

01/03/2023

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.036 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. NUNES MARQUES
REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. DIAS TOFFOLI
REQTE.(S) : PARTIDO DEMOCRATICO TRABALHISTA
ADV.(A/S) : IAN RODRIGUES DIAS E OUTRO(A/S)
INTDO.(A/S) : CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA - CONFAZ
ADV.(A/S) : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS
AM. CURIAE. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS E DE LUBRIFICANTES - SINDICOM
ADV.(A/S) : RONALDO REDENSCHI
ADV.(A/S) : JULIO SALLES COSTA JANOLIO
ADV.(A/S) : CARLOS LINEK VIDIGAL

EMENTA

Ação direta de inconstitucionalidade. Tributário. Convênio ICMS nº 110/07. Cláusula vigésima primeira, §§ 2º e 3º. Operação interestadual de saída do EAC ou do B100 de um estado ou do Distrito Federal para distribuidora de combustíveis localizada na ZFM. Equivalência à exportação para o exterior. Imunidade do art. 155, § 2º, inciso X, alínea a, da CF/88. Aplicação por força do art. 40 do ADCT. Outras áreas de livre comércio. Não aplicação. Substituição tributária. Conformidade com a LC nº 87/96.

1. O art. 40 do ADCT estipula que fica a ZFM mantida 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 Federal, com sucessivas prorrogações.

2. O Decreto-lei nº 288/67, expressamente estabeleceu (art. 4º) que equivale à exportação para o exterior, para todos os efeitos fiscais, “a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou

ADI 7036 / DF

industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro”.

3. A expressão “para todos os efeitos fiscais” alcança o ICMS, e a equivalência em destaque (equivalência à exportação para o exterior) é, propriamente, um favor fiscal instituído pelo decreto-lei em referência, que deve, à luz da orientação prevalecente na Corte, ser mantido ante o art. 40 do ADCT.

4. No que diz respeito ao ICMS, são imunes as operações que destinem mercadorias para o exterior (art. 155, § 2º, inciso X, alínea **a**, da Constituição Federal), de modo que inexistente competência dos estados ou do Distrito Federal que ampare a instituição ou a cobrança do ICMS na operação interestadual de saída do EAC ou do B100 de um estado ou do Distrito Federal para distribuidora de combustíveis localizada na Zona Franca de Manaus.

5. Contrariam esse entendimento os §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07, uma vez que ensejam o dever de se pagar o ICMS relativamente a tal operação. Eles incidiram, portanto, em inconstitucionalidade.

6. É inaplicável a imunidade do art. 155, § 2º, inciso X, alínea **a**, da Constituição Federal no que diz respeito ao ICMS incidente na operação interestadual de saída do EAC ou do B100 de um estado ou do Distrito Federal para distribuidora de combustíveis localizada em outras áreas de livre comércio ou em outras regiões que não a ZFM. Precedentes.

7. O regime de substituição tributária previsto no Convênio ICMS nº 110/07 foi estabelecido em consonância com a Lei Kandir (LC nº 87/96), a qual traz normas sobre a substituição tributária no contexto do ICMS.

8. Declaração de inconstitucionalidade apenas da expressão “para a Zona Franca de Manaus”, constante do § 2º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do

ADI 7036 / DF

Supremo Tribunal Federal, em sessão virtual do Plenário de 17 a 28/2/23, na conformidade da ata do julgamento e nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli, redator do acórdão, por maioria de votos, vencido o Ministro Nunes Marques (Relator), em julgar parcialmente procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade apenas da expressão "para a Zona Franca de Manaus", constante do § 2º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07.

Brasília, 1º de março de 2023.

Ministro Dias Toffoli
Redator do acórdão

28/11/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.036 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : **MIN. NUNES MARQUES**
REDATOR DO ACÓRDÃO : **MIN. DIAS TOFFOLI**
REQTE.(S) : **PARTIDO DEMOCRATICO TRABALHISTA**
ADV.(A/S) : **IAN RODRIGUES DIAS E OUTRO(A/S)**
INTDO.(A/S) : **CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA - CONFAZ**
ADV.(A/S) : **SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS**
AM. CURIAE. : **SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS E DE LUBRIFICANTES - SINDICOM**
ADV.(A/S) : **RONALDO REDENSCHI**
ADV.(A/S) : **JULIO SALLES COSTA JANOLIO**
ADV.(A/S) : **CARLOS LINEK VIDIGAL**

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES: O Partido Democrático Trabalhista (PDT) ajuizou esta ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, contra os §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS n. 110, de 28 de setembro de 2007, celebrado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), que versam sobre a cessação do diferimento do ICMS devido na compra de etanol anidro combustível (EAC) e biodiesel (B100) quando a operação for isenta ou não incidir o imposto, inclusive em saídas para distribuidoras situadas na Zona Franca de Manaus (ZFM) e demais Áreas de Livre Comércio. Eis o teor dos dispositivos:

Cláusula vigésima primeira.

[...]

§ 2º Encerra-se o diferimento ou suspensão de que trata o *caput* na saída isenta ou não tributada de EAC ou B100, inclusive para a Zona Franca de Manaus e para as Áreas de

ADI 7036 / DF

Livre Comércio.

§ 3º Na hipótese do § 2º, a distribuidora de combustíveis deverá efetuar o pagamento do imposto suspenso ou diferido à unidade federada remetente do EAC ou do B100.

Ressalta a legitimidade, frisando o propósito institucional de superar as desigualdades regionais e promover o desenvolvimento sustentável.

Sublinha o cabimento de ação direta de inconstitucionalidade em face de convênio firmado no âmbito do Confaz. Menciona precedentes do Supremo.

Afirma que as empresas distribuidoras situadas na ZFM e em outras áreas de livre comércio não usufruem do diferimento. Alega subvertida a razão de existir de referidas áreas ante a determinação de encerramento de benefícios tributários.

Discorre sobre a importância dos incentivos fiscais como mecanismos de redução das disparidades regionais. Refere-se ao objetivo da criação da ZFM, a saber, a promoção do desenvolvimento da região amazônica.

Alude ao art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que prevê a duração da ZFM. Realça prorrogado o prazo original pelas Emendas Constitucionais n. 42/2003 e 83/2014, as quais acrescentaram ao ADCT os arts. 92 e 92-A.

Destaca a natureza de imunidade tributária dos benefícios fiscais concedidos à ZFM. Remete ao julgamento da ADI 310, ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 16 de abril de 1993, na qual declarada a inconstitucionalidade da revogação de benefícios fiscais implementados em favor da ZFM.

Assevera preservado pela Constituição de 1988 o quadro normativo

ADI 7036 / DF

anterior no que toca à ZFM. Sustenta a impossibilidade de normas infraconstitucionais alterarem ou reduzirem incentivos contidos no Texto Constitucional. Reporta-se ao decidido na ADI 4.254, ministra Cármen Lúcia, *DJe* de 17 de setembro de 2020, em que declarada a inconstitucionalidade de regime fiscal no qual agravado o ônus tributário para as empresas da ZFM.

Tem como inconstitucional a previsão de regime tributário mais gravoso para a ZFM. Argui inobservância ao princípio da isonomia. Cita precedente.

Aduz violação ao art. 152 da Constituição Federal, no que a previsão de tratamento tributário mais oneroso para a ZFM implica diferença em razão da procedência ou do destino da operação. Evoca jurisprudência.

Frisa que a instituição da ZFM promoveu o desenvolvimento sustentável da região amazônica. Salienta que a descaracterização desse regime fiscal revela afronta ao direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Quanto ao risco, destaca o encerramento, pela Petrobras, da venda de biodiesel a distribuidoras de combustível localizadas na ZFM, o que teria ocasionado escassez do produto e fuga de investimentos da região.

Requer, em sede cautelar, a suspensão da eficácia dos §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS n. 110/2007, celebrado pelo Confaz. Pede, ao fim, a declaração de inconstitucionalidade.

Em 9 de dezembro de 2021, solicitei a colheita de informações, a fim de instruir o processo para julgamento.

O ministro de Estado da Economia valeu-se de subsídios apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

ADI 7036 / DF

Alude à condição de neutralidade assumida no exercício da presidência do Confaz, articulando que o fornecimento de informações, no caso de ação de controle concentrado cujo objeto seja deliberação do Conselho, é incumbência dos Estados e do Distrito Federal. Salienta que o Convênio ICMS n. 110/2007 foi aprovado por unanimidade na 127^a (centésima vigésima sétima) reunião ordinária do Confaz, realizada em 28 de setembro de 2007, caracterizando-se exercício da competência estabelecida nos arts. 6º a 9º da Lei Complementar n. 87/1996 e nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional. Pontua que a inclusão em pauta, a discussão e a aprovação do ato normativo obedeceram às disposições do Regimento Interno do Conselho. Conclui que o convênio foi regularmente aprovado.

O Advogado-Geral da União sustenta que, na forma do art. 155, § 5º, da Constituição Federal, a concretização dos dispositivos constitucionais relativos à tributação de combustíveis sujeitos ao regime monofásico é matéria reservada aos convênios firmados no âmbito do Confaz. Observa que a política convencionada foi no sentido de encerrar o diferimento do ICMS nas operações internas ou interestaduais quando a saída de EAC ou de B100 for isenta ou não tributada, centralizando na distribuidora de combustíveis a responsabilidade de efetuar o pagamento do imposto suspenso ou diferido à unidade federada remetente. Entende que a instituição desse regime se insere na competência deliberativa dos Estados e do Distrito Federal, na medida em que diz respeito à forma de apuração do ICMS nas operações com combustíveis e lubrificantes.

Assinala que a regra, nas operações de venda do EAC e do B100 é a de caber às distribuidoras adquirentes informar a aquisição dos produtos para o pagamento ser feito ao Estado de destino da mercadoria. Alega que a cessação do diferimento não ofende qualquer princípio constitucional. Sustenta não haver distinção em virtude do local onde situadas as distribuidoras ou da destinação ou origem do bem. Diz não vulnerado o tratamento diferenciado conferido à Zona Franca de Manaus

ADI 7036 / DF

e às áreas de livre comércio, negando a ocorrência de prejuízo às empresas estabelecidas nesses locais.

Sublinha que o regramento questionado não tem o efeito de reduzir o montante de imposto devido ou de dispensar o pagamento do imposto, cuidando-se tão somente de postergação desse último no caso de operação de saída isenta ou não tributada. Enfatiza que a jurisprudência do Supremo é no sentido de que a mera protelação do recolhimento do valor devido a título de ICMS não configura benefício fiscal, de forma que é prescindível a existência de convênio prévio a autorizar a medida.

O Procurador-Geral da República ressalta que a ZFM foi criada pela Lei n. 3.173/1957, mas o início do funcionamento pleno se deu com a edição do Decreto-Lei n. 288/1967. Registra que se trata de área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais cuja finalidade é estabelecer um centro industrial, comercial e agropecuário no interior da Amazônia. Pontua que a exportação de mercadoria de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM equivale a uma exportação ao exterior, considerados os efeitos fiscais.

Menciona que a Lei Complementar n. 4/1969 isentou do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) as operações de transferência de mercadorias destinadas a consumo ou industrialização na ZFM e que a Lei Complementar n. 24/1975 dispensou a necessidade de serem celebrados convênios para a isenção do ICMS em favor das indústrias instaladas ou que viessem a se instalar na ZFM. Salaria que a Constituição Federal de 1988, por meio do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, preservou o tratamento tributário em favor da ZFM, mantendo as características de área de livre comércio, de exportação, de importação e de incentivos fiscais. Frisa que as Emendas Constitucionais n. 42/2003 e 83/2014 estenderam o prazo de duração da ZFM.

ADI 7036 / DF

Conforme aduz, a intenção dos constituintes originário e derivado foi resguardar o projeto de desenvolvimento da região amazônica. Entende que não é constitucional a celebração de convênios a reduzir ou alterar benefícios fiscais relativos à ZFM. Destaca haver o Supremo, no julgamento da ADI 310, firmado a compatibilidade dos incentivos fiscais conferidos à ZFM com o sistema tributário atual. Ressalta que, no mesmo precedente, o Tribunal reconheceu a recepção, no que concerne ao ICMS, da legislação relativa ao ICM anterior à Carta Magna de 1988.

Conclui que a Constituição exige a não incidência do ICMS sobre as operações de saída de mercadorias para a ZFM, uma vez que a eficácia do art. 40 do ADCT impõe a manutenção dos incentivos fiscais concedidos pelo Decreto-Lei n. 288/1967. Tem como inconstitucionais os dispositivos questionados, na medida em que o encerramento da postergação implica a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS pelas distribuidoras de combustíveis situadas na ZFM em favor do Estado de origem da mercadoria.

O Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e de Lubrificantes (Sindicom) apresentou memoriais requerendo admissão no processo, na condição de *amicus curiae*. Salienta que o Convênio ICMS n. 110/2007 está em vigor desde 3 de outubro de 2007 e que, passados mais de quinze anos, não houve alteração legislativa ou constitucional relevante a respeito do regime tributário da ZFM. Observa que a Emenda Constitucional n. 83/2014 apenas estendeu o prazo de duração da ZFM. Entende irrazoável arguir a inconstitucionalidade dos dispositivos impugnados sob alegação de prejuízo às empresas situadas na ZFM após longo período.

Discorre sobre o regime de diferimento, explicando que a protelação ou a suspensão se encerram no caso de operação isenta ou não tributada de EAC ou B100. Pondera que o efeito prático da declaração de inconstitucionalidade será o de considerar o ICMS como pago de forma

ADI 7036 / DF

englobada com a parcela de ICMS referente à substituição tributária, o qual é retido pela refinaria com a saída do combustível derivado de petróleo antes de qualquer mistura pela distribuidora. Expõe que esta não terá qualquer desembolso de caixa na operação, uma vez que o Estado do Amazonas goza de crédito presumido, na forma do Convênio ICMS n. 65/1988.

Segundo argumenta, a cessação do diferimento implicará a convação do instituto em benefício fiscal, gerando descompasso na tributação no mercado de combustíveis. Anota inexistir produção expressiva de cana-de-açúcar na região amazônica, motivo pelo qual é escassa a oferta de EAC produzido localmente. Sublinha que a maior parte do EAC empregado na gasolina tipo C comercializada pelas distribuidoras de combustíveis da ZFM é adquirida fora da região, de modo que incide o regime de diferimento. Ressalta que a finalidade do encerramento de tal sistemática no caso de operação isenta é conferir maior racionalidade ao pagamento do ICMS e coibir fraudes, visto que desse regime decorre a concentração do recolhimento do ICMS em um mesmo momento, de forma englobada com a gasolina tipo A e com o óleo diesel tipo B.

Alude a precedentes do Supremo em que firmada orientação segundo a qual o diferimento é técnica de tributação, não se confundindo com a concessão de incentivo ou benefício fiscal. Nega haver ofensa ao princípio da isonomia ou discriminação em virtude da origem ou destinação da operação. Realça que o § 8º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS n. 110/2007 prevê a ausência de prejuízo à aplicação do contido no Convênio ICMS n. 65/1988, o qual, por sua vez, autoriza o Estado do Amazonas a conceder crédito presumido nas operações destinadas à comercialização ou industrialização na ZFM, de modo que foram neutralizados quaisquer efeitos a colocar as distribuidoras localizadas na ZFM em posição de desvantagem.

ADI 7036 / DF

Assevera que, na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da cessação do regime de diferimento, as distribuidoras situadas na ZFM serão beneficiadas com o crédito presumido de ICMS sem qualquer contrapartida, pois o imposto não será recolhido. Concluiu sustentando que o art. 40 do ADCT não deve ser interpretado de maneira absoluta e sem referência a outros princípios constitucionais, como o da neutralidade concorrencial do tributo, o da livre iniciativa e o da livre concorrência.

Em 1º de agosto de 2022, admiti a intervenção do Sindicom como *amicus curiae*.

O PDT prestou esclarecimentos posteriores. Ressalta que as regras de diferimento geram relevante alívio de custo no mercado de combustíveis, uma vez que o imposto deve ser recolhido tão somente quando da realização da venda. Remete à inicial, aduzindo a inconstitucionalidade da cessação do diferimento em relação às saídas isentas ou não tributadas destinadas à ZFM. Frisa que a alegação é de inconstitucionalidade material, não formal, de sorte que se mostram impertinentes eventuais argumentos alusivos à regularidade do procedimento de aprovação do convênio e à competência dos Estados e do Distrito Federal para estabelecer normas relativas à tributação do setor de combustíveis. Entende que os dispositivos questionados promovem o desmonte dos incentivos concedidos à região amazônica, os quais são garantidos pela Constituição Federal. Pontua que o encerramento do regime em tela gera situação desfavorável às distribuidoras localizadas na ZFM, por tornar necessário o recolhimento do tributo antes da venda da gasolina tipo C ou do óleo diesel tipo B.

Afirma que a instituição do crédito presumido de ICMS favorável às empresas situadas na ZFM não neutraliza o efeito decorrente da cessação do diferimento. Pondera que a norma autorizadora desse crédito presumido foi editada quase vinte anos antes da regra que instituiu o

ADI 7036 / DF

regime baseado na postergação. Assinala que o valor do crédito presumido não leva em conta as quantidades de EAC e B100 remetidas a outras unidades federadas.

Por fim, o Sindicom, em nova manifestação, destaca a importância do crédito presumido outorgado pelo Estado do Amazonas para o deslinde do caso, por anular os efeitos econômico-tributários da cessação do diferimento previsto no Convênio ICMS n. 110/2007.

É o relatório.

28/11/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.036 DISTRITO FEDERAL

VOTO

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES (RELATOR): A controvérsia submetida ao Supremo diz respeito à constitucionalidade de convênio interestadual que determina a cessação da benesse tributária de diferimento ou suspensão do lançamento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), no caso de saídas isentas ou não tributadas de etanol anidro combustível (EAC) ou biodiesel (B100) destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) e às áreas de livre comércio.

Da Zona Franca de Manaus

A ZFM foi instituída como área de livre comércio pela Lei n. 3.173, de 6 de junho de 1957, e sua operacionalização se deu com a edição do Decreto-Lei n. 288, de 28 de fevereiro de 1967, cujo art. 1º previa a ZFM como “área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais”.

A criação dessa zona objetivava promover o crescimento industrial, comercial e agropecuário da região.

Tratar-se de área de livre comércio significa, em primeiro plano, que a importação de mercadorias estrangeiras na ZFM é isenta ou imune de impostos de importação e de exportação.

Importação é a operação mediante a qual se incorpora à economia nacional produto que tem origem em outro país. Exportação é a operação em que se retira determinado produto nacional ou nacionalizado da economia brasileira com a intenção de introduzi-lo no mercado estrangeiro.

ADI 7036 / DF

Os impostos de importação e de exportação têm finalidade precipuamente extrafiscal: exações que protegem e incentivam a economia nacional, pela imposição ou redução de custos a determinados produtos. O imposto de importação, na medida em que aumenta o custo de incorporação de produtos estrangeiros ao mercado nacional, constitui benefício em favor da circulação dos produtos nacionais, não sujeitos à mesma imposição. Já o imposto de exportação, aumentando os custos necessários para a realização de operação de retirada de produtos do mercado nacional, torna mais vantajosa a circulação interna.

É certo que ambos os tributos privilegiam o desenvolvimento do mercado interno, mas precisam ser adequadamente dosados, por seu potencial de tornar mais complexo o trânsito internacional de produtos. A interação desembaraçada com mercados pujantes pode permitir maior desenvolvimento local, desde que respeitadas as regras *antidumping*, que defendem o livre comércio, coibindo práticas de abuso de poder econômico.

Eis a ideia geral que rege a instalação de zonas de livre comércio.

Ao criar a ZFM, o art. 3º do Decreto-Lei n. 288/1967 previu que a entrada de mercadoria estrangeira naquele território especial seria isenta de imposto de importação e de imposto sobre produtos industrializados, desde que destinado o artigo a consumo interno na zona, a industrialização em qualquer grau ou a estocagem para reexportação. Já o art. 5º dispôs que a exportação de mercadoria – qualquer que seja a sua origem – da zona para o estrangeiro estaria isenta do imposto de exportação. É dizer, a legislação retirou, naquela área, os tradicionais entraves protetivos para a circulação internacional de produtos.

Há, por outro lado, a preocupação com a dinâmica entre a ZFM e o restante do país. Já que a ZFM fica isenta dos impostos de proteção do mercado nacional, é razoável afirmar que se equipara, para efeito

ADI 7036 / DF

tributário, a um mercado internacional. Por isso mesmo, no caso de interação entre a ZFM e demais localidades do país, ocorre a incidência dos impostos de importação e de exportação. O art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967 versa que a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM, ou, ainda, para reexportação ao estrangeiro, equivaleria a uma exportação brasileira para o estrangeiro.

O art. 6º, por sua vez, estabeleceu que as mercadorias de origem estrangeira estocadas na Zona Franca, quando de lá saírem para comercialização em qualquer ponto do território nacional, ficam sujeitas ao pagamento dos impostos de uma importação do exterior, ressalvada a concessão de alguma isenção prevista em lei específica.

Em relação aos produtos industrializados na ZFM, com algumas exceções, consta do art. 7º do Decreto-Lei (com redação dada pela Lei n. 8.387, de 30 de dezembro de 1991) que as saídas para qualquer outro ponto do território nacional estão sujeitas à exigibilidade do imposto de importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados.

O art. 8º daquele diploma indica como “reexportação” a destinação de mercadorias de origem nacional à Zona Franca com a finalidade de serem enviadas a outros pontos do território nacional.

Em suma, há sistemática de equiparação da ZFM a mercado estrangeiro: tudo que para lá se destina equivale a uma operação com o exterior.

A constituinte de 1988 resolveu preservar essa situação fiscal, estabelecendo no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) a manutenção da ZFM, com suas características de área livre de comércio de exportação e importação e de incentivos fiscais,

ADI 7036 / DF

pelo prazo de 25 (vinte e cinco) anos, contados da promulgação da Carta. Esse prazo, como se sabe, foi estendido pelas Emendas Constitucionais n. 42/2003 e 83/2014, respectivamente, por mais 10 (dez) e mais 50 (cinquenta) anos.

Fixadas essas premissas iniciais, analiso os precedentes desta Corte em que discutida a constitucionalidade de normas que afetaram, de qualquer maneira, o regime tributário da ZFM.

1. Da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal

Na ADI 310, da relatoria da ministra Cármen Lúcia, *DJe* de 9 de setembro de 2014, o Tribunal assentou que o quadro normativo de incentivo fiscal à ZFM anterior à Carta de 1988 foi constitucionalizado pelo art. 40 do ADCT. Dessa forma, o regime fiscal da ZFM adquiriu natureza de imunidade tributária. Transcrevo, por oportuno, a ementa daquele julgado:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVÊNIOS SOBRE ICMS NS. 01, 02 E 06 DE 1990: REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS INSTITUÍDOS ANTES DO ADVENTO DA ORDEM CONSTITUCIONAL DE 1988, ENVOLVENDO BENS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS.

1. Não se há cogitar de inconstitucionalidade indireta, por violação de normas interpostas, na espécie vertente: a questão está na definição do alcance do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a saber, se esta norma de vigência temporária teria permitido a recepção do elenco pré-constitucional de incentivos à Zona Franca de Manaus, ainda que incompatíveis com o sistema constitucional do ICMS instituído desde 1988, no qual se insere a competência das unidades federativas para, mediante convênio, dispor sobre isenção e incentivos fiscais do novo tributo (art. 155, § 2º, inciso XII, letra g, da Constituição da República).

ADI 7036 / DF

2. O quadro normativo pré-constitucional de incentivo fiscal à Zona Franca de Manaus constitucionalizou-se pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, adquirindo, por força dessa regra transitória, natureza de imunidade tributária, persistindo vigente a equiparação procedida pelo art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, cujo propósito foi atrair a não incidência do imposto sobre circulação de mercadorias estipulada no art. 23, inc. II, § 7º, da Carta pretérita, desonerando, assim, a saída de mercadorias do território nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

3. A determinação expressa de manutenção do conjunto de incentivos fiscais referentes à Zona Franca de Manaus, extraídos, obviamente, da legislação pré-constitucional, exige a não incidência do ICMS sobre as operações de saída de mercadorias para aquela área de livre comércio, sob pena de se proceder a uma redução do quadro fiscal expressamente mantido por dispositivo constitucional específico e transitório.

4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente.

Nesse precedente, estava em jogo a validade dos Convênios ICMS n. 1, 2 e 6, todos de 1990. O primeiro deles excluiu o açúcar de cana do benefício da não incidência do ICMS nas operações de remessa para comercialização ou industrialização na ZFM. O segundo revogou isenção concedida pelo Convênio ICM n. 65/1988 e fixou níveis de tributação na remessa de produtos industrializados semielaborados para o Município de Manaus. Por fim, o terceiro ajuste cancelou benefício de manutenção de crédito resultante da não incidência do ICMS nas operações de remessa de mercadoria nacional para a ZFM.

Todas essas normas foram declaradas inconstitucionais. Nos termos do voto da eminente Relatora:

Assim, quando do advento da ordem constitucional

ADI 7036 / DF

vigente, a legislação do antigo ICM conferia à saída de mercadorias para a Zona Franca de Manaus o mesmo tratamento fiscal outorgado à exportação, cujas operações, no regime constitucional anterior, eram feitas sem a cobrança do ICM (art. 23, inc. II, § 7º: O imposto de que trata o item II [operações relativas à circulação de mercadorias] não incidirá sobre as operações que destinem ao exterior produtos industrializados e outros que a lei indicar), **sendo expressamente vedado aos entes federados modificar esse favorecimento fiscal.**

[...]

11. **A norma constitucional transitória invocada pelo Autor impôs a preservação do elenco pré-constitucional de incentivos à Zona Franca de Manaus, restringindo, assim, o exercício da competência conferida aos Estados e ao Distrito Federal no corpo normativo permanente da Constituição de 1988, pela não incidência constitucionalmente qualificada instituída pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.**

[...]

O quadro normativo pré-constitucional de incentivo fiscal à Zona Franca de Manaus foi alçada à estatura constitucional pelo art. 40 do ADCT, adquirindo, por força dessa regra transitória, **natureza de imunidade tributária.**

Assim, considerando-se não apenas os conceitos de permanência e de transitoriedade, mas também os conceitos de generalidade e de especificidade das normas constitucionais discutidas, não se há cogitar de incompatibilidade do regramento pré-constitucional referente aos incentivos fiscais conferidos à Zona Franca de Manaus com o sistema tributário nacional surgido com a Constituição de 1988, pelo que persiste vigente a equiparação procedida pelo art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, cujo propósito foi atrair a não incidência do imposto sobre circulação de mercadorias estipulada no art. 23, inc. II, § 7º, da Carta pretérita, desonerando, assim, a saída de mercadorias do território

ADI 7036 / DF

nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

No mesmo sentido, cito a ADI 2.348 MC, ministro Marco Aurélio, DJ de 7 de novembro de 2003, cujo acórdão ficou assim resumido:

ZONA FRANCA DE MANAUS – PRESERVAÇÃO CONSTITUCIONAL. Configuram-se a relevância e o risco de manter-se com plena eficácia o diploma atacado se este, por via direta ou indireta, implica a mitigação da norma inserta no artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta de 1988:

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.

Suspensão de dispositivos da Medida Provisória nº 2.037-24, de novembro de 2000.

No que concerne a dispositivo que afastava as receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na ZFM, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio de isenção quanto à contribuição para o PIS/Pasep, o ministro Marco Aurélio, Relator do processo, ressaltou:

[...] A razão de ser do artigo 40 do Ato das Disposições Transitórias direcionaria, isto sim, ao elástico dos benefícios próprios, sob o ângulo fiscal, na região, e não ao afastamento, à exclusão. Óptica diversa, disciplina discrepante do fim visado, implica a revelação de visão

ADI 7036 / DF

míope. O artigo 40 do Ato das Disposições Transitórias constitucionalizou, de forma projetada no tempo, considerados os vinte e cinco anos a partir da promulgação da Constituição Federal, a legislação ordinária reveladora da outorga de benefícios a quem viesse a estabelecer-se na Amazônia. Por isso mesmo, ganhou envergadura e respeitabilidade maior o artigo 4º do Decreto-Lei nº 288/67:

[...]

Como asseverado na inicial, tal equiparação integra o conjunto de estímulos que compõem a Zona Franca, tendo sido, portanto, mantido até 2013 nos termos do artigo 40 do ADCT. **Há de concluir-se que legislação a revelar o trato diferente da matéria, a exclusão inibidora de novos investimentos, conflita com a manutenção projetada no tempo da Zona Franca de Manaus.** A incongruência é flagrante, no que, em relação a uma das áreas que maior atenção necessita, quer sob o ângulo da segurança nacional, quer internacional, tenha-se afastado a isenção em análise, em que pese o alargamento geográfico que lhe foi atribuído. [...]

Mais recentemente, no exame do RE 592.891, Tema n. 332/RG, ministra Rosa Weber, *DJe* de 20 de setembro de 2019, esta Corte discutiu a possibilidade de apropriação de créditos decorrentes de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção.

Sua Excelência a ministra Rosa Weber elaborou detalhado histórico sobre os “planos de valorização econômica da Amazônia”, desde o art. 199 da Constituição brasileira de 1946, passando pelo Decreto-Lei n. 288/1967 e chegando ao art. 40 do ADCT na ordem constitucional de 1988. Do voto condutor do acórdão então prolatado consta:

A Zona Franca de Manaus consubstancia área detentora de regime jurídico temporário e especialíssimo, único no formato federativo nacional, com o escopo de realizar a

ADI 7036 / DF

imprescindível missão desenvolvimentista, consoante orienta o art. 1º do decreto-lei instituidor, ao considerar as mercadorias brasileiras a ela destinadas como “exportadas para o estrangeiro”, gozando dos benefícios fiscais concedidos à exportação.

[...]

A meu sentir, a opção do legislador em assegurar a Zona Franca de Manaus até o ano de 2073, a perfazer aproximadamente um século sob a ordem constitucional vigente, não somente reflete que o projeto tem desempenhado o seu papel, perpassando gerações, mas que vai além do desenvolvimento regional, enquanto centro industrial, comercial e agropecuário que se soma aos demais parques econômicos do Brasil, verdadeiro motor do crescimento do país.

Cumpra, assim, a Zona Franca de Manaus, por um lado, o seu relevante papel de promover a redução das desigualdades regionais e sociais, bem como, por outro, colaborar com a preservação da soberania nacional, auxiliando na defesa do território brasileiro, pela ocupação física de área da nossa geografia cujas riquezas e importância são reconhecidas internacionalmente.

Finalmente, no julgamento da ADI 4.254, da relatoria da ministra Cármen Lúcia, *DJe* de 17 de setembro de 2020, o Colegiado assentou que “a eficácia do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias depende da manutenção dos favores fiscais previstos no Decreto-Lei n. 288/1967, sob pena de descaracterizar-se a Zona Franca de Manaus”.

Em debate estava a incidência de PIS/Cofins sobre a revenda de veículos novos e de autopeças por concessionárias localizadas na ZFM, consideradas as vendas internas. Haveria afronta à isonomia tributária, conforme o entendimento do Tribunal Pleno, se as alíquotas de PIS/Cofins fixadas pelo art. 1º da Lei n. 10.485/2002 fossem aplicadas, da mesma forma, às empresas situadas na ZFM, cujo ciclo econômico dos produtos é atravessado pela não incidência daquelas contribuições.

ADI 7036 / DF

Vejamos trecho do voto da Relatora:

A utilização, para cálculo do PIS/Pasep e da Cofins devidos pelas concessionárias adquirentes dos produtos relacionados no art. 65 da Lei n. 11.196/2005, das mesmas alíquotas previstas na Lei n. 10.485/2002 evidencia o agravamento injustificado da situação tributária daquelas revendedoras.

Na hipótese disciplinada pelo art. 1º da Lei n. 10.485/2002, os fabricantes e as importadoras situados fora da Zona Franca de Manaus ficam responsáveis pelo recolhimento das contribuições devidas em todo o ciclo econômico (até o consumidor final), ou seja, essas empresas-substitutas não se responsabilizam apenas pela incidência sobre as operações por elas praticadas, sendo também juridicamente responsáveis pelo recolhimento das contribuições incidentes nas operações subsequentes.

Nesses termos, as alíquotas de 2% de PIS/Pasep e 9,6% de Cofins fixadas no dispositivo mencionado (art. 1º da Lei n. 10.485/2002) resultam da composição de todas as alíquotas incidentes sobre o ciclo econômico tributado, inclusive aquela que recai sobre a operação das revendedoras-concessionárias, que ficou reduzida a zero pelo deslocamento do recolhimento para o ponto de partida da cadeia.

Quando a empresa fabricante ou importadora do veículo vender para a Zona Franca de Manaus, não incidirá qualquer alíquota referente ao PIS/Pasep e à Cofins sobre **essa operação, pois, como visto, a equiparação dessa operação a uma exportação (art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967) atrai a incidência da imunidade prevista no inc. I do § 2º do art. 149 da Constituição da República.**

De se supor, portanto, que houvesse, em um ciclo econômico que se distingue somente pelo encaminhamento do veículo para a Zona Franca de Manaus, alíquota menor que as fixadas no art. 1º da Lei n. 10.485/2002.

ADI 7036 / DF

O que se percebe a partir desses precedentes é que a jurisprudência do Supremo reconhece a recepção, pela Constituição Federal de 1988, da sistemática fiscal diferenciada das operações envolvendo a ZFM. **Esse regime deve ser respeitado, inclusive, pelos convênios firmados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz).**

A par dessas balizas, avalio se a regra de cessação do diferimento do ICMS é ou não compatível com o regime fiscal da ZFM.

2. Da cessação do diferimento ou suspensão prevista nas normas impugnadas

Nos termos da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS n. 110/2007, publicado pelo Confaz, os Estados e o Distrito Federal concederão diferimento ou suspensão do lançamento do ICMS nas operações internas ou interestaduais com EAC ou B100, quando destinados a distribuidora de combustíveis, até o momento em que ocorre a saída da gasolina C ou do óleo diesel B promovida pela distribuidora.

Em outras palavras, as empresas que vendem EAC ou B100 não precisam recolher o ICMS quando a venda for destinada às distribuidoras de combustíveis. Haverá diferimento do lançamento, ou sua suspensão, para o momento em que a distribuidora de combustíveis fizer a venda da gasolina C ou a saída do óleo diesel B, quando, então, o imposto diferido ou suspenso será quitado, com o imposto retido por substituição tributária incidente sobre as operações subsequentes com gasolina ou óleo diesel até o consumidor final, na forma do § 1º daquela mesma cláusula.

Quer dizer, não haverá pagamento do imposto à unidade federada em que localizada a vendedora de EAC ou B100. Caberá à própria distribuidora de combustíveis, compradora, fazer o recolhimento do imposto ao ente de origem da mercadoria, na altura em que efetuar a

ADI 7036 / DF

venda da gasolina C ou do óleo diesel B.

Observe-se que nessa situação não há redução do montante de imposto devido, somente transferência do pagamento para instante posterior. Por isso, não se pode confundir esse contexto com isenção ou imunidade em relação ao imposto – casos em que ocorreria a redução do valor devido.

No entanto, é inegável que se trata de benefício para a empresa, que poderá usufruir dos valores em seu caixa por período maior.

Pois bem. Quando a venda de EAC ou de B100 for realizada a distribuidora situada na ZFM, o § 2º da cláusula vigésima primeira determina que ocorrerá a cessação do diferimento ou da suspensão.

O dispositivo prevê que se dá o encerramento quando a saída de EAC ou B100 for isenta ou não tributada, o que inclui as vendas para a ZFM e outras áreas de livre comércio.

Ocorrendo a cessação, a distribuidora deve efetuar o recolhimento do imposto suspenso ou diferido à unidade federada remetente do EAC ou do B100, nos termos do § 3º. Então, em vez de aguardar até o momento da venda da gasolina C ou do óleo diesel B para promover o pagamento, será necessário recolher a exação de imediato, já no instante da operação de compra do EAC ou B100.

Como visto, trata-se, efetivamente, de situação mais gravosa para as distribuidoras localizadas na ZFM, considerando-se a necessidade de pagamento imediato do imposto. Esse valor, que poderia ficar disponível até a posterior venda da gasolina C ou do óleo diesel B, deixará de estar disponível para a distribuidora a partir da aquisição do EAC ou B100.

A alegação, nesta ação direta de inconstitucionalidade, é de que essa

ADI 7036 / DF

sistemática afronta o regime mais favorecido de tributação que é devido às empresas situadas na ZFM.

Na linha da jurisprudência desta Corte, como fiz notar, a Constituição Federal recepcionou o regime mais benéfico favorável à ZFM como espécie de imunidade tributária. Cuida-se de fenômeno de constitucionalização da legislação anterior à Carta Magna: o regime jurídico constante do Decreto-Lei n. 288/1967 foi alçado ao patamar de imunidade tributária por força do art. 40 do ADCT.

Ainda, o tratamento diferenciado à ZFM decorre de seu estatuto como “área de livre comércio”, de forma que as operações realizadas com empresas situadas na ZFM se equiparam a operações com o exterior.

Decorre desse regime a conclusão de que a operação de venda do EAC ou B100 a distribuidora localizada na ZFM é equiparável a uma exportação, e, portanto, operação imune à incidência do ICMS. É o que se extrai da leitura do art. 155, § 2º, X, “a”, da Carta Magna, que prescreve não incidir ICMS nas operações que destinem mercadorias para o estrangeiro.

Ora, se o imposto não é devido, não se pode falar em diferimento ou suspensão. O diferimento ou suspensão é a transferência do pagamento para momento posterior. Se nem sequer é devido o pagamento, não há razão para falar em diferimento ou suspensão.

Percebe-se que as normas impugnadas incorreram em inevitável inconstitucionalidade ao determinarem o pagamento do imposto quando este nem sequer é devido, considerada a imunidade a que está sujeita a operação de venda.

O parecer do Procurador-Geral da República é nesse sentido. Veja-se:

ADI 7036 / DF

Nesse contexto, há de ser reconhecida a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º da Cláusula 21ª do Convênio ICMS 110/2007, celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por afronta aos arts. 40, 90 e 92-A, todos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Os §§ 2º e 3º da Cláusula 21ª do Convênio impugnado encerram o diferimento de ICMS, quando há saída isenta e não tributada de Etanol Anidro Combustível (EAC) ou de Biodiesel (B100) para distribuidoras de combustíveis, inclusive as localizadas na Zona Franca de Manaus e demais áreas de livre comércio.

Dessa maneira, as distribuidoras de combustíveis, situadas na **Zona Franca de Manaus** e nas respectivas áreas de livre comércio, **hão de efetuar o pagamento do ICMS** para o estado remetente do EAC ou do B100, o que afronta, diretamente, a eficácia do art. 40 do ADCT, que manteve a ZFM com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação e de incentivos fiscais, adquirindo a região, por força do comando constitucional transitório, **natureza de imunidade tributária**.

Conforme exposto anteriormente, a Constituição Federal de 1988 recepcionou a legislação pré-constitucional, que exige a não incidência do ICMS sobre as operações de saúde de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, sob pena de reduzir o quadro fiscal garantido, expressamente, por dispositivos constitucionais específicos e transitórios.

Não é constitucionalmente autorizado que as distribuidoras de combustíveis localizadas na Zona Franca de Manaus para a produção de gasolina paguem, em substituição tributária, o ICMS para a unidade federada remetente dos insumos EAC e B100, sob pena de gerar **redução da eficácia do art. 40 do ADCT**.

Da mesma forma, entendo que as normas impugnadas incorreram em inconstitucionalidade ao desprezarem a circunstância de a venda de

ADI 7036 / DF

EAC ou B100 para distribuidoras na ZFM se equiparar a uma exportação, não havendo ICMS devido e, de outro lado, ao subverterem a lógica da instituição de áreas de livre comércio, nomeadamente a Zona Franca de Manaus, enquanto territórios que usufruem de benefícios fiscais.

Na esteira da compreensão desta Corte, não se admite a instituição de benesse tributária aos contribuintes localizados nas demais regiões do país, se mais vantajosa que o tratamento dispensado a contribuintes **do mesmo setor** localizados na Zona Franca de Manaus.

Ante o exposto, **julgo procedente o pedido formulado nesta ação direta, para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS n. 110, de 28 de setembro de 2007.**

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.036

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. NUNES MARQUES

REQTE.(S) : PARTIDO DEMOCRATICO TRABALHISTA

ADV.(A/S) : IAN RODRIGUES DIAS (10074/DF) E OUTRO(A/S)

INTDO.(A/S) : CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA - CONFAZ

ADV.(A/S) : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

AM. CURIAE. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS E DE LUBRIFICANTES - SINDICOM

ADV.(A/S) : RONALDO REDENSCHI (094238/RJ, 283985/SP)

ADV.(A/S) : JULIO SALLES COSTA JANOLIO (119528/RJ, 283982/SP)

ADV.(A/S) : CARLOS LINEK VIDIGAL (227866/SP)

Decisão: Após o voto do Ministro Nunes Marques (Relator), que julgava procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS n. 110, de 28 de setembro de 2007, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Falou, pelo *amicus curiae*, o Dr. Carlos Linek Vidigal. Plenário, Sessão Virtual de 18.11.2022 a 25.11.2022.

Composição: Ministros Rosa Weber (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques e André Mendonça.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

01/03/2023

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.036 DISTRITO FEDERAL

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Partido Democrático Trabalhista (PDT), com pedido de medida cautelar, tendo como objeto os §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110, de 28 de setembro de 2007.

Eis o teor dos dispositivos questionados:

“Cláusula vigésima primeira Os Estados e o Distrito Federal concederão diferimento ou suspensão do lançamento do imposto nas operações internas ou interestaduais com EAC ou com B100, quando destinados a distribuidora de combustíveis, para o momento em que ocorrer a saída da gasolina C ou a saída do óleo diesel B promovida pela distribuidora de combustíveis, observado o disposto no § 2º.

§ 1º O imposto diferido ou suspenso deverá ser pago de uma só vez, englobadamente, com o imposto retido por substituição tributária incidente sobre as operações subsequentes com gasolina ou óleo diesel até o consumidor final, observado o disposto nos §§ 3º e 13.

§ 2º **Encerra-se o diferimento ou suspensão de que trata o caput na saída isenta ou não tributada de EAC ou B100, inclusive para a Zona Franca de Manaus e para as Áreas de Livre Comércio.**

§ 3º **Na hipótese do § 2º, a distribuidora de combustíveis deverá efetuar o pagamento do imposto suspenso ou diferido à unidade federada remetente do EAC ou do B100”** (grifo nosso).

Relata o requerente que o **caput** da cláusula vigésima primeira em questão estabelece o diferimento do ICMS devido na compra do etanol anidro combustível (EAC) e do biodiesel B100 por distribuidora de

ADI 7036 / DF

combustíveis, postergando o pagamento desse tributo para o momento da saída da gasolina C (resultante da mistura do EAC com a gasolina A, adquirida de refinarias) ou do óleo diesel B (resultante da mistura do biodiesel B100 com óleo diesel A).

Contudo, diz que os parágrafos impugnados estabelecem o encerramento desse diferimento nas hipóteses de saída isenta ou não tributada do EAC ou do biodiesel B100, inclusive para distribuidoras situadas na Zona Franca de Manaus (ZFM) e demais Áreas de Livre Comércio. Nessa toada, afirma que as distribuidoras localizadas nessas áreas e na ZFM acabam não podendo usufruir do diferimento, o que subverteria a lógica do sistema.

Entende haver violação do art. 40 do ADCT. Sustenta que a ZFM foi concebida como área de livre comércio e de incentivos fiscais especiais com o objetivo de

“fomentar investimentos em uma região que então era inóspita, com um mercado consumidor diminuto e de baixa renda, longe dos grandes centros, com pouca infraestrutura, dificuldades de transporte e comunicação, mão-de-obra escassa e desqualificada”.

Assevera que o constituinte, atento às particularidades da ZFM, a preservou com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação e de incentivos fiscais pelo prazo inicial de 25 anos, o qual foi postergado (EC nºs 42/03 e 83/14).

Argumenta que os incentivos fiscais relacionados com a ZFM “foram recepcionados e alçados à estatura constitucional”. Cita a ADI nº 310/DF e afirma não ser facultada a edição de convênios que contrariem o texto constitucional. Menciona a ADI nº 4.254. De maneira sintética, consigna que as normas impugnadas fazem com que as empresas da ZFM “sejam colocadas em posição de desvantagem frente aos concorrentes localizados nas demais regiões do país, o que causa um verdadeiro desestímulo à economia local”.

Sustenta também haver ofensa ao art. 150, inciso II, da Constituição

ADI 7036 / DF

Federal. Nesse ponto, registra que os benefícios da ZFM, recepcionados pelo texto constitucional, se prestariam justamente “a homenagear o princípio da isonomia”. Cita o RE nº 592.891.

Igualmente entende existir violação do art. 152 da Constituição Federal, o qual estabelece a vedação à criação de diferença de tratamento tributário entre contribuintes em razão de sua localização. Nesse contexto, assevera que as normas questionadas criaram tratamento desprivilegiado para os estabelecimentos situados na ZFM e nas demais Áreas de Livre Comércio.

Outrossim, aduz ter havido transgressão do art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, pois as distribuidoras de combustíveis que se instalaram na ZFM e nas demais Áreas de Livre Comércio fizeram isso com a confiança de que gozariam do tratamento tributário mais favorável.

Ademais, defende que o art. 225 da Constituição Federal foi desrespeitado. Diz que “[o] compromisso de atingir 50% da matriz energética limpa em 2030 passa pelo fortalecimento e ampliação dos programas como o do etanol, quanto, (sic) o do biodiesel”.

O Ministro de Estado da Economia prestou informações com amparo em manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Em síntese, destaca a posição de neutralidade do Ministério da Economia e o fato de o convênio em alusão ter sido regularmente aprovado, nos termos do Regimento Interno do CONFAZ.

O Advogado-Geral da União se manifestou pela constitucionalidade das normas impugnadas.

O parecer do Procurador-Geral da República foi pela procedência do pedido, a fim de que sejam declaradas inconstitucionais as normas hostilizadas.

Na sessão de 18/11/22 a 25/11/22, votou o Relator, Ministro **Nunes Marques**, pela procedência do pedido formulado, declarando a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110, de 28 de setembro de 2007.

Pedi vista dos autos, para melhor apreciar a controvérsia.

ADI 7036 / DF

É o relatório.

INTRODUÇÃO

Cuida-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, tendo como objeto os §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07, os quais foram transcritos alhures.

Alega o requerente que tais normas violam o art. 40 do ADCT, bem como o art. 5º, inciso XXXVI; o art. 150, inciso II; e os arts. 152 e 225 da Constituição Federal.

Para a boa compreensão da controvérsia, faço breves considerações sobre a tributação dos combustíveis envolvidos na discussão, considerando as regras previstas nesse convênio.

DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO PREVISTO NA CLÁUSULA VIGÉSIMA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 110/07

A gasolina C vendida pelas distribuidoras de combustíveis para os postos revendedores é resultado da mistura da gasolina A e do etanol anidro combustível (EAC), adquiridos (por aquelas) de refinarias e de usinas ou destilarias, respectivamente.

Na essência, a tributação pelo ICMS desse EAC (vendido pelas usinas ou destilarias para as distribuidoras) está sujeita ao regime de diferimento ou suspensão de que trata o **caput** da cláusula vigésima primeira. Esse imposto é diferido ou suspenso para momento em que ocorrer a saída da gasolina C das distribuidoras, sendo “pago de uma só vez, englobadamente, com o imposto retido por substituição tributária” incidente sobre as operações subsequentes.

Por seu turno, a incidência do ICMS sobre a gasolina C está sujeita ao regime da substituição tributária progressiva.

Toda essa sistemática proporciona, **grosso modo**, certa concentração do sistema de apuração da tributação da cadeia econômica. A respeito desse ponto, **vide** o voto da Ministra **Ellen Gracie** na ADI nº 4.171/DF (lembrando, ainda, a existência de uma espécie de câmara de compensação administrada pelas refinarias).

ADI 7036 / DF

A lógica dessa tributação também se aplica quanto ao óleo diesel B, que resulta da mistura do biodiesel B100 com o óleo diesel A. Nesse caso, o diferimento ou a suspensão de que trata o **caput** da cláusula vigésima primeira do convênio em alusão se aplica ao ICMS incidente sobre o biodiesel B100 adquirido pelas distribuidoras de combustíveis; e a substituição tributária progressiva aplica-se ao óleo diesel B.

O § 2º da cláusula vigésima primeira, por seu turno, estipula que, havendo isenção ou não tributação na saída do EAC ou do B100, inclusive para a ZFM e para as Áreas de Livre Comércio, fica encerrado citado diferimento ou suspensão do ICMS. O § 3º da mesma cláusula, por sua vez, preconiza que, na hipótese do parágrafo anterior, a distribuidora adquirente desses insumos deverá efetuar o pagamento desse imposto “à **unidade federada remetente** do EAC ou do B100” (grifo nosso).

Em tal hipótese de encerramento do diferimento ou da suspensão, há inequívoca necessidade de a distribuidora de combustíveis **efetivamente pagar o imposto estadual** relativo à operação com o EAC ou com o B100, muito embora aquele § 2º faça alusão à existência de uma isenção ou não tributação.

Visto isso, passo a tratar da ZFM ante o art. 40 do ADCT.

DA ZONA FRANCA DE MANAUS

Estipula o art. 40 do ADCT que fica a ZFM mantida 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 Federal. Como se sabe, esse prazo foi elástico: a EC nº 42/03 acresceu dez anos e a EC nº 83/14, cinquenta anos.

Consignei no julgamento da ADI nº 2.399/AM, amparando-me na jurisprudência prevalecente da Corte, que a eficácia desse dispositivo constitucional “**depende da manutenção dos favores fiscais previstos no Decreto-Lei nº 288/1967**, sob pena de descaracterizar-se a Zona Franca de Manaus” (grifo nosso). Essa orientação constou da ementa da ADI nº 4.254/SP, Rel. Min. **Cármen Lúcia**. Nesse espeque, cabe investigar esses

ADI 7036 / DF

favores.

O Decreto-lei nº 288/67, como bem consignaram o Relator, Ministro **Nunes Marques**, e o Procurador-Geral da República, expressamente estabeleceu (art. 4º) que **equivale à exportação para o exterior, para todos os efeitos fiscais**, “a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro”.

É evidente que a expressão “para todos os efeitos fiscais” alcança o ICMS e que a equivalência em destaque (equivalência à exportação para o exterior) é, propriamente, um favor fiscal instituído pelo decreto-lei em referência, que deve, à luz da orientação prevalecente na Corte, ser mantido, ante o art. 40 do ADCT. Ainda a respeito do assunto, vale conferir o voto do Ministro **Nelson Jobim** no julgamento da ADI nº 2.348/DF-MC:

“A Zona Franca de Manaus, por força do referido Decreto, é tratada como área estrangeira. Isso significa que vendas ou remessas de mercadorias, seja para consumo, seja para reexportação ou industrialização, enviadas para a Zona Franca de Manaus, são tratadas, repito, por força do Decreto-lei nº 288, como exportação para o exterior.

Diz expressamente: ‘será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro’. Ou seja, toda a venda de mercadoria do território nacional, por exemplo, mercadorias originárias de São Paulo destinadas à Zona Franca de Manaus, para consumo ou industrialização na Zona Franca, ou reexportação, são tratadas, pelo Decreto, para efeitos fiscais, como uma exportação brasileira para o estrangeiro.”

No que diz respeito ao ICMS, o texto constitucional é claro ao estabelecer que são **imunes as operações que destinem mercadorias para o exterior** (art. 155, § 2º, inciso X, alínea a), de modo que **inexiste competência dos estados ou do Distrito Federal que ampare a instituição ou a cobrança do ICMS nessas operações.**

ADI 7036 / DF

Como se nota, essa imunidade se aplica à exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM, em razão de (como visto) essa operação equivaler à exportação para o exterior.

Nesse contexto é que se insere a operação interestadual de saída do EAC ou do B100 de um estado ou do Distrito Federal para distribuidora de combustíveis localizada na ZFM, distribuidora que, misturando esses insumos com a gasolina A ou o óleo diesel A, respectivamente, formula a gasolina C ou o óleo diesel B.

Ou seja, tal operação interestadual é imune ao ICMS, não podendo, assim, ser cobrado esse tributo.

Contrariam esse entendimento os §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07. Como registrei mais acima, tais dispositivos ensejam o dever de se pagar o ICMS relativamente a tal operação. Incidiram, portanto, em inconstitucionalidade.

Essa compreensão, contudo, não se aplica em relação às outras áreas de livre comércio, o que passo a demonstrar.

DA INAPLICABILIDADE DAS NORMAS DO ART. 40 DO ADCT ÀS DEMAIS ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO

Segundo a orientação da Corte, as normas do art. 40 do ADCT são direcionadas à ZFM, não alcançando empresas situadas em outras regiões, como a Amazônia Ocidental ou outras áreas de livre comércio.

Corroborando o entendimento, insta recordar que, no julgamento da ADI nº 2.348/DF-MC, discutia-se medida cautelar para suspender eficácia de norma de medida provisória que ensejava cobrança de PIS/COFINS sobre receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na ZFM, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio (art. 14, § 2º, inciso I, da MP nº 2.037-24/00).

O Tribunal Pleno, considerando o art. 40 do ADCT e a já comentada disciplina do Decreto-lei nº 288/67 que estabelece a equivalência à exportação para o exterior (art. 4º), concluiu pela suspensão da eficácia daquela norma apenas na parte em que ela se referia à ZFM. Ficou a eficácia da norma mantida, portanto, no que dizia respeito à Amazônia

ADI 7036 / DF

Ocidental e às áreas de livre comércio.

Isso se deu por ter a Corte concluído que a proteção constitucional prevista no art. 40 do ADCT se direciona apenas à ZFM. Transcrevo trechos dos debates:

“O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM - (...)

Ora, se a COFINS não incide nas vendas para o exterior, e como o Decreto-Lei nº 288/67, congelado, digamos assim, pelo **art. 40 do ADCT, explicita, tecnicamente, que todos os negócios nacionais com a Zona Franca são considerados, para efeitos fiscais, como venda para o exterior, não podendo haver restrição.**

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES - Isso não alcança a Amazônia Ocidental? O art. 40 do ADCT diz respeito à Zona Franca de Manaus, falta agora a Amazônia Ocidental.

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM - Perfeito. **Refere-se à Zona Franca de Manaus, não alcançando a Amazônia Ocidental.**

(...)

Acompanho o Ministro-Relator (...) no sentido de suspender a eficácia da primeira parte do inciso I do § 2º do art. 14, onde se lê ‘na Zona Franca de Manaus’.

(...)

Ou seja, **a Zona Franca de manaus tem esse privilégio; outras ZPE’s, outras áreas de livre comércio não poderão ter, porque foi escolhido por essa forma e não têm o parâmetro constitucional,** o que quer dizer que as outras ZPE’s não gozaram desse benefício” (grifo nosso).

Vale lembrar que, na apreciação de tal ADI nº 2.348/DF-MC, o Relator, Ministro **Marco Aurélio**, reajustou seu voto para adotar esse entendimento.

Na apreciação do RE nº 631.435/RJ-AgR, a Segunda Turma igualmente consignou não ser possível se estender o art. 40 do ADCT em prol de empresas localizadas na Amazônia Ocidental ou em outras áreas

ADI 7036 / DF

de livre comércio. O julgado foi assim ementado:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EXTENSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO À EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS, AOS ESTABELECIMENTOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL OU DE ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO: IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO” (RE nº 631.435/RJ-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. **Cármen Lúcia, DJe de 6/11/15).**

É inaplicável, assim, a imunidade a que me referi no capítulo anterior do presente voto (art. 155, § 2º, inciso X, alínea **a**, da Constituição Federal) no que diz respeito ao ICMS incidente na operação interestadual de saída do EAC ou do B100 de um estado ou do Distrito Federal para distribuidora de combustíveis localizada nessas outras áreas de livre comércio ou em outras regiões que não a ZFM.

DA AUSÊNCIA DE INCONSTITUCIONALIDADE QUANTO ÀS HIPÓTESES REMANESCENTES DOS DISPOSITIVOS QUESTIONADOS

Resta saber se os §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07, na parte em que não dizem respeito à ZFM, incidiram nas inconstitucionalidades aduzidas pela requerente.

Em relação ao art. 40 do ADCT, já se viu que não há violação. Julgo que também inexistente ofensa ao art. 5º, inciso XXXVI; ao art. 150, inciso II; e aos arts. 152 e 225 da Constituição Federal.

O **caput** da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07 e seus §§ 2º e 3º (na parte em que, repito, não tratam da ZFM) cuidam de substituição tributária do ICMS em operações envolvendo combustíveis.

No julgamento da ADI nº 6.144/AM, registrei que a substituição tributária relativa ao ICMS necessita de amparo na lei complementar a que alude o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea **b**, da Constituição Federal.

Em seguida, realcei que a Lei Kandir (LC nº 87/96) traz normas sobre

ADI 7036 / DF

a substituição tributária no contexto do ICMS. Ela estabelece, em seu art. 6º, que “Lei Estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário”.

Há, também, normas específicas que complementam essa disciplina e estão conectadas com o comércio interestadual. Nessa toada, a lei complementar em alusão reza que, **em operações interestaduais, o regime de substituição tributária “dependerá de acordo específico celebrado pelos estados interessados”** (art. 9º, **caput**, da Lei Kandir, grifo nosso).

Nesse contexto é que foi estabelecido o regime de substituição tributária previsto no Convênio ICMS nº 110/07. Corroborando esse entendimento, **vide** trecho do voto proferido pelo Ministro **Ricardo Lewandowski** no julgamento da ADI nº 4.171/DF:

“Da leitura do art. 155, II, da Constituição Federal, combinado com o disposto no § 2º, XII, do mesmo dispositivo, depreende-se que competirá à lei complementar, em relação ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS: definir os respectivos contribuintes (alínea a); **dispor sobre substituição tributária (alínea b); fixar, para efeito de cobrança do referido imposto e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços (alínea d); e regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados (alínea g).**

Diante disso, a Lei Complementar 87/1996 disciplinou a sistemática de substituição tributária (caput do art. 6º) para a cobrança do ICMS (art. 2º, I), definindo que a responsabilidade poderá ser atribuída, em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, a qualquer contribuinte do imposto, integrante da cadeia circulatória da mercadoria (§ 1º do art. 6º).

ADI 7036 / DF

Ainda nessa linha, a referida norma fixou, na hipótese das chamadas substituições tributárias para frente e para trás: (i) os contribuintes do imposto (§ 1º, do art. 6º), a saber, os entes federados credores, nas operações interestaduais (**art. 9º, § 2º, que, por sua vez, remeteu a regência da matéria à necessidade de celebração de convênio**); o respectivo fato gerador (caput do art. 7º); (ii) o momento do pagamento do imposto pelo substituto tributário (art. 8º, § 1º, IV); e (iii) a base de cálculo do imposto (art. 8º, I).

Os Convênios 110/2007 e 136/2008, firmados pelos Estados-membros e pelo Distrito Federal, em reuniões presididas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária-CONFAZ, instituíram (nos termos autorizados pelo art. 155, inciso II, da Constituição Federal, combinado com o § 2º, XII, g, do mesmo dispositivo, bem como pelos arts. 1º, IV, e 2º, ambos da Lei Complementar 24/1975) o diferimento ou suspensão do ICMS incidente nas operações internas ou interestaduais de comercialização de álcool etílico anidro combustível-AEAC e biodiesel B100 realizadas entre as usinas sucroalcooleiras e destilarias, de um lado, e as distribuidoras de combustíveis, de outro, para momento posterior, qual seja, o da saída das distribuidoras de gasolina C – resultante da mistura da gasolina “A” (75%) com o AEAC (25%) – e de óleo diesel-B5, resultante da mistura do diesel (95%) com o biodiesel B100 (5%).

(...)

Além disso, os referidos parágrafos determinam que, em relação às operações de remessa interestadual de **AEAC ou B100**, (...) a refinaria de petróleo ou suas bases deverão efetuar em relação às operações cujo imposto relativo à gasolina 'A' ou ao óleo diesel tenha sido [por elas] anteriormente retido (...) o repasse do valor do imposto relativo ao AEAC ou ao B100 devido às unidades federadas de origem desses produtos (grifei), **por meio da chamada substituição tributária para trás, simultaneamente ao recolhimento do ICMS devido pela circulação e comercialização dos combustíveis derivados de**

ADI 7036 / DF

petróleo devido em cada operação integrante da cadeia produtiva, até o consumidor final, mediante a chamada substituição tributária para frente” (grifo nosso).

Especificamente no que diz respeito aos §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira (os quais não chegaram a ser questionados na citada ADI nº 4.171/DF), adoto as principais compreensões constantes da manifestação do Advogado-Geral da União, naquilo que (evidentemente) não atinge a ZFM.

Como bem registrou Sua Excelência, “[o] encerramento do diferimento do tributo, nos casos especificados pelas normas, pode ser alvo de deliberação pelos Estados e não evidencia ofensa aos preceitos constitucionais suscitados na petição inicial”. Isso é o que foi feito nos referidos parágrafos.

Destaque-se também que tais dispositivos abrangem toda e qualquer distribuidora que se enquadre na hipótese neles descrita, e não apenas aquelas localizadas em áreas de livre comércio. Não estabelecem “qualquer diferenciação entre as regiões em que se localizam as distribuidoras, tampouco faz distinção quanto à origem ou destino do bem”.

Afora isso, recorde-se de que o encerramento do diferimento ou da suspensão do ICMS de que trata o **caput** da cláusula vigésima primeira “não tem por efeito reduzir o montante de imposto devido ou dispensar o seu pagamento”.

De mais a mais, é importante reiterar, no que diz respeito à alegada violação do art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, a sólida jurisprudência da Corte de que não há direito adquirido a regime jurídico, inclusive em sede de matéria tributária. A respeito do assunto: ADI nº 3.184/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. **Cármem Lúcia**, DJe de 18/9/20; RE nº 354.870/RS-AgR, Primeira Turma, Rel. Min. **Roberto Barroso**, DJe de 2/2/15; RE nº 634.573/RS-AgR, Primeira Turma, de **minha relatoria**, DJe de 25/10/12.

Outrossim, julgo que o encerramento do diferimento ou da suspensão do ICMS (**caput** da cláusula vigésima primeira) pelos §§ 2º e 3º

ADI 7036 / DF

em alusão não importa violação do art. 225 da Constituição Federal. A simples possibilidade de cobrança do imposto estadual relativamente ao EAC e ao biodiesel B100 não resulta em ofensa a esse dispositivo.

DO ALEGADO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO DECRETO ESTADUAL Nº 20.686/99

Por fim, faço algumas considerações sobre a alegação do Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e de Lubrificantes (SINDICOM) de que, em relação à ZFM, as normas questionadas seriam válidas por ter o Estado do Amazonas concedido crédito presumido às distribuidoras de combustíveis em valor acima ou igual ao montante do imposto diferido ou suspenso.

Em primeiro lugar, a eventual existência desse crédito presumido não pode ensejar o afastamento da **imunidade** tributária de que trata o art. 155, § 2º, inciso X, alínea a, da Constituição Federal. Em outras palavras, não se pode utilizar de uma tributação inconstitucional com a pretensão de fazer uma espécie de contrabalanceamento em face do referido crédito presumido.

Em segundo lugar, ressalto que os interessados podem, nas formas admitidas pelo Direito, questionar o crédito presumido em referência.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, peço vênias ao Relator, Ministro **Nunes Marques**, para, divergindo em parte, declarar a inconstitucionalidade apenas da expressão “para a Zona Franca de Manaus”, constante do § 2º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07.

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.036

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. NUNES MARQUES

REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. DIAS TOFFOLI

REQTE.(S) : PARTIDO DEMOCRATICO TRABALHISTA

ADV.(A/S) : IAN RODRIGUES DIAS (10074/DF) E OUTRO(A/S)

INTDO.(A/S) : CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA - CONFAZ

ADV.(A/S) : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

AM. CURIAE. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS E DE LUBRIFICANTES - SINDICOM

ADV.(A/S) : RONALDO REDENSCHI (094238/RJ, 283985/SP)

ADV.(A/S) : JULIO SALLES COSTA JANOLIO (119528/RJ, 283982/SP)

ADV.(A/S) : CARLOS LINEK VIDIGAL (227866/SP)

Decisão: Após o voto do Ministro Nunes Marques (Relator), que julgava procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS n. 110, de 28 de setembro de 2007, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Falou, pelo *amicus curiae*, o Dr. Carlos Linek Vidigal. Plenário, Sessão Virtual de 18.11.2022 a 25.11.2022.

Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade apenas da expressão "para a Zona Franca de Manaus", constante do § 2º da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS nº 110/07, nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli, Redator para o acórdão, vencido o Ministro Nunes Marques (Relator). Plenário, Sessão Virtual de 17.2.2023 a 28.2.2023.

Composição: Ministros Rosa Weber (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques e André Mendonça.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário