



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 29.366 - RJ (2009/0074529-8)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : FRISA FRIGORÍFICO RIO DOCE S/A
ADVOGADO : CLAUDIA HORTA DE QUEIROZ
RECORRIDO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : WALDEMAR DECCACHE E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STF.

1. O benefício fiscal da redução da base de cálculo equivale à isenção parcial, sendo devido o estorno proporcional do crédito de ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, II, "b", da CF, por isso que referida prática tributária não viola o princípio da não-cumulatividade. Precedentes do STF: **RE 174478**, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, julgado em 17/03/2005, DJ 30-09-2005 PP-00005 EMENT VOL-02207-02 PP-00243 RIP v. 7, n. 33, 2005, p. 264; **RE 559671/RS** AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00975; **AI 661957/RS** AgR, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 06/10/2009, DJe-204 DIVULG 28-10-2009 PUBLIC 29-10-2009 EMENT VOL-02380-10 PP-02003 LEXSTF v. 31, n. 371, 2009, p. 82-84; **AI-AgR 526737 / RS**, rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 27.05.2008, DJe 142 de 01.08.2008.

2. A aplicação restritiva do princípio da não-cumulatividade em matéria de ICMS, através da qual a existência do crédito somente se justifica pelo pressuposto do pagamento (débito), na exata proporção do tributo recolhido na outra fase da cadeia mercantil, afigura-se escorreita, em razão das vedações prescritas nas alíneas "a" e "b", do art. 155, §2º, II, da Constituição da República, senão vejamos:

"Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

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;(
§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

II - a isenção ou 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 anteriores;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

3. O Estado do Rio de Janeiro editou a Lei 2.657/96, que regulamentou a cobrança de ICMS em seu território, dispondo o art. 37, inciso V, do referido diploma legal, *in verbis*:

Art. 37 - O contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

V - gozar de redução da base de cálculo na operação ou a prestação subsequente, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

4. Com efeito, quando o legislador retirou da hipótese de creditamento do ICMS das operações isentas ou sujeitas a não-incidência, aduzindo que essas desonerações não implicariam em débito na saída do produto (alínea "a"), bem como anulariam os créditos gerados na entrada tributada (alínea "b"), deixou claro que o creditamento do ICMS somente terá lugar na mesma proporção, v. g., de forma equânime ao desembolso que tiver de ser efetuado pelo contribuinte na outra fase da cadeia mercantil.

5. Destarte, não havendo desembolso ou ainda havendo desembolso a menor, não há lugar para a manutenção de eventual crédito precedente e sua proporção primitiva. Nesse sentido, é o entendimento da doutrina abalizada:

"Compensar nada mais é do que forma de evitar pagar imposto na saída da mercadoria sobre o valor do imposto já pago anteriormente, em atenção ao princípio constitucional da não-cumulatividade. O imposto existe para ser pago e não para ser creditado, o que é apenas um desdobramento contábil usual. A contabilização do crédito tributário no momento da aquisição da mercadoria não é um direito incondicional do comerciante, pois o simples fato da compra não gera crédito tributário algum. Trata-se de solução contábil cuja validade decorre, unicamente, da presunção de revenda tributada desta mesma mercadoria, na qual não pode incidir ICMS sobre o ICMS pago anteriormente.

A saída tributada constitui condição suspensiva para a utilização do crédito obtido quando da entrada da mercadoria. Se não houvesse estorno proporcional ao crédito, quando da venda por valor inferior ao da aquisição, estaria desrespeitada a sábia regra constitucional, surgindo a inaceitável situação de crédito tributário superior ao débito, em relação a operações consecutivas efetuadas com a mesma mercadoria. A sociedade pagaria ao comerciante para que ele realizasse sua atividade, o que importaria em capitalizar o lucro e socializar as perdas".

(Fernando Lemme Weiss - A não-cumulatividade do ICMS e o estorno do crédito decorrente da atividade industrial - Revista Dialética de Direito Tributário nº 91, p. 46)

6. O S.T.F. nos Embargos de Declaração no RE 174.478-2/SP, Rel.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Min. Cezar Peluso, definiu, com precisão, a questão, *in verbis*:

"A atual posição da Corte parece-me, portanto, bastante clara: a redução da base de cálculo do ICMS corresponde a isenção parcial e, não, como outrora se considerava, categoria autônoma em relação assim à isenção, como à da não-incidência. Observe-se que a interpretação dada pela Corte ao art. 155, §2º, II, b, não representa ampliação do rol de restrições ao aproveitamento integral do crédito de ICMS, que remanesce circunscrito às hipóteses de não-incidência e isenção; entendeu-se, simplesmente, que a redução da base de cálculo entra nessa última classe, como isenção parcial, que é em substância.

7. Deveras, "Os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a arguição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário do Supremo Tribunal Federal sobre a questão" - art. 481, parágrafo único, do CPC, por isso que em sede de recurso, máxime, o ordinário constitucional é possível o afastamento da lei local no caso *sub judice*.

8. Recurso ordinário a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso ordinário em mandado de segurança, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves (Presidente) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 03 de fevereiro de 2011(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 29.366 - RJ (2009/0074529-8)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso ordinário em mandado de segurança, interposto por FRISA FRIGORÍFICO RIO DOCE S/A contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça da Rio de Janeiro, assim ementado:

"MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. PRINCÍPIOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE E DA COMPENSAÇÃO.

Mandado de segurança preventivo impetrado com o objetivo de afastar a aplicação da Lei nº 2.657/96, que prevê o estorno do crédito do ICMS em percentual proporcional à redução da base de cálculo na operação ou prestação subsequente da mercadoria entrada no estabelecimento da Impetrante.

Alegação de ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Pretensão de recuperação integral dos créditos do ICMS.

Preliminar de inadequação da via eleita rejeitada, eis que o objetivo da Impetrante é afastar receio de vir a sofrer efeito concreto, que lhe causará prejuízo financeiro e que supostamente lhe viola direito líquido e certo, daí o caráter preventivo da impetração, cabível quando o ente normativo se afigura capaz de produzir lesão individual e concreta sobre a esfera jurídica daquele que o alega, tornando evidentes os possíveis efeitos da norma tida por ilegal sobre o ativo financeiro da Impetrante.

No mérito, inexistente a alegada violação ao princípio da não-cumulatividade, eis que o estorno proporcional estabelecido na Lei nº 2.657/96 visa justamente evitar o enriquecimento ilícito do contribuinte, afastando o duplo benefício que a recuperação integral do crédito lhe daria, o primeiro com o recolhimento de alíquota inferior quando da saída das mercadorias e o segundo com a manutenção do crédito pelo tributo pago a maior, o que, data vênua, não se coaduna com o ordenamento jurídico pátrio. Precedentes do Supremo Tribunal Federal no sentido de que a redução da base de cálculo afigura-se como isenção fiscal parcial, subtraindo-se a espécie, por via de consequência, ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, pois configurada como uma das duas exceções previstas na Constituição Federal.

Ordem denegada.

Noticiam os autos que FRISA FRIGORÍFICO RIO DOCE S/A impetrou mandado de segurança preventivo em face do ato do Secretario de Estado de Receita do Estado do Rio de Janeiro, ora apontado como Autoridade Coatora. Afirma que no exercício de sua atividade econômica, comércio atacadista de carnes e animais de pequeno, médio e grande



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

porte abatidos", está obrigada ao pagamento do ICMS, compensando-se o valor do imposto cobrado nas operações anteriores, com débitos decorrentes da saída, *ex vi* do art. 155, § 2º, da Constituição da República.

Aduziu que as mercadorias que comercializa estão incluídas no gênero da cesta básica, portanto amparadas pela redução da base de cálculo, o que lhe garante o pagamento a menor do ICMS quando da saída das mesmas mercadorias. Afirma que a autoridade coatora vem exigindo o estorno proporcional do crédito escriturado nas entradas das mercadorias beneficiadas, pela redução na base de cálculo do ICMS incidente sobre a saída das mesmas, o que importa em afronta ao princípio da não-cumulatividade, insculpido no art. 155, §2º, da Constituição da República.

A liminar foi indeferida (fl.134).

O Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro denegou a ordem requerida, nos termos da ementa acima transcrita (fls. 303/306).

Nas razões recursais (FLS.309/327), a impetrante repisa os argumentos da peça exordial no sentido da ilegalidade e inconstitucionalidade do estorno proporcional à redução na base de cálculo do ICMS. Sustenta que o princípio da não cumulatividade do imposto visa distribuir entre os contribuintes equanimente a carga tributária, evitando a sobrecarga do imposto aos contribuintes das etapas posteriores, ou seja, a sua incidência em cascata. Assevera que as únicas restrições ao direito de compensar encontram-se no próprio texto constitucional (art. 155, parágrafo 2º, inciso II, alíneas "a" e "b"), isenção e não incidência, de forma que, fora dessas hipóteses, o direito de compensação é pleno, razão pela qual resta configurada a violação ao princípio da não-cumulatividade. Acrescenta que os Estados não têm competência para, mediante convênio, determinar a anulação dos créditos do ICMS nas operações com redução da base de cálculo, considerando que as hipóteses de anulação desses valores já se encontram postas no texto constitucional. Alega, ainda, violação ao princípio do não-confisco e pleiteia o direito de ceder o crédito compensável a terceiros.

Nas contrarrazões de fls. 334/351, o Estado da Rio de Janeiro afirma a correção da decisão recorrida, eis que o estorno do crédito *"é previsão consentânea ao princípio da*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

não-cumulatividade tributária, inserto no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal". Sustenta que "quando o legislador retirou da hipótese de creditamento do ICMS das operações isentas ou sujeitas a não-incidência, aduzindo que essas desonerações não implicariam em débito na saída do produto (alínea "a"), bem como anulariam os créditos gerados na entrada tributada (alínea "b"), deixou claro que o creditamento de ICMS somente terá lugar na mesma proporção, i. e., de forma equânime ao desembolso que tiver de ser efetuado pelo contribuinte na outra fase da cadeia mercantil". E conclui: "não havendo desembolso ou ainda havendo desembolso a menor, não há lugar para a manutenção de eventual crédito precedente e sua proporção primitiva". Assevera, ao final, que a controvérsia restou definida no julgamento do RE nº 174.478-2/SP, Plenário do STF, Rel. p/ acórdão Min. Cezar Peluso.

O Ministério Público Federal, em parecer às fls. 362/364, opina pelo desprovisionamento do presente recurso.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 29.366 - RJ (2009/0074529-8)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STF.

1. O benefício fiscal da redução da base de cálculo equivale à isenção parcial, sendo devido o estorno proporcional do crédito de ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, II, "b", da CF, por isso que referida prática tributária não viola o princípio da não-cumulatividade. Precedentes do STF: **RE 174478**, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, julgado em 17/03/2005, DJ 30-09-2005 PP-00005 EMENT VOL-02207-02 PP-00243 RIP v. 7, n. 33, 2005, p. 264; **RE 559671/RS** AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00975; **AI 661957/RS** AgR, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 06/10/2009, DJe-204 DIVULG 28-10-2009 PUBLIC 29-10-2009 EMENT VOL-02380-10 PP-02003 LEXSTF v. 31, n. 371, 2009, p. 82-84; **AI-AgR 526737 / RS**, rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 27.05.2008, DJe 142 de 01.08.2008.

2. A aplicação restritiva do princípio da não-cumulatividade em matéria de ICMS, através da qual a existência do crédito somente se justifica pelo pressuposto do pagamento (débito), na exata proporção do tributo recolhido na outra fase da cadeia mercantil, afigura-se escorreita, em razão das vedações prescritas nas alíneas "a" e "b", do art. 155, §2º, II, da Constituição da República, senão vejamos:

"Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

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;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

II - a isenção ou 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 anteriores;

3. O Estado do Rio de Janeiro editou a Lei 2.657/96, que regulamentou a cobrança de ICMS em seu território, dispondo o art. 37, inciso V, do referido diploma legal, *in verbis*:

Art. 37 - O contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

entrada no estabelecimento:

V - gozar de redução da base de cálculo na operação ou a prestação subsequente, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

4. Com efeito, quando o legislador retirou da hipótese de creditamento do ICMS das operações isentas ou sujeitas a não-incidência, aduzindo que essas desonerações não implicariam em débito na saída do produto (alínea "a"), bem como anulariam os créditos gerados na entrada tributada (alínea "b"), deixou claro que o creditamento do ICMS somente terá lugar na mesma proporção, v. g., de forma equânime ao desembolso que tiver de ser efetuado pelo contribuinte na outra fase da cadeia mercantil.

5. Destarte, não havendo desembolso ou ainda havendo desembolso a menor, não há lugar para a manutenção de eventual crédito precedente e sua proporção primitiva. Nesse sentido, é o entendimento da doutrina abalizada:

"Compensar nada mais é do que forma de evitar pagar imposto na saída da mercadoria sobre o valor do imposto já pago anteriormente, em atenção ao princípio constitucional da não-cumulatividade. O imposto existe para ser pago e não para ser creditado, o que é apenas um desdobramento contábil usual. A contabilização do crédito tributário no momento da aquisição da mercadoria não é um direito incondicional do comerciante, pois o simples fato da compra não gera crédito tributário algum. Trata-se de solução contábil cuja validade decorre, unicamente, da presunção de revenda tributada desta mesma mercadoria, na qual não pode incidir ICMS sobre o ICMS pago anteriormente.

A saída tributada constitui condição suspensiva para a utilização do crédito obtido quando da entrada da mercadoria. Se não houvesse estorno proporcional ao crédito, quando da venda por valor inferior ao da aquisição, estaria desrespeitada a sábia regra constitucional, surgindo a inaceitável situação de crédito tributário superior ao débito, em relação a operações consecutivas efetuadas com a mesma mercadoria. A sociedade pagaria ao comerciante para que ele realizasse sua atividade, o que importaria em capitalizar o lucro e socializar as perdas".

(Fernando Lemme Weiss - A não-cumulatividade do ICMS e o estorno do crédito decorrente da atividade industrial - Revista Dialética de Direito Tributário nº 91, p. 46)

6. O S.T.F. nos Embargos de Declaração no RE 174.478-2/SP, Rel. Min. Cezar Peluso, definiu, com precisão, a questão, *in verbis*:

"A atual posição da Corte parece-me, portanto, bastante clara: a redução da base de cálculo do ICMS corresponde a isenção parcial e, não, como outrora se considerava, categoria autônoma em relação assim à isenção, como à da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

não-incidência. Observe-se que a interpretação dada pela Corte ao art. 155, §2º, II, b, não representa ampliação do rol de restrições ao aproveitamento integral do crédito de ICMS, que remanesce circunscrito às hipóteses de não-incidência e isenção; entendeu-se, simplesmente, que a redução da base de cálculo entra nessa última classe, como isenção parcial, que é em substância.

7. Deveras, "Os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a arguição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário do Supremo Tribunal Federal sobre a questão" - art. 481, parágrafo único, do CPC, por isso que em sede de recurso, máxime, o ordinário constitucional é possível o afastamento da lei local no caso *sub judice*.

8. Recurso ordinário a que se nega provimento.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Cinge-se a controvérsia em aferir a correção do ato praticado pelo Secretário de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro que estornou, de forma proporcional, os créditos de ICMS em razão de saída de mercadorias do estabelecimento da impetrante com base de cálculo reduzida.

Não assiste razão à recorrente.

Isto porque o sistema tributário implantado pela Constituição da República outorgou aos Estados a competência para a tributação de operações relativas à circulação de mercadoria (art. 155, II), autorizando que esta cobrança fosse disciplinada através de convênio (art. 34, § 8º, do ADCT). Utilizando-se da competência que lhe foi atribuída, o Estado do Rio de Janeiro editou a Lei 2.657/96, que regulamentou a cobrança de ICMS em seu território, dispondo o art. 37, inciso V, do referido diploma legal, *in verbis*:

Art. 37 - O contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

V - gozar de redução da base de cálculo na operação ou a prestação subsequente, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

Deveras, a exigência legal de estorno proporcional do crédito escritural do ICMS, gerado na entrada da mercadoria quando há redução da base de cálculo do imposto na sua saída, é previsão consentânea ao princípio da não-cumulatividade tributária, segundo o qual 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 Distrito Federal*" - Art. 155, §2º, inciso I, da Carta Constitucional.

O estorno proporcional do crédito do ICMS decorrente de operações anteriores evita, justamente, o enriquecimento ilícito do contribuinte, em detrimento do Erário, porquanto o creditamento integral ensejaria duplo benefício fiscal, vale dizer, o recolhimento de alíquota inferior quando da saída das mercadorias e a manutenção do crédito pelo tributo pago a maior, o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que não se coaduna com o ordenamento jurídico pátrio.

A aplicação restritiva do princípio da não-cumulatividade em matéria de ICMS, através da qual a existência do crédito somente se justifica pelo pressuposto do pagamento (débito), na exata proporção do tributo recolhido na outra fase da cadeia mercantil, afigura-se escorreita, em razão das vedações prescritas nas alíneas "a" e "b", do art. 155, §2º, II, da Constituição da República, senão vejamos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

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; (

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

II - a isenção ou 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 anteriores;

Com efeito, quando o legislador retirou da hipótese de creditamento do ICMS das operações isentas ou sujeitas a não-incidência, aduzindo que essas desonerações não implicariam em débito na saída do produto (alínea "a"), bem como anulariam os créditos gerados na entrada tributada (alínea "b"), deixou claro que o creditamento do ICMS somente terá lugar na mesma proporção, v. g., de forma equânime ao desembolso que tiver de ser efetuado pelo contribuinte na outra fase da cadeia mercantil.

Destarte, não havendo desembolso ou ainda havendo desembolso a menor, não há lugar para a manutenção de eventual crédito precedente e sua proporção primitiva. Nesse sentido, é o entendimento da doutrina abalizada:

"Compensar nada mais é do que forma de evitar pagar imposto na saída da mercadoria sobre o valor do imposto já pago anteriormente, em atenção ao princípio constitucional da não-cumulatividade. O imposto existe para ser pago e não para ser



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

creditado, o que é apenas um desdobramento contábil usual. A contabilização do crédito tributário no momento da aquisição da mercadoria não é um direito incondicional do comerciante, pois o simples fato da compra não gera crédito tributário algum. Trata-se de solução contábil cuja validade decorre, unicamente, da presunção de revenda tributada desta mesma mercadoria, na qual não pode incidir ICMS sobre o ICMS pago anteriormente.

A saída tributada constitui condição suspensiva para a utilização do crédito obtido quando da entrada da mercadoria. Se não houvesse estorno proporcional ao crédito, quando da venda por valor inferior ao da aquisição, estaria desrespeitada a sábia regra constitucional, surgindo a inaceitável situação de crédito tributário superior ao débito, em relação a operações consecutivas efetuadas com a mesma mercadoria. A sociedade pagaria ao comerciante para que ele realizasse sua atividade, o que importaria em capitalizar o lucro e socializar as perdas".

(Fernando Lemme Weiss, In Revista Dialética de Direito Tributário nº 91, p.46)

O Eg. Supremo Tribunal Federal pacificou a matéria ao assentar que o benefício fiscal de redução da base de cálculo equivale à isenção parcial, sendo devido o estorno proporcional do crédito de ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, II, "b", da CF, não havendo falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Confira-se:

EMENTA: TRIBUTO. Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada. Improvimento ao recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra "b", da CF. Voto vencido. São constitucionais o art. 41, inc. IV, da Lei nº 6.374/89, do Estado de São Paulo, e o art. 32, incs. I e II, do Convênio ICMS nº 66/88

(RE 174478, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, julgado em 17/03/2005, DJ 30-09-2005 PP-00005 EMENT VOL-02207-02 PP-00243 RIP v. 7, n. 33, 2005, p. 264)

E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ICMS - CESTA BÁSICA - BASE DE CÁLCULO REDUZIDA - ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO - POSSIBILIDADE - INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

DA NÃO-CUMULATIVIDADE - PRECEDENTES FIRMADOS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.

(RE 559671/RS AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00975)

TRIBUTÁRIO. ICMS. SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. 1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal (RE 174.478/SP, rel. p/ o acórdão o Min. Cezar Peluso, DJ 30.09.2005), ao apreciar questão similar a destes autos, assentou que a redução da base de cálculo do ICMS corresponderia a uma isenção parcial, possibilitando o estorno proporcional do tributo e que tal compensação não afronta o princípio da não-cumulatividade. 2. Agravo regimental não provido.

(AI 661957/RS AgR, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 06/10/2009, DJe-204 DIVULG 28-10-2009 PUBLIC 29-10-2009 EMENT VOL-02380-10 PP-02003 LEXSTF v. 31, n. 371, 2009, p. 82-84)

EMENTA:CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E TRANSPORTE. ICMS. CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. FENÔMENO EQUIVALENTE À ISENÇÃO PARCIAL. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. ALEGADA EXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL SUFICIENTE PARA MANTER O ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTO QUE TERIA SIDO CONFIRMADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO.

1. Por ocasião do julgamento do RE 174.478 (red. p/ acórdão min. Cezar Peluso, Pleno, DJ de 10.09.2005), o Supremo Tribunal Federal considerou que o benefício fiscal de redução da base de cálculo equiparava-se à figura da isenção parcial, atraindo a vedação posto no art. 155, § 2º, II, b da Constituição.

2. O acórdão recorrido se assenta em fundamento de natureza constitucional (art. 155, § 2º da Constituição), dado que a orientação predominante então formada considerou que a lei ordinária não poderia limitar o direito constitucional à vedação da cumulatividade. Descabe cogitar, portanto, de argumento infraconstitucional suficiente para manutenção do acórdão recorrido.

Agravo regimental conhecido, mas ao qual se nega provimento.

(AI-AgR 526737 / RS, rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 27.05.2008, DJe 142 de 01.08.2008).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O Min. Cezar Peluso, nas razões do voto condutor proferido nos Embargos de Declaração no RE 174.478-2/SP, definiu, com precisão, a questão:

"O entendimento da Corte a respeito da natureza jurídica da redução da base de cálculo do ICMS, como reconhece a própria embargante, ao referir-se a uma "diametral alteração da firma orientação firmada por esta C. Corte Suprema" (fl.712) sofreu, portanto, significativa modificação.

(...)

Sobreveio, entretanto, inflexão na posição da Corte, que passou a aproximar as figuras da redução de base de cálculo e da isenção parcial, a ponto de equipará-las, após debates levados a efeito no julgamento deste RE nº 174.478, em que ficou vencido o Min. Marco Aurélio (de cujo voto se lê: a sinonímia não se faz presente. Uma coisa é isenção, outra a não-incidência e um terceiro gênero se cogita da incidência com simples redução da base de cálculo), por ter adotado, o Plenário, conclusão diametralmente oposta, que implicou alteração daquele outro entendimento, em razão de que, "na verdade cuida-se de um favor fiscal que, mutilando o aspecto quantitativo da base de cálculo, corresponde à figura da isenção parcial, porque impede a incidência da regra matriz de incidência tributária na sua totalidade. Quer dizer, substancialmente é caso de isenção".

A atual posição da Corte parece-me, portanto, bastante clara: a redução da base de cálculo do ICMS corresponde a isenção parcial e, não, como outrora se considerava, categoria autônoma em relação assim à isenção, como à da não-incidência. Observe-se que a interpretação dada pela Corte ao art. 155, §2º, II, b, não representa ampliação do rol de restrições ao aproveitamento integral do crédito de ICMS, que remanesce circunscrito às hipóteses de não-incidência e isenção; entendeu-se, simplesmente, que a redução da base de cálculo entra nessa última classe, como isenção parcial, que é em substância".

E conclui o Eminentíssimo Ministro do STF:

"Ora, se a redução total é isenção, porque o não seria a parcial? A questão é apenas de grau, e não, de diferença de mecanismo que, somente à vista da completa eliminação do critério da base de cálculo, tivesse o condão de transformar-lhe a redução da isenção. O raciocínio, formal e dualista, não resiste a exemplo extremo: redução de 99,9% na base de cálculo seria incapaz de acarretar anulação dos créditos, simplesmente porque a obrigação "teria



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

nascido", ainda que em expressão mínima, sofrendo mera redução quantitativa. Mas a operação isenta ou sem incidência produziria a consequência anulatória, apenas por impedir de todo o nascimento da obrigação. a diferença de tratamento não se justifica. Substancialmente, está-se diante de mecanismos idênticos.

A toda evidência, não há como se imputar qualquer mácula à conduta do Fisco Estadual pautada na legislação de regência, conquanto esta se afigure de constitucionalidade e legalidade patentes, ao determinar, em atenção ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, a anulação dos créditos do tributo nos casos em que a base de cálculo utilizada na entrada da mercadoria seja superior aquela da operação de saída.

Ex positis, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso ordinário.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2009/0074529-8

RMS 29.366 / RJ

Número Origem: 200400400606

PAUTA: 03/02/2011

JULGADO: 03/02/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FRISA FRIGORÍFICO RIO DOCE S/A
ADVOGADO : CLAUDIA HORTA DE QUEIROZ
RECORRIDO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : WALDEMAR DECCACHE E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso ordinário em mandado de segurança, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves (Presidente) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 03 de fevereiro de 2011

BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA
Secretária