

O Tribunal de Justiça denegou o mandado de segurança, por entender legal a Resolução n. 580/2013 e porque não haveria prova pré-constituída sobre o direito à isenção tributária. No que interessa, eis a fundamentação do acórdão recorrido (fl. 47):

De tal sorte, a Resolução n. 580/2013 visa esclarecer o conteúdo do art. 6º da Lei n. 4.177/2003 ao conceituar o que seria “carne processada” para fins de incidência da isenção tributária.

A eventual alegada restrição à atividade do Impetrante ao direito de obtenção da isenção tributária é matéria que demanda dilação probatória o que poderá ser efetuado, em sede de ação ordinária, para que fique comprovada se a atividade da impetrante se adequa aos termos da resolução impugnada na presente ação.

[...]

Dessa forma, sendo necessária a dilação probatória, esta não se coaduna com o rito especial do mandado de segurança, de modo que impõe-se a denegação da segurança na forma do artigo 6º, § 5º, da Lei n. 12.016/2009.

Isso considerado, vejamos.

DA ADEQUAÇÃO DA AÇÃO MANDAMENTAL PARA IMPUGNAR TEXTO DE RESOLUÇÃO DA SECRETARIA DA FAZENDA; E DA LEGITIMIDADE PASSIVA DA AUTORIDADE APONTADA COMO COATORA.

Se a Resolução da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, ao dispor sobre os beneficiários da isenção legal, retira a impetrante do âmbito do benefício fiscal que antes usufruía, produz efeitos concretos e, portanto, é passível de impugnação por meio do mandado de segurança. Inaplicável, portanto, o entendimento contido na Súmula n. 266 do STF (“não cabe mandado de segurança contra lei em tese”).

De outro lado, se a Resolução foi editada pelo Secretário da Fazenda e, por meio dela, há extrapolação do poder de regulamentar a lei, atingindo direito subjetivo da impetrante à isenção, é ele a autoridade responsável pelo ato ilegal, de tal sorte que correta sua indicação como autoridade coatora (v.g.: AgRg no RMS 44.350/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 03/12/2014).

DA NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA PARA A COMPROVAÇÃO DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

Superior Tribunal de Justiça

Nos termos do art. 1º da Lei n. 12.016/2009 e em conformidade com o art. 5º, LXIX, da Constituição Federal, "conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça".

Assim, a impetração do mandamus deve-se apoiar em incontroverso direito líquido e certo.

Na lição do doutrinador Hely Lopes Meirelles, "direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração. Por outras palavras, o direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de vir expresso em norma legal e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante: se sua existência for duvidosa; se sua extensão ainda não estiver delimitada; se seu exercício depender de situações e fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais" (Hely Lopes Meirelles, in "Mandado de Segurança", Malheiros Editores, 26ª Ed., págs. 36-37).

No caso dos autos, a pretensão mandamental é para assegurar "*direito líquido e certo de continuar isenta em suas atividades de ICMS, bem como declarar seu direito à COMPENSAÇÃO dos valores indevidamente recolhidos desde a entrada em vigor da Resolução SEFAZ 580/2013*" (fl. 9); e a causa de pedir é a extrapolação do poder regulamentar da resolução da Secretaria da Fazenda.

Nesse contexto, salvo melhor juízo do órgão colegiado, não se pode entender pela necessidade de dilação probatória para a comprovação do direito que se quer protegido pelo *mandamus*, porquanto não se persegue o direito à isenção nem se tenta comprovar o preenchimento dos requisitos necessários à sua fruição; o que se persegue é a declaração de ilegalidade da mencionada resolução, o que tão somente enseja um juízo sobre a adequação do ato infra-legal aos limites da lei.

Nessa linha, porque a impetrante é sociedade empresária do ramo beneficiado pela isenção de ICMS prevista na legislação do Estado do Rio de Janeiro e porque, expressamente, limita sua pretensão à declaração do alcance do benefício fiscal, não há porque exigir prova pré-constituída de

Superior Tribunal de Justiça

que suas operações, em tese, anteriormente isentas, estão sendo tributadas, mormente diante das disposições contidas na lei isentiva e na Resolução SEFAZ n. 580/2013.

MÉRITO.

Pois bem, a Resolução n. 580, de 25 de janeiro de 2013, da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, que "*fixa entendimento quanto ao conceito de carne processada e processamento de carnes, para efeito do disposto no artigo 6.º da Lei n. 4.177/2003*", tem o seguinte teor:

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, tendo em vista o contido no processo n. E-04/106690/2010,

CONSIDERANDO:

- que, em face da amplitude do conceito de carne processada e de processamento de carne, se faz necessário uniformizar o entendimento quanto à correta identificação das mercadorias cujas saídas gozam da isenção do ICMS prevista no artigo 6º da Lei n. 4.177, de 29 de setembro de 2003, de modo a assegurar a correta aplicação do benefício; e
- que o referido dispositivo legal está inserido em norma que tem por escopo estimular as atividades realizadas por contribuintes que realizem suas atividades mediante utilização de mão-de-obra predominantemente familiar,

RESOLVE:

Art. 1.º Para efeito de aplicação do disposto no artigo 6º da Lei n. 4.177/2003, considera-se:

I - carne processada: qualquer produto derivado de carne, desde que produzido artesanalmente por pequeno produtor rural, mediante utilização de mão-de-obra essencialmente familiar; e

II - estabelecimento de processamento de carnes, a propriedade rural em que o contribuinte resida e nela exerça atividades de agroindústria familiar.

Art. 2.º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Por sua vez, a Lei n. 4.177/2003, do Estado do Rio de Janeiro, que "*dispõe sobre a concessão de benefícios fiscais para o setor de agronegócio e da agricultura familiar fluminense e dá outras providências*", prevê a isenção de ICMS, nos seguintes termos (redação dada pela Lei Estadual n. 5.814/2000):

Art. 6º Fica isenta do ICMS a operação de saída interna de animais vivos ou abatidos,

Superior Tribunal de Justiça

inteiros ou em corte, em estado natural, salgado, resfriado, congelado, temperado ou **processado**, realizada por produtor rural, pecuarista, **estabelecimento destinado a abate de animais em geral ou de processamento de carnes**, bovina, suína, caprina, ovina, avícola, pescado ou outros aquícolas, de produção nacional, localizado no Estado do Rio de Janeiro.

§ 1º A isenção a que se refere o *caput* deste artigo aplica-se, também, às saídas das mercadorias ali mencionadas, **realizadas por varejistas e distribuidores atacadistas estabelecidos no Estado do Rio de Janeiro, ainda que os referidos estabelecimentos não se enquadrem nas disposições contidas no caput ou em outros artigos desta Lei, mesmo que as mercadorias sejam adquiridas de outras unidades da federação**, observada a exigência de produção nacional.

§ 2º O contribuinte de que trata o caput deste artigo poderá utilizar créditos provenientes de aquisição de insumos consumidos no processo agro-industrial, inclusive aquele consequente da aquisição de energia elétrica consumida naquele processo, exclusivamente para fins de extinção de débitos tributários parcelados nos termos da Lei n. 5.647, de 18 de janeiro de 2010, vedada, inclusive, sua transferência para terceiros.

§ 3º A utilização de créditos na forma do parágrafo 2º deste artigo:

I - fica limitada a 50 % (cinquenta por cento) do valor de cada parcela calculada na forma da Lei n. 5.647, de 2010;

II - cessará quando da extinção do parcelamento, por liquidação integral ou exclusão do contribuinte daquele parcelamento

Como se nota, de fato, a Resolução n. 580/2013 não procedeu a interpretação do alcance da lei isentiva; ao contrário, alterou, substancialmente, os sujeitos passivos que poderiam pleitear a isenção do ICMS.

Na verdade, percebe-se que o ato infra-legal **não traz** delineamento do conceito de carne processada ou de estabelecimento de processamento de carnes.

Diversamente da motivação que nela consta, a mencionada resolução trata dos beneficiários da isenção, restringindo-os ao "pequeno produtor rural que utiliza de mão-de-obra essencialmente familiar" e "à propriedade rural em que o contribuinte resida e nela exerça atividades de agroindústria familiar".

Não há como, pois, entender-se que a Resolução n. 580/2013 tão somente regulamenta a lei, uma vez que altera o alcance do benefício fiscal, contrariando os artigos 110, 111, inciso II, e 176 do Código Tributário Nacional, bem como o art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

Superior Tribunal de Justiça

E esse entendimento é reforçado pelas próprias expressões que o art. 6º da Lei n. 4.177/2003 utiliza, tais como: i) produtor rural; ii) pecuarista; iii) estabelecimento destinado a abate de animais em geral ou de processamento de carnes; iv) varejistas; e v) distribuidores atacadistas estabelecidos no Estado do Rio de Janeiro, ainda que os referidos estabelecimentos não se enquadrem nas disposições contidas no caput ou em outros artigos desta Lei, mesmo que as mercadorias sejam adquiridas de outras unidades da federação.

Deve-se observar que as **expressões legais não excluem** da isenção os pequenos produtores rurais que utilizam mão-de-obra familiar nem a propriedade rural familiar. Nesse ponto, por consequência, desnecessária seria a resolução.

A resolução, contudo, limita a isenção só a esses, excluindo todos os demais produtores rurais, pessoa física ou jurídica, da hipótese isentiva legal, razão pela qual forçoso reconhecer haver violação ao direito à isenção.

Por oportuno, destaca-se que o preenchimento dos requisitos necessários à fruição da isenção não está em discussão nem se está assegurando a própria isenção à impetrante. A concessão da isenção é tarefa reserva à autoridade competente, a qual deve verificar o cumprimento das condições exigidas na lei.

Não há como se verificar se a impetrante recolheu créditos de ICMS indevidamente e, por isso, nem se há eventual direito à compensação, porquanto, quanto a essa pretensão, de fato, não há provas pré-constituídas. Deve, portanto, se o caso e assim entender, ingressar com a repetição de indébito, caso seu pleito não seja acatado no âmbito administrativo.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso ordinário para cassar o acórdão recorrido e conceder, em parte, o mandado de segurança, suspendendo, quanto à impetrante, os efeitos da Resolução n. 580/2013 da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, ressalvada a possibilidade de verificação pela SEFAZ do cumprimento dos demais requisitos para a obtenção da isenção.

É como voto.