

Número do processo: 70078288644

Comarca: Comarca de Porto Alegre

Data de Julgamento: 22/08/2018

Relator: Iris Helena Medeiros Nogueira

PODER JUDICIÁRIO

----- RS -----

ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL DE JUSTIÇA

@ (PROCESSO ELETRÔNICO)

IHMN

Nº 70078288644 (Nº CNJ: 0194076-87.2018.8.21.7000)

2018/Cível

apelação cível. remessa necessária. direito tributário. mandado de segurança. CRÉDITOS DE ICMS NAS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. DIREITO À TRANSFERÊNCIA EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS ORIUNDOS DE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. AUTOAPLICABILIDADE DO ARTIGO 25, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996. DESCABIMENTO DE LIMITAÇÃO IMPOSTA POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. CUSTAS PROCESSUAIS.

1. As limitações e restrições impostas pelo Regulamento Estadual do ICMS, Lei Estadual nº 37.699/97, para transferência e aproveitamento de créditos fiscais acumulados nas operações de exportação, não subsistem frente ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça de aplicação plena do art. 25, § 1º, da Lei Complementar 87/96. O direito de transferência do saldo remanescente a outros contribuintes do mesmo Estado não pode ser vedado por regulamento local.

2. Considerando que a decisão singular é ilíquida, aplica-se ao caso o disposto no art. 496, I, do Código de Processo Civil e na Súmula nº 490 do STJ. Mantida a sentença.

APELO DESPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA EM SEDE DE REEXAME NECESSÁRIO. UNÂNIME.

Apelação Remessa Necessária	Vigésima Primeira Câmara Cível
Nº 70078288644 (Nº CNJ: 0194076-87.2018.8.21.7000)	Comarca de Porto Alegre

JUIZ(A) DE DIREITO	APRESENTANTE
ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL	APELANTE
FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA.	APELADO
SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL DO RIO GRANDE DO SUL	INTERESSADO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes da Vigésima Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, em desprover ao apelo e confirmar a sentença em remessa necessária.

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além da signatária, os eminentes Senhores **Des. Arminio José Abreu Lima da Rosa (Presidente)** e **Des. Marcelo Bandeira Pereira**.

Porto Alegre, 22 de agosto de 2018.

DES.^a IRIS HELENA MEDEIROS NOGUEIRA,

Relatora.

RELATÓRIO

Des.^a Iris Helena Medeiros Nogueira (RELATORA)

Cuida-se de recurso de apelação interposto pelo ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL em face da sentença de folhas e-550-555, que, nos autos do Mandado de Segurança impetrado por FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA, concedeu a ordem, nos termos do dispositivo:

Isso posto, confirmo a liminar de fls. 452/453 e concedo a segurança pleiteada na inicial, para anular o auto de lançamento n. 34594248.

Custas pelo impetrado (reembolso). Sem honorários em face dos enunciados n° 105 da Súmula do STJ e n° 521 da Súmula do STF.

As razões de apelação esclarecem que a transferência de créditos fiscais a outros estabelecimentos sempre teve a natureza de benefício fiscal, e, na forma do artigo 155, § 2º, II, b, da Constituição federal caberia haver anulação integral do crédito relativo às operações anteriores às contempladas com imunidade. Porém, na forma do art. 155, § 2º, X, a, da CF, os créditos decorrentes da entrada de mercadorias que posteriormente tenham saída para o exterior devem ser mantidos. Afirma que, por se tratar de favor ou benefício fiscal, a sua não fruição não afeta o

princípio da não-cumulatividade tributária, sendo possível à entidade tributante estabelecer os requisitos e condições à sua concessão.

Menciona que a autorização à apropriação e aproveitamento de créditos de **ICMS** é tarefa confiada, constitucionalmente aos próprios Estados-membros, consoante art. 150, § 6º, combinado com art. 155, § 2º, XII, g), a quem cabe estabelecer os casos e condições pelos quais o favor fiscal será instituído. Aduz que a leitura atenta do art. 25, *caput*, § 1º, incisos I a II, da Lei Complementar nº 87/96 conduz a limitação do direito de transferir os saldos credores. Aduz que o direito invocado pela parte impetrante está no *caput* do § 1º do art. 25 da LC 87/96, que dispõe da possibilidade da utilização dos saldos credores serem utilizados para os fins previstos nos incisos I e II, mas somente na proporção das operações previstas no art. 3º, II (exportações), que o contribuinte realizar, e a segunda restrição, reside no requisito da liquidez do montante acumulado sujeito à transferência, ou seja, somente pode ser contemplada a possibilidade de serem transferidos a outros contribuintes por expressa disposição o saldo remanescente.

Sustenta que a limitação disposta no § 10 do art. 21 da Lei Estadual 8.820/89, prevê expressamente a limitação da adjudicação mensal dos créditos recebidos por transferência de terceiros. Transcreve dispositivos do Regulamento do **ICMS**, sustentando que a inexistência de ilegalidade ou inconstitucionalidade na limitação imposta pelo Estado, assim como a necessária interpretação restrita aos benefícios fiscais, na forma do art. 111 do Código Tributário Nacional.

Ainda, refere que o estabelecimento de condicionantes não é matéria sujeito à reserva legal, na forma do art. 97 do CTN.

Por fim, requer provimento do apelo.

A parte apelada ofertou contrarrazões (fls. e-598-625).

O Ministério Público, neste grau de jurisdição, opinou pela confirmação da sentença em remessa necessária.

Os autos vieram-me conclusos.

Registro terem sido cumpridas as formalidades dos arts. 931 e 934 do Código de Processo Civil, considerando a adoção do sistema informatizado.

É o relatório.

VOTOS

Des.ª Iris Helena Medeiros Nogueira (RELATORA)

Colegas Desembargadores!

Presentes os pressupostos de admissibilidade recursal, conheço do apelo interposto.

Cuida-se de mandado de segurança impetrado pela empresa **FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA.** que, na petição inicial, informou possuir parte expressiva de sua produção exportada ao estrangeiro, sobre a qual há imunidade tributária. Para comprovação, juntou notas fiscais.

Ressaltou a demandante que a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) concede direito à manutenção do crédito quanto aos bens ingressados no estabelecimento para integração ou consumo no processo de produção das mercadorias destinadas ao exterior (art. 32, inciso II, da LC nº 87/1996).

A impetrante destacou, ainda, que a Lei Kandir possibilita que os saldos credores acumulados de **ICMS** do contribuinte sejam transferidos a terceiros, na proporção entre as suas

saídas totais de mercadorias e as saídas de exportação em um mês de apuração do referido imposto (art. 25, § 1º, inciso II, da referida Lei e art. 22 da Lei Estadual nº 8.820/1989).

Insurge-se contra o Auto de Lançamento nº 34594248 expedido pelo Estado do Rio Grande do Sul, em que é cobrado o valor nominal de R\$29.732.533,23 (vinte e nove milhões setecentos e trinta e dois mil quinhentos e trinta e três reais e vinte e três centavos), referente ao aproveitamento mensal dos créditos decorrentes de exportação, utilizados no período de outubro de 2010 a outubro de 2015, na forma do § 1, II, do art. 25 da LC 87/96.

Explicou que tal óbice à transferência de parte dos saldos credores acumulados de **ICMS** da impetrante decorre de ilegal disposição por parte do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, implementada mediante instrução normativa, ao estabelecer a obrigatoriedade de dedução dos créditos de **ICMS**.

A medida liminar postulada no mandado de segurança foi deferida pelo juízo de origem, para suspender o auto de lançamento nº 34594248 (fls. e-452/453), e confirmada na sentença que reconheceu o direito da impetrante, nos termos do dispositivo acima transcrito.

Pois bem.

Desde já, antecipo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de apelação.

A Constituição Federal define as imunidades sobre as operações que destinem mercadorias para o exterior no capítulo que trata sobre o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – **ICMS**, nos termos que segue:

Art. 155. Compete aos estados e ao distrito federal instituir impostos sobre:

(...)

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

(...)

X – não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

Dispõe o art. 25, § 1º, II, da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

§ 1º Saldos credores acumulados a partir da data de publicação desta Lei Complementar por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 3º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:

I - imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II - havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.

O referido dispositivo autoriza a transferência do crédito de **ICMS** a outros contribuintes do mesmo Estado, garantindo a manutenção dos créditos relativos às entradas, ainda que as saídas sejam não tributadas, nos casos de exportação de mercadorias. Ou seja, possibilita a transferência dos créditos na proporção que as saídas não tributadas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento. No mesmo sentido, o teor do art. 22 da Lei Estadual nº 8.820/89.

De suma importância salientar o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça acerca da aplicação plena do art. 25 da LC 87/96:

TRIBUTÁRIO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS EM DECORRÊNCIA DE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. ART. 25, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. NORMA DE EFICÁCIA PLENA. ANÁLISE DA AUTOAPLICABILIDADE DA NORMA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DA COMPETÊNCIA DO STF.

*1. Na hipótese em exame, o entendimento do Tribunal de origem não está em consonância com esta orientação do Superior Tribunal de Justiça: "Por ser autoaplicável o § 1º do art. 25 da Lei Complementar n. 87/96, e sendo os créditos oriundos de operações disciplinadas no art. 3º, inciso II, do mesmo normativo, 'não é dado ao legislador estadual qualquer vedação ao aproveitamento dos créditos do **ICMS**, sob pena de infringir o princípio da não-cumulatividade, quando este aproveitamento se fizer em benefício de qualquer outro estabelecimento seu, no mesmo Estado, ou de terceiras pessoas, observando-se para tanto a origem no art. 3º" (RMS 13.544/PA, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 2.6.03).*

2. Conquanto eventual conflito entre Lei Complementar e Lei Estadual soerga-se como matéria de índole constitucional, a análise da tese jurídica relativa à autoaplicabilidade do § 1º do art. 25 da Lei Complementar 87/96 não importa em invasão da competência do Pretório Excelso; ao contrário, constitui quaestio iuris já enfrentada pelo STJ, consoante precedentes.

3. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no AgRg no REsp 1380718/MA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2015, DJe 30/06/2015)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE **ICMS. NORMA DE EFICÁCIA PLENA. INFRINGÊNCIA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. ACÓRDÃO EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.**

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 1973.

*II - O acórdão recorrido está em confronto com o entendimento desta Corte, no sentido de que a aplicabilidade do disposto no art. 25, § 1º, da Lei Complementar n. 87/96, que trata do aproveitamento de créditos de **ICMS** acumulados em decorrência de operações de exportação, trata-se de norma de eficácia plena, não sendo permitido à lei local impor qualquer restrição ou vedação à transferência dos referidos créditos, porquanto resultaria em infringência ao princípio da não cumulatividade.*

III - O Agravante não apresenta, no regimental, argumentos suficientes para desconstituir a decisão agravada.

IV - Agravo Regimental improvido.

(AgRg no REsp 1383147/MA, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/05/2016, DJe 13/05/2016)

DECORRENTES DE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. APROPRIAÇÃO E TRANSFERÊNCIA DOS SALDOS CREDORES. INEXISTÊNCIA E SALDO CREDOR DECLARADO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96 ("LEI KANDIR").

1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de aproveitamento dos créditos de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços decorrentes de operações de exportação, já reconhecidos pelo Estado de São Paulo, para fins de uso, apropriação e transferência para terceiros.

*2. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que, embora existentes os créditos decorrentes de exportação, não há saldo credor de **ICMS** no caso, uma vez que há débito no valor de R\$65.461.977,59 (sessenta e cinco milhões, quatrocentos e sessenta e um mil, novecentos e setenta e sete reais e cinquenta e nove centavos) em nome da parte recorrente.*

3. Exige-se a existência de saldo credor para fins de incidência do § 1º do art. 25 da "Lei Kandir". A aplicação do dispositivo normativo pressupõe saldo de créditos superior aos débitos para que ocorra o aproveitamento.

*4. Por determinação legal, a operação de compensação de débitos com créditos ocorre anteriormente a qualquer outra operação (caput do art. 25). Ao final, havendo saldo de créditos de **ICMS**, abre-se a possibilidade de apropriação, utilização ou transferência pelo contribuinte (§§ 1º e 2º do art. 25). O aproveitamento desse saldo, quando embasado no § 1º do art. 25 da Lei Complementar n. 87, não pode ser limitado por lei estadual. "Por ser autoaplicável o § 1º do art. 25 da Lei Complementar n. 87/96, e sendo os créditos oriundos de operações disciplinadas no art. 3º, inciso II, do mesmo normativo, 'não é dado ao legislador estadual qualquer vedação ao aproveitamento dos créditos do **ICMS**, sob pena de infringir o princípio da não-cumulatividade, quando este aproveitamento se fizer em benefício de qualquer outro estabelecimento seu, no mesmo Estado, ou de terceiras pessoas, observando-se para tanto a origem no art. 3º". Nesse sentido: AgRg no AREsp 187.884/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, Primeira Turma, DJe 18/6/2014; AgRg no AREsp 151.708/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJe 14/6/2012; AgRg no REsp 1.247.425/MA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 16/9/2011; RMS 13.969/PA,*

Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 4.4.2005; RMS 13544/PA, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.11.2002, DJ 2.6.2003, p. 229.

*5. Os créditos de **ICMS** da parte recorrente, embora decorrentes de operações de exportação, submetem-se à compensação do caput do art. 25 da "Lei Kandir", não havendo falar em saldo credor. Não fere o princípio da não cumulatividade a lei estadual que veda a apropriação e a utilização de crédito de **ICMS** ao contribuinte que estiver com saldo devedor perante o fisco.*

Recurso especial improvido.

(REsp 1505296/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/09/2015, DJe 09/12/2015)

Portanto, descabe a restrição imposta pelo RICMS, que está subordinado a lei, sendo defeso a instituição de limitações, conforme determina o art. 99 do Código Tributário Nacional:

O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.

Diferentemente do sustentado pela parte apelante, a interpretação literal da legislação tributária das normas que dispõem sobre benefícios tributários, nos termos do art. 111 do CTN, não afastam a possibilidade de creditamento do saldo remanescente integral do **ICMS** nas operações de exportação. Em verdade o dispositivo legal da Lei Kandir que prevê a possibilidade de creditamento, não impõe limitações, sendo de aplicação plena nos termos do entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça.

Assim, o decreto regulamentar não poderá ampliar, reduzir ou modificar qualquer forma de comando que disponha acerca da possibilidade de creditamento disposto na Lei Kandir, sob pena de afronta ao princípio da legalidade (art. 5º, II, da CF) e do disposto no art. 97 do CTN.

No ponto, trago a colação parte dos fundamentos utilizados pelo ilustre Des. Armínio José Abreu Lima da Rosa, em caso análogo (70078372000), que bem esclarece a matéria:

(...)

*Como se vê, a legislação permite a transferência dos créditos de **ICMS** acumulados em decorrência da exportação de produtos industrializados, corolário da imunidade conferida pela Constituição Federal, mediante a simples emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito, tratando-se de dispositivo com eficácia plena e aplicabilidade imediata, o qual não delega ao legislador estadual a possibilidade de estabelecer quaisquer condicionamentos ao exercício do direito, diversamente do que ocorre com a hipótese prevista no § 2.º do artigo 25 da Lei Complementar n.º 87/96 (demais casos de saldos credores acumulados após a vigência da aludida lei complementar).*

*Todavia, o Estado do Rio Grande do Sul, por meio de normas regulamentares, mais precisamente dos artigos 58, V, e 37, § 2.º, d, 2 e nota 6, Livro I, do Regulamento do **ICMS** – Decreto Estadual n.º 37.699/97, termina por restringir o direito assegurado ao contribuinte, limitando, na*

espécie, o valor das transferências mensais a terceiros, a par de sujeitar a utilização dos créditos a cronograma instituído pelo Fisco.

É dizer, exorbitou o Estado do seu poder regulamentar, ao instituir restrição não respaldada em lei.

(...)

A jurisprudência sobre o tema é pacífica no âmbito desta Corte de Justiça:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ACUMULADOS EM RAZÃO DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. LIMITAÇÃO IMPOSTA POR NORMAS REGULAMENTARES. DESCABIMENTO. Não estabelecendo a Lei Complementar n.º 87/96, por meio do seu artigo 25, § 1.º, qualquer limitação à transferência de créditos de ICMS acumulados em razão da exportação de mercadorias, exorbita o poder regulamentar do Estado disposição que venha a restringir o referido direito. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70078372000, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa, Julgado em 08/08/2018) (grifei)

APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. IMPETRAÇÃO DE MANDAMUS PARA OBTER O DIREITO À TRANSFERÊNCIA A TERCEIROS DE CRÉDITOS FISCAIS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE. LIMITAÇÃO EXPRESSA NO REGULAMENTO DO ICMS ESTADUAL. DESCABIMENTO. São ilegais as restrições ao aproveitamento de crédito que está disciplinada no Decreto n. 37.699 e impede o contribuinte a utilizar integralmente o saldo credor de ICMS decorrente de operações de exportação. Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o art. 25, § 1º da LC 87/96 tem eficácia plena, não podendo o direito de transferência do saldo remanescente a outros contribuintes do mesmo Estado ser restringido ou vedado pela legislação local. APELO DESPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA EM REMESSA NECESSÁRIA. UNÂNIME. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70076499763, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Francisco José Moesch, Julgado em 26/04/2018) (grifei)

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS EM RAZÃO DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. LIMITAÇÃO IMPOSTA POR DECRETO ESTADUAL (RICMS). DESCABIMENTO. PRECEDENTES DO TJRS. INTERPOSIÇÃO DE DOIS RECURSOS SIMULTÂNEOS, DA MESMA ESPÉCIE, CONTRA UMA ÚNICA DECISÃO. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA UNIRRECORRIBILIDADE RECURSAL. 1. Não estabelecendo a Lei Complementar n. 87/96, por meio do seu artigo 25, § 1º, qualquer limitação à transferência de créditos de ICMS acumulados em razão da exportação de mercadorias, exorbita o poder regulamentar do Estado disposição que venha a restringir o referido direito. 2. Impossibilidade de dedução dos créditos de ICMS relativos às mercadorias em estoque, pois não verificada ainda a operação de exportação. Aplicação da Súmula 129 do STJ. Precedentes. PRIMEIRO

APELO PARCIALMENTE PROVIDO, SEGUNDO RECURSO NÃO CONHECIDO. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70077710218, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Lúcia de Fátima Cerveira, Julgado em 26/06/2018) (grifei)

*APELAÇÃO CÍVEL. REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. SALDO ACUMULADO DE CRÉDITOS DE ICMS NAS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. DIREITO À TRANSFERÊNCIA EXCLUSIVAMENTE EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS ORIUNDOS DE OPERAÇÕES DE SAÍDA PARA O EXTERIOR. POSSIBILIDADE PREVISTA NO ARTIGO 25, § 1º, DA LC 87/96. EFICÁCIA PLENA. IMPOSSIBILIDADE DE LIMITAÇÃO PELO REGULAMENTO DO ICMS ESTADUAL. **O saldo remanescente acumulado que se admite seja transferido pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado é o que decorre de operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias ou serviços, conforme exegese dos artigos 3º, inciso II e 25, § 1º, inciso II, da precitada LC 87/96.** O direito é conferido apenas ao saldo de crédito acumulado oriundo dessa atividade em específico, qual seja, atividade de exportação. Essa a interpretação que se compatibiliza com o espírito da norma, que confere à atividade de exportação a prerrogativa do não estorno, corolário do art. 155, § 2º, X, a, CF. APELAÇÃO PROVIDA EM PARTE. SENTENÇA MANTIDA NO RESTANTE EM REMESSA NECESSÁRIA. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70077082030, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marcelo Bandeira Pereira, Julgado em 18/04/2018) (grifei)*

*REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE SALDO CREDOR DE ICMS. APROVEITAMENTO INTEGRAL. POSSIBILIDADE. EXPRESSA AUTORIZAÇÃO NA LEI COMPLEMENTAR 87/96 (ART. 25, § 1.º). ILEGALIDADE DE SE CONDICIONAR A LIMITES E OUTROS REQUISITOS MEDIANTE REGULAMENTO. **A partir da edição da Lei Complementar 87/96, o crédito fiscal oriundo de exportações de matéria prima, tem autorização legal para a transferência a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.** Norma de eficácia plena, sem necessidade de lei regulamentadora. Precedentes do STJ. Ilegalidade no disposto em Regulamento que condiciona o aproveitamento a limite mensal e outros requisitos. Operações de exportação de fumo realizadas pela impetrante, conforme a prova dos autos. Sentença mantida em remessa necessária. (Reexame Necessário Nº 70076885961, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 04/04/2018) (grifei)*

Por oportuno, registre-se que o disposto na Lei Complementar 87/96 autoriza a transferência de créditos pelo cedente ao cessionário, e o aproveitamento por este, como bem referido pelo respeitável Desembargador Carlos Roberto Lofego Canibal, em seu voto nos autos da Apelação Cível nº 70075108720:

Ou seja, a lei complementar (diploma competente para disciplinar as normas gerais em relação ao ICMS, conforme exige a Constituição Federal

no seu art. 146), autoriza a transferência de créditos pelo cedente e o aproveitamento dos créditos fiscais pelo cessionário sem qualquer restrição. No mesmo sentido dispõe a Lei Estadual 8820/89 (art. 22).

O RICMS, por sua vez, e aqui reside a irrisignação do contribuinte e, conseqüentemente, o deslinde da controvérsia, restringe as transferências de créditos fiscais, ainda que oriundos de saídas de exportações, tanto para o cedente como para o cessionário, como se observa nos arts. 37 e 58 do RICMS (decreto 37669/97).

Na espécie, destaco entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO CIVIL. **ICMS**. CRÉDITOS DECORRENTES DE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. APROPRIAÇÃO E TRANSFERÊNCIA DOS SALDOS CREDORES.

INEXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR DECLARADO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96 ("LEI KANDIR").

1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de aproveitamento dos créditos de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços decorrentes de operações de exportação, já reconhecidos pelo Estado de São Paulo, para fins de uso, apropriação e transferência para terceiros.

2. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que, embora existentes os créditos decorrentes de exportação, não há saldo credor de **ICMS** no caso, uma vez que há débito no valor de R\$65.461.977,59 (sessenta e cinco milhões, quatrocentos e sessenta e um mil, novecentos e setenta e sete reais e cinquenta e nove centavos) em nome da parte recorrente.

3. Exige-se a existência de saldo credor para fins de incidência do § 1º do art. 25 da "Lei Kandir". A aplicação do dispositivo normativo pressupõe saldo de créditos superior aos débitos para que ocorra o aproveitamento.

4. Por determinação legal, a operação de compensação de débitos com créditos ocorre anteriormente a qualquer outra operação (caput do art. 25). Ao final, havendo saldo de créditos de **ICMS**, abre-se a possibilidade de apropriação, utilização ou transferência pelo contribuinte (§§ 1º e 2º do art. 25). **O aproveitamento desse saldo, quando embasado no § 1º do art. 25 da Lei Complementar n. 87, não pode ser limitado por lei estadual. "Por ser autoaplicável o § 1º do art. 25 da Lei Complementar n. 87/96, e sendo os créditos oriundos de operações disciplinadas no art. 3º, inciso II, do mesmo normativo, 'não é dado ao legislador estadual qualquer vedação ao aproveitamento dos créditos do ICMS, sob pena de infringir o princípio da não-cumulatividade, quando este aproveitamento se fizer em benefício de qualquer outro estabelecimento seu, no mesmo Estado, ou de terceiras pessoas, observando-se para tanto a origem no art. 3º". Nesse sentido: AgRg no AREsp 187.884/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, Primeira Turma, DJe 18/6/2014; AgRg no AREsp 151.708/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJe 14/6/2012; AgRg no REsp 1.247.425/MA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 16/9/2011; RMS 13.969/PA, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 4.4.2005; RMS 13544/PA, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.11.2002, DJ 2.6.2003, p. 229.**

5. Os créditos de **ICMS** da parte recorrente, embora decorrentes de operações de exportação, submetem-se à compensação do caput do art. 25 da "Lei Kandir", não havendo falar em saldo credor. Não fere o princípio da não cumulatividade a lei estadual que veda a apropriação e a utilização de crédito de **ICMS** ao contribuinte que estiver com saldo devedor perante o fisco.

Recurso especial improvido.

(REsp 1505296/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/09/2015, DJe 09/12/2015) (grifei)

Com essas considerações, não merece reforma a sentença.

Do reexame necessário

Considerando que a decisão singular é ilíquida, aplica-se ao caso a essência da Súmula nº 490 do STJ, que dispõe que "*A dispensa de reexame necessário, quando o valor da condenação ou do direito controvertido for inferior a sessenta salários mínimos, não se aplica a sentenças ilíquidas*".

Quanto ao julgamento do mérito, estou por confirmar a sentença com base nos fundamentos acima expostos.

DISPOSITIVO

ANTE O EXPOSTO, nego provimento ao apelo e confirmo a sentença em remessa necessária.

É como voto.

Des. Arminio José Abreu Lima da Rosa (PRESIDENTE) - De acordo com a Relatora.

Des. Marcelo Bandeira Pereira - De acordo com a Relatora.

DES. ARMINIO JOSÉ ABREU LIMA DA ROSA - Presidente - Apelação Remessa Necessária nº 70078288644, Comarca de Porto Alegre: "DESPROVERAM AO APELO. CONFIRMARAM A SENTENÇA EM REMESSA NECESSÁRIA. UNÂNIME."

Julgadora de 1º Grau: MARIA ELISA SCHILLING CUNHA

