

22/09/2015

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO
REDATORA DO ACÓRDÃO : MIN. ROSA WEBER
AGTE.(S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
AGDO.(A/S) : RODEMAVE TRANSPORTES LTDA
ADV.(A/S) : CLAUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(A/S)

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. REGIME OPCIONAL DE TRIBUTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. VEDAÇÃO DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO GERADO PELA ENTRADA DE INSUMOS TRIBUTADOS. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE NÃO CONFIGURADA. RE 595.436-AGR-EDV-AGR. ACÓRDÃO RECORRIDO DIVERGENTE DA JURISPRUDÊNCIA FIRMADA PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO A QUE SE DÁ PROVIMENTO. RECURSO MANEJADO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973.

1. Firmou-se a jurisprudência do Plenário deste Supremo Tribunal Federal no sentido de que a vedação, pela legislação estadual, ao aproveitamento dos créditos do ICMS gerados pela entrada de insumos tributados, quando o contribuinte exerce, livremente, opção pela tributação das saídas mediante base de cálculo reduzida, não viola o princípio da não cumulatividade. Precedente: RE 584.023-AgR-EDv-AgR-segundo, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJe 11.12.2015.

2. Agravo regimental conhecido e provido para dar provimento ao recurso extraordinário.

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Primeira Turma e por maioria de votos, em conhecer e dar provimento ao agravo regimental para, provido o agravo de instrumento, dar provimento ao recurso extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul, nos termos do voto da Ministra Redatora do acórdão, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas. Vencido o Ministro Marco Aurélio, Presidente e Relator, que juntará aditamento ao seu voto. Não participou, justificadamente, deste julgamento o Ministro Luiz Fux.

Brasília, 21 de fevereiro de 2017.

Ministra Rosa Weber
Redatora

22/09/2015

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO
AGTE.(S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
AGDO.(A/S) : RODEMAVE TRANSPORTES LTDA
ADV.(A/S) : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(A/S)

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Por meio da decisão de folhas 190 e 191, dei provimento parcial ao extraordinário, consignando:

IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – BASE DE INCIDÊNCIA REDUZIDA – SISTEMA OPCIONAL – REGIME PROPORCIONAL DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS – CONSTITUCIONALIDADE – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – PROVIMENTO PARCIAL NOS AUTOS DE AGRAVO PROVIDO.

1. Afasto o sobrestamento anteriormente determinado.

2. No Recurso Extraordinário nº 477.323/RS, de minha relatoria, na sessão plenária de 16 de outubro de 2014, votei no sentido de dar provimento ao extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul para reconhecer a conformidade com o princípio da não cumulatividade da sistemática de apropriação proporcional de créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços – ICMS, presente regime opcional de benefício fiscal a envolver base do tributo reduzida. Fui

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

acompanhado pelos demais ministros, sendo assegurado à empresa recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas.

3. Ante o precedente, conheço e provejo este agravo, consignando o enquadramento do extraordinário no permissivo da alínea “a” do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal. Aciono o disposto nos artigos 544, §§ 3º e 4º, e 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil e julgo, desde logo, o extraordinário, conhecendo-o e provendo-o parcialmente para determinar seja dado prosseguimento à execução fiscal mediante o recálculo dos valores inscritos em Dívida Ativa a título do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, atendidos estes critérios: manutenção da base de cálculo reduzida no patamar de 80%, tal como previsto na legislação impugnada, assegurado à recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas. Sendo as partes vencida e vencedora, os ônus da sucumbência deverão ser compensados e distribuídos entre si, consoante dispõe o artigo 21 do Código de Processo Civil.

4. Publiquem.

O Estado do Rio Grande do Sul, na minuta do regimental de folhas 196 a 208, aduz não poder ser mantido o benefício da adoção de regime de base de cálculo reduzida cumulado com o registro dos créditos na escrituração do contribuinte, ainda que proporcional. Alega ter sido a orientação do Tribunal no Recurso Extraordinário nº 477.323/RS.

A parte recorrida, em contraminuta de folha 213 a 214, defende a manutenção da decisão impugnada.

É o relatório.

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

22/09/2015

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Na interposição deste agravo, atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por Procurador do Estado do Rio Grande do Sul, foi protocolada no prazo legal. Conheço.

Atentem para o que decidido na origem. O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul consignou, em síntese:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS FISCAIS RELATIVOS ÀS ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DA CONDIÇÃO. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PARA A OBTENÇÃO DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DOS CRÉDITOS APROVEITADOS. NULIDADE DO TÍTULO.

A obtenção do benefício de redução da base de cálculo do ICMS previsto no Convênio 38/89 está subordinada à não utilização dos créditos fiscais relativos às entradas tributadas. O contribuinte que não deixa de utilizar os créditos fiscais consoante prevê o Convênio 38/89 não faz jus à redução da base de cálculo, devendo o imposto ser apurado segundo o sistema legal tributário. Ilegalidade da ação do Fisco que transformou os créditos fiscais aproveitados em desconformidade com o Convênio em crédito tributário por não poder compelir o contribuinte a deixar de utilizá-los por força do princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Recurso provido.

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

No Recurso Extraordinário nº 477.323/RS, de minha relatoria, na sessão plenária de 16 de outubro de 2014, votei no sentido de dar provimento ao extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul para reconhecer a conformidade com o princípio da não cumulatividade da sistemática de apropriação proporcional de créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços – ICMS, presente regime opcional de benefício fiscal a envolver base do tributo reduzida. Foi reformado acórdão mediante o qual a vedação de créditos havia sido reconhecida integralmente inconstitucional ante o princípio da não cumulatividade. Como pode ser deduzido dos debates, fui acompanhado pelos demais ministros no sentido de ser assegurado à empresa o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos tão somente na proporção das saídas tributadas.

Ante o quadro, desprovejo o regimental.

21/02/2017

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (PRESIDENTE E RELATOR) – Sobre a matéria, ministra Rosa Weber, Vossa Excelência está com vista, depois do voto que proferi, negando provimento ao agravo regimental. Tenho esclarecimento a prestar, na condição de Relator.

21/02/2017

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

ADITAMENTO

A questão em jogo envolve norma do Estado do Rio Grande do Sul que instituiu regime tributário opcional para empresas transportadoras contribuintes do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS: manutenção do regime normal de crédito e débito do imposto, ou apuração do débito com o benefício da redução da base de cálculo, sendo vedada, nesse caso, a utilização de quaisquer créditos relativos a entradas tributadas. Cumpre saber se a exigência do estorno viola o princípio da não cumulatividade, ainda que presente regime opcional de benefício tributário.

A controvérsia hoje posta diz respeito à extensão e pertinência do que decidido no exame do recurso extraordinário nº 477.323, de minha relatoria. Voltemos ao julgamento em questão.

O Pleno, em sessão de 16 de outubro de 2014, apreciou o referido recurso em conjunto com o extraordinário de nº 635.688, relator o ministro Gilmar Mendes, com repercussão geral do tema atinente ao aproveitamento integral de créditos do ICMS pago na operação antecedente, em situações de redução parcial da base de cálculo na operação subsequente.

Na oportunidade, fiz ver a diferença existente entre os processos, assentando:

Merecem destaque dois pontos que se fazem em jogo no caso concreto: primeiro, trata-se de benefício obrigatório, ou seja, o contribuinte, ao praticar a venda de produtos da cesta básica, não possui escolha quanto ao regime tributário; segundo, o Estado não exige o estorno total dos créditos da entrada, podendo os contribuintes apropriar-se dos valores pagos na proporção da saída tributável.

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

Esses esclarecimentos são importantes para diferenciar este recurso do de nº 477.323/RS, de minha relatoria, pautado para julgamento conjunto. Neste último caso, está envolvida redução da base de cálculo do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias implementada no tocante à prestação de serviços de transporte, opcional ao contribuinte e condicionada à renúncia ao aproveitamento total dos créditos pela aquisição de insumos. Diferem, portanto, não apenas quanto às operações beneficiadas, mas também em relação ao caráter obrigatório, ou não, da fruição do favor fiscal e ao tipo de estorno exigido.

Tendo em vista essas nuances, determinei fosse o Recurso Extraordinário nº 477.323/RS afetado ao Pleno, apesar da decisão do denominado Plenário Virtual relativamente à repercussão geral da matéria versada neste processo, da relatoria do ministro Gilmar Mendes. Essas sutis, porém relevantes, diferenças justificam o crivo do Colegiado Maior em ambos os processos.

Em relação ao extraordinário de nº 635.688, compus a corrente minoritária, por entender:

Presentes as diferenças descritas e o dever de observar o princípio da não cumulatividade nos casos de redução da base de cálculo, e tratando-se de sistemática de cumprimento obrigatório pelo contribuinte, consigno a inconstitucionalidade da obrigação de estorno dos créditos relativos à entrada de mercadorias que compõem a cesta básica, porquanto a operação de saída está sujeita apenas à redução da base de cálculo, e não à isenção ou não incidência.

Quanto ao recurso de nº 477.323, assentei:

Presentes as diferenças descritas e o dever de observância do princípio da não cumulatividade às hipóteses de redução da base de cálculo, cumpre advertir tratar-se, na espécie, de

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

benefício fiscal por opção do contribuinte.

É necessário distinguir, tendo em vista as situações concretas, os modelos legais de concessão do benefício. Segundo o Tribunal de origem, está em jogo regime de tributação favorecido às empresas prestadoras de serviço de transporte, consistente na redução da base de cálculo para o percentual de 80%, condicionada ao abandono do regime de apuração normal de créditos e débitos. Na realidade, a legislação estadual simplificou a apuração do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, trocando o sistema de compensação, inerente à não cumulatividade, pela incidência direta do imposto no total de 80% do valor das saídas tributadas. Eis os dispositivos, envolvidos, do Regulamento local do imposto, vigentes à época dos lançamentos tributários:

Art. 17 A base de cálculo do imposto é:

[...]

XXXVII – 80% (oitenta por cento) do preço do serviço ou, na falta deste, do valor corrente do serviço, nas prestações de serviço de transporte, exceto o aéreo, sujeitas ao imposto, excetuadas a partir de 1º de setembro de 1989 (§ 10, e art. 34, I, n);

[...]

Art. 34 Para efeito de apuração do montante devido a que se refere o art. 42:

I – não é admitido o crédito fiscal:

[...]

n) relativo às entradas tributadas, quando o contribuinte optar pelo benefício previsto no art. 17, XXXVIII, salvo em relação aos créditos fiscais incidentes sobre a mesma mercadoria.

Fosse tal sistemática de observância obrigatória pelo

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

contribuinte, consignaria a inconstitucionalidade total da norma que impõe o estorno dos créditos relativos à entrada de insumos, haja vista cuidar-se de redução da base de cálculo, e não de isenção ou de não incidência. Todavia, no caso, o contribuinte não estava compelido a abandonar a apuração ordinária do imposto, isso porque a legislação instituiu regime opcional de redução de base de cálculo. Em última análise, é o sujeito passivo quem determina a qual sistemática de apuração estará submetido.

Inexistente opção por parte do contribuinte, continuo convencido do direito ao creditamento total pelo sistema de conta-corrente, não lhe podendo ser determinado o estorno dos créditos de entrada por decorrência de saídas reduzidas. De outro modo, sendo prevista tributação reduzida como modelo opcional, pode a lei de regência versar o estorno, porém e esse é o ponto a merecer destaque, apenas de maneira proporcional à diminuição, e não total, como se dá com a legislação impugnada neste processo. Há de se preservar, ainda que em patamar mínimo, a não cumulatividade do imposto, reconhecendo-se ter o princípio certo espaço irredutível pelo legislador infraconstitucional.

Em suma: ocorrendo a saída do produto com incidência do imposto e quantificação reduzida da base correspondente, ausente poder de escolha pelo contribuinte, implicará inconstitucionalidade, por vulneração ao princípio da não cumulatividade, a norma que estipular o estorno dos créditos; presente regime opcional, todavia, há de se preservar, ao menos, o conteúdo mínimo do princípio, o que implica o dever de a lei resguardar o uso dos créditos na proporção da saída tributável. Essa é a fórmula que melhor realiza, em medida equilibrada, a garantia constitucional da não cumulatividade, a liberdade do legislador tributário em definir políticas fiscais e a autonomia do contribuinte em optar pelos regimes de tributação postos à disposição.

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

O voto proferido foi por mim lido, inclusive o dispositivo que detalhadamente versa os termos do provimento do extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul. Nos debates, externei a óptica de que, considerada a existência de opção do contribuinte por um sistema ou outro, fica observado o princípio da não cumulatividade com o creditamento proporcional. Assim consignei:

Conheço e provejo o extraordinário, reformando o acórdão recorrido, determinando seja dado prosseguimento à execução fiscal mediante o recálculo dos valores inscritos em Dívida Ativa a título do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS, atendidos estes critérios: manutenção da base de cálculo reduzida no patamar de 80%, tal como previsto na legislação impugnada, assegurado à recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas. No mais, sendo as partes vencida e vencedora, os ônus da sucumbência deverão ser compensados e distribuídos entre si, consoante dispõe o artigo 21 do Código de Processo Civil.

Tal decisão transitou em julgado em 24 de fevereiro de 2015. Ressalto não terem sido interpostos declaratórios pelo Estado do Rio Grande do Sul, a veicularem eventuais equívocos. Ou seja, há precedente do Plenário do Supremo quanto à matéria, cujo fundamento foi expressamente exposto. Eis o teor:

IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – BASE DE INCIDÊNCIA REDUZIDA – SISTEMA OPCIONAL. Sendo opcional o sistema a envolver base do tributo reduzida, não se tem violência ao princípio da não cumulatividade no que considerado o crédito de forma proporcional.

(Recurso extraordinário nº 477.323, relator o ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 16 de outubro de

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

2014, acórdão publicado no Diário da Justiça eletrônico de 10 de fevereiro de 2015)

O que o Estado do Rio Grande do Sul aponta como erro de premissa nos diversos agravos internos e embargos declaratórios pendentes de julgamento nesta Primeira Turma nada mais é do que inconformismo com a solução de mérito apresentada pelo Relator ao seguir precedente do Plenário que, repito, alcançou a preclusão maior.

A existência de precedente em sentido contrário, como o do ministro Celso de Mello, consubstanciado no segundo agravo regimental nos embargos de divergência no agravo regimental no recurso extraordinário nº 584.023, não invalida o julgamento anterior, o qual permanece hígido, como entendimento emanado do Plenário e, portanto, apto a orientar a decisão a ser tomada nos processos a versarem idêntica temática.

E cito, nesse sentido, diversos pronunciamentos em que adotada a óptica versada no extraordinário de nº 477.323 como razão de decidir:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM QUARTO AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CRÉDITO PROPORCIONAL. 1. Os embargos de declaração não constituem meio hábil para rediscussão do julgado, sendo cabíveis somente quando houver no acórdão omissão, contradição, obscuridade ou erro material. 2. Não há omissão em acórdão recorrido que foi explícito no sentido de que existe a possibilidade de compensação em discussão, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, diante do regime da redução da base de cálculo, mesmo que seja por opção do contribuinte. RE 477.323, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 10.2.2015. 3. O julgado invocado como precedente divergente ao assentado na decisão recorrida, ao invés de infirmar o precedente plenário, terminou por aplicar as razões de decidir desta decisão em sede de embargos de divergência, a título de uniformização jurisprudencial. 4. Embargos de

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

declaração rejeitados.

(Embargos de declaração nos embargos de declaração no quarto agravo regimental no recurso extraordinário nº 572.824, relator o ministro Edson Fachin, Primeira Turma, julgado em 9 de dezembro de 2016, acórdão publicado no Diário da Justiça eletrônico de 19 de dezembro de 2016)

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ICMS/RS. OPERAÇÃO DE TRANSPORTE. ISENÇÃO PARCIAL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO PROPORCIONAL. INCIDÊNCIA DA RATIO REAFIRMADA NO TEMA Nº 299 DA REPERCUSSÃO GERAL. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

(Agravo regimental no recurso extraordinário nº 560.039, relator o ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 2 de junho de 2015, acórdão publicado no Diário da Justiça eletrônico de 19 de junho de 2015)

Reconheço existir controvérsia quanto à questão, mas não posso deixar de seguir o entendimento externado quando do pronunciamento perante o Pleno do Supremo no exame do extraordinário de nº 477.323, de minha relatoria.

Ante o quadro, desprovejo o agravo interno interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul, mantendo a decisão monocrática na qual conheci e provi o agravo de instrumento do Estado, consignando o enquadramento do extraordinário no permissivo da alínea a do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, para acionar o disposto nos artigos 544, §§ 3º e 4º, e 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil de 1973 e julgar, desde logo, o extraordinário, conhecendo-o e provendo-o parcialmente para determinar fosse dado prosseguimento à execução fiscal mediante o recálculo dos valores inscritos em Dívida Ativa a título do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS, atendidos estes critérios: manutenção da

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

base de cálculo reduzida no patamar de 80%, tal como previsto na legislação impugnada, assegurado à recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas.

21/02/2017

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

ANTECIPAÇÃO AO VOTO

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER - Senhor Presidente, este tema tem suscitado debates.

Com todo respeito a Vossa Excelência, faço uma leitura diversa das decisões da Corte, mas, de qualquer sorte, isso não tem maior relevância na medida em que hoje poderíamos firmar uma compreensão diversa, ou até reconsiderar uma posição anterior. Não é o meu caso.

Como Vossa Excelência bem destacou, a matéria tem sido muito debatida. Todos os processos em que pedi vista dizem com a possibilidade, à luz do princípio da não cumulatividade, de aproveitamento de créditos fiscais de ICMS por empresas transportadoras, nas hipóteses em que a legislação estadual não impõe – no processo do Ministro Gilmar, ela impunha; aqui, não há essa previsão legal –, tão só “faculta ao contribuinte optar por um regime especial de tributação com base de cálculo reduzida, mediante expressa renúncia ao aproveitamento de créditos relativos ao imposto pago em operações anteriores, ainda que proporcional”.

Ele, contribuinte, opta então entre esse regime especial, com base de cálculo reduzida e com a renúncia, e o regime normal, comum, de tributação, sem redução de base de cálculo, em que, aí sim, ele pode se valer do creditamento dos valores pagos nas operações anteriores.

Nessa hipótese em que o contribuinte, a transportadora contribuinte, opta pela base de cálculo reduzida, eu entendi, e assim votei no Plenário, no sentido da impossibilidade de creditamento sequer proporcional. Entendi, ainda, que Vossa Excelência votara no sentido do creditamento proporcional, tanto que, no voto que lá proferi, está expresso: “para efeito de julgar improcedente os embargos na execução fiscal”.

De qualquer sorte, posteriormente o Plenário voltou a se manifestar sobre o tema em acórdão em agravo regimental em embargos de

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

divergência, da lavra do Ministro Celso de Mello, em que Sua Excelência reafirmou a jurisprudência, que eu entendo a da Corte, no sentido da impossibilidade total e irrestrita do aproveitamento de quaisquer créditos pelas transportadoras que tenham optado por essa base de cálculo reduzida.

Por isso, com toda respeito a Vossa Excelência, eu também mantenho a minha divergência – começamos esse debate na assentada anterior – e dou provimento ao agravo regimental para, provido o agravo de instrumento, dar provimento ao recurso extraordinário do Rio Grande do Sul, uma vez que, na origem, o Tribunal de Justiça julgou procedente o pedido, possibilitando ao contribuinte o aproveitamento proporcional.

21/02/2017

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

VOTO – VISTA

A Senhora Ministra Rosa Weber: 1. Trata-se de agravo regimental interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul contra decisão monocrática da lavra do Ministro Marco Aurélio, em que, após conhecido e provido o agravo de instrumento manejado pelo Estado, foi parcialmente provido o recurso extraordinário do Estado para que “[...] *seja dado prosseguimento à execução fiscal mediante o recálculo dos valores inscritos em Dívida Ativa a título do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, atendidos estes critérios: manutenção da base de cálculo reduzida no patamar de 80%, tal como previsto na legislação impugnada, assegurado à recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas [...]*”.

Transcrevo o teor da decisão agravada:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – BASE DE INCIDÊNCIA REDUZIDA – SISTEMA OPCIONAL – REGIME PROPORCIONAL DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS – CONSTITUCIONALIDADE – PROVIMENTO PARCIAL.

1. Afasto o sobrestamento anteriormente determinado.

2. No Recurso Extraordinário nº 477.323/RS, de minha relatoria, na sessão plenária de 16 de outubro de 2014, votei no sentido de dar provimento ao extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul para reconhecer a conformidade com o princípio da não cumulatividade da sistemática de apropriação proporcional de créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços – ICMS, presente regime opcional de benefício fiscal a envolver base do tributo reduzida. Fui acompanhado pelos demais ministros, sendo assegurado à empresa recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

tributadas.

3. Ante o precedente, dou provimento parcial ao extraordinário, determinando seja dado prosseguimento à execução fiscal mediante o recálculo dos valores inscritos em Dívida Ativa a título do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, atendidos estes critérios: manutenção da base de cálculo reduzida no patamar de 80%, tal como previsto na legislação impugnada, assegurado à recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas. Sendo as partes vencida e vencedora, os ônus da sucumbência deverão ser compensados e distribuídos entre si, consoante dispõe o artigo 21 do Código de Processo Civil.

4. Publiquem. Brasília, 9 de junho de 2015.”

2. A Corte de origem julgou procedente o pedido para possibilitar ao contribuinte, **que exerceu opção pelo regime especial tributação em que a base de cálculo é reduzida, o aproveitamento de créditos do ICMS pago na operação antecedente, proporcionalmente à redução parcial da base de cálculo do tributo.** O acórdão foi assim ementado:

“EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS FISCAIS RELATIVOS ÀS ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DA CONDIÇÃO. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PARA A OBTENÇÃO DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DOS CRÉDITOS APROVEITADOS. NULIDADE DO TÍTULO. A obtenção do benefício de redução da base de cálculo do ICMS previsto no Convênio 38/89 está subordinada à não utilização dos créditos fiscais relativos às entradas tributadas. O contribuinte que não deixa de utilizar os créditos fiscais consoante prevê o Convênio 38/89 não faz jus à redução da base de cálculo, devendo o

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

imposto ser apurado segundo o sistema legal tributário. Ilegalidade da ação do Fisco que transformou os créditos fiscais aproveitados em desconformidade com o Convênio em crédito tributário por não poder compelir o contribuinte a deixar de utilizá-los por força do princípio da não-cumulatividade do ICMS. Recurso provido.”

Os embargos de declaração opostos foram rejeitados.

3. No recurso extraordinário, interposto com base no art. 102, III, da Lei Maior, o Estado do Rio Grande do Sul alega violados os arts. 150, II, 155, § 2º, I e II, "a e "b", XII, "c" e "g", da Constituição Federal, e 34, § 8º, do ADCT. Aponta afronta ao princípio da não cumulatividade e sustenta a impossibilidade do aproveitamento dos créditos, **ante a opção exercida pelo contribuinte de ser tributado no regime de tributação menos gravoso previsto na legislação estadual**. Ressalta que a opção já gerou efeitos concretos no âmbito tributário, de natureza financeira, não havendo como permitir a mudança de regime, que resultaria em duplo creditamento – redução da base de cálculo e compensação proporcional de créditos.

4. Admitido na origem, foi **parcialmente provido o apelo extremo** para determinar “[...] *seja dado prosseguimento à execução fiscal mediante o recálculo dos valores inscritos em Dívida Ativa a título do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS, atendidos estes critérios: manutenção da base de cálculo reduzida no patamar de 80%, tal como previsto na legislação impugnada, assegurado à recorrida o aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas [...]*” (destaquei).

5. Daí o presente agravo regimental no qual o ente estatal renova a argumentação do recurso extraordinário, especialmente no que diz respeito à impossibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS ante o exercício, pelo contribuinte, **da opção pelo regime especial de tributação**. Afirma que “[...] A espécie aqui tratada é em tudo similar (mesmas bases fáticas e jurídicas) ao caso objeto do recurso extraordinário 465.236-AgRG/RS, da relatoria do eminente Ministro Joaquim Barbosa [...]” no qual decidido que

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

“[...] Tratando-se de regime alternativo e facultativo de apuração do valor devido não é possível manter o benefício sem a contrapartida esperada pelas autoridades fiscais, sob pena de extensão indevida do incentivo [...]” (RE 465.236-AgR/RS, Rel. Min. Joaquim Barbosa, 2ª Turma, DJe 23.4.2010).

Assevera que no julgamento do “[...] RE 477.323/RS, o Plenário do Supremo Tribunal Federal proveu integralmente o recurso interposto pelo Estado do Rio Grande do sul, nos termos do pedido e do relatório ... merecendo integral provimento, para proibir totalmente a utilização do crédito, já que a transportadora optou pelo regime de apuração com base de cálculo reduzida [...]”. Aponta outros precedentes que entende favoráveis à sua tese.

Argumenta que “[...] configurando faculdade do contribuinte a adoção do regime de apuração do valor devido com a redução da base de cálculo do imposto (em substituição ao sistema geral de tributação previsto na legislação estadual), inadmissível a manutenção do benefício sem a sua contrapartida, que é o não registro dos créditos em sua escrituração, sequer de forma proporcional [...]”.

6. Por meio da petição/STF 65.291/2015, destaca o julgamento do RE 584.023-AgR-EDv-AgR-segundo, Rel. Min. Celso de Mello, DJe 11.12.2015, no qual o Plenário deste Supremo Tribunal Federal reafirmou a jurisprudência da Corte no sentido da impossibilidade total e irrestrita do aproveitamento de quaisquer créditos pelas transportadoras.

7. A matéria debatida, portanto, diz com a possibilidade, à luz do princípio da não cumulatividade, do aproveitamento de créditos fiscais de ICMS, por empresas transportadoras, na hipótese em que a legislação estadual faculta ao contribuinte optar por regime especial de tributação com base de cálculo reduzida – mediante a renúncia do aproveitamento, ainda que proporcional, dos créditos do imposto pago em operações anteriores –, ou permanecer no regime comum de tributação, sem a redução da base de cálculo.

8. Intimada, a parte agravada pugna pela manutenção da decisão agravada.

8. Na sessão de julgamento de 24.11.2015, em que o eminente Relator votou no sentido negar provimento ao agravo, pedi vista para melhor analisar os autos.

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

É a breve rememoração do feito.

1. O agravante pretende o provimento do recurso extraordinário para que sejam julgados improcedentes os embargos à execução e declarada a constitucionalidade da legislação estadual que impede o aproveitamento dos créditos do ICMS gerados na entrada de insumos tributados, na hipótese de o contribuinte exercer a opção pela tributação com redução da base de cálculo na saída das mercadorias, ao argumento de que a vedação ao crédito não viola o princípio da não cumulatividade.

2. Merece prosperar a irresignação do Estado do Rio Grande do Sul.

A disciplina constitucional da não cumulatividade do ICMS está prevista no art. 155, § 2º, II, “a” e “b”, da Lei Maior, *verbis*:

“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;

[...]

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

I - 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;

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. Diante da redação do dispositivo, conclui-se que a Constituição Federal, por meio do princípio da não cumulatividade, outorgou ao

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

contribuinte o direito de compensar o imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas etapas anteriores. Dessa forma, qualquer restrição ao referido princípio somente é admitida se decorrer do próprio texto constitucional.

Nessa linha, a norma do inciso II do § 2º do art. 155 da Carta da República ressalva que, nas hipóteses em que o contribuinte é favorecido com a concessão, pelo fisco, dos benefícios fiscais da “isenção” e da “não incidência”, o direito ao creditamento do imposto pago nas operações anteriores é mitigado.

Assim, concedido o benefício fiscal, fica obstado o crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, bem como anulado o crédito relativo às operações anteriores, salvo determinação em contrário na legislação.

4. A hipótese dos autos, consoante já aclarado, cuida da restrição ao aproveitamento dos créditos do ICMS devido por empresas transportadoras, quando o fisco faculta ao contribuinte optar por regime especial de tributação que prevê a redução na base de cálculo do imposto na saída de mercadorias.

5. Submetida a questão à esta Suprema Corte por ocasião do julgamento do **RE 477.323/RS, Rel. Min. Marco Aurélio**, (transitado em julgado em 24.02.2015), julgado em conjunto com o RE 635.688, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe 13.02.2015, o Tribunal Pleno deu provimento ao recurso extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul, por unanimidade. Rememoro a conclusão do voto proferido pelo Ministro Relator:

“O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – [...] Conheço e provejo o extraordinário, reformando o acórdão recorrido, determinando seja dado prosseguimento à execução fiscal mediante o recálculo dos valores inscritos em Dívida Ativa a título do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, atendidos estes critérios: **manutenção da base de cálculo reduzida no patamar de 80%, tal como previsto na legislação impugnada, assegurado à recorrida o**

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de insumos na mesma proporção das saídas tributadas. No mais, sendo as partes vencida e vencedora, os ônus da sucumbência deverão ser compensados e distribuídos entre si, consoante dispõe o artigo 21 do Código de Processo Civil [...]”. (fl. 16, inteiro teor)

6. Ao proferir o voto, me posicionei no sentido de **dar provimento ao recurso** extraordinário para “[...] *restabelecer a sentença de primeiro grau proferida no julgamento dos embargos à execução fiscal em Bento Gonçalves [...]*”, a qual julgou improcedentes os embargos à execução manejados pelo contribuinte ao entendimento de que **constitucional a restrição imposta pela legislação estadual à cumulação dos benefícios da base de cálculo reduzida e do creditamento do ICMS relativo aos insumos.**

7. Os demais Ministros assim se manifestaram:

[...]

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - [...] Presidente, eu estou acompanhando o Ministro Gilmar, o que significa: negar provimento ao Recurso de que é Relator Sua Excelência e **dar provimento ao recurso de que é Relator o eminente Ministro Marco Aurélio.** É como voto, Presidente.

[...]

O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Então, **eu acompanho, nos dois casos, os Ministros-Relatores.**

[...]

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER - Fixadas essas teses, acompanho o eminente Ministro Gilmar Mendes para negar provimento ao Recurso Extraordinário nº 635.688. Também acompanho o eminente Ministro Marco Aurélio – e pelo duplo fundamento do Ministro Gilmar e de Sua Excelência – **para dar provimento ao Recurso Extraordinário nº 477.323 a fim de, na verdade, restabelecer a sentença de primeiro grau proferida no julgamento dos embargos à execução fiscal em Bento Gonçalves.**

[...]

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - **acompanho tanto o**

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

Relator, Ministro Gilmar Mendes, quanto o Ministro Marco Aurélio, porque ambos votaram com base nessas premissas.

[...]

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) -

Dou provimento.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) -

Esse do Ministro Marco Aurélio.

[...]

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Pois, não. Quanto ao Recurso 477.323, o Ministro Marco Aurélio dá provimento. Os demais dão provimento também?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX – Também.

[...]

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI: Senhor Presidente, no RE 477.323, voto pelo provimento total; já no RE 635.688, voto pelo não provimento.

[...]

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - acompanho, na verdade, a conclusão tal como posta, negando provimento ao recurso da parte, no caso do Recurso Extraordinário nº 635.688 e dando provimento ao recurso do Estado, no caso, do nº 477.323.

[...]

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Pois bem. Se o eminente Ministro MARCO AURÉLIO, Relator, dá integral provimento, acompanho, então, Sua Excelência no julgamento do RE 477.323/RS, deduzido pelo Estado do Rio Grande do Sul.

[...]

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Então, não há divergência neste caso. No Recurso Extraordinário 477.332, a Corte, por unanimidade, deu provimento. [...].”

O acórdão está assim ementado:

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

"IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS BASE DE INCIDÊNCIA REDUZIDA SISTEMA OPCIONAL. Sendo opcional o sistema a envolver base do tributo reduzida, não se tem violência ao princípio da não cumulatividade no que considerado o crédito de forma proporcional."

8. Ao enfrentar a questão no **RE 595.436-AgR-EDv, Rel. Min. Celso de Mello, DJe 19.02.2015, transitado em julgado em 04.3.2015**, o Relator deu provimento monocrático ao recurso extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul, **para afastar o direito ao creditamento total e proporcional à redução da base de cálculo.**

9. Novamente submetida a controvérsia ao Plenário no julgamento do **RE 584.023-AgR-EDv-AgR-segundo, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJe 11.12.2015, transitado em julgado em 11.02.2016**, esta Suprema Corte firmou om entendimento de que **a vedação, pela legislação estadual, ao aproveitamento dos créditos do ICMS gerados pela entrada de insumos tributados, quando o contribuinte faz opção pela tributação da saída das mercadorias com base de cálculo do imposto reduzida, não viola o princípio da não cumulatividade.** O acórdão foi assim ementado:

"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – PRESSUPOSTOS FORMAIS DE SUA UTILIZAÇÃO – JURISPRUDÊNCIA DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL QUE SE CONSOLIDOU, POSTERIORMENTE , EM SENTIDO OPOSTO AO DO ACÓRDÃO EMBARGADO – DIVERGÊNCIA DE TESES CONFIGURADA – ICMS – SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – REGIME OPCIONAL DE TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA – VEDAÇÃO DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO GERADO PELA ENTRADA DE INSUMOS TRIBUTADOS – INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE – IMPOSSIBILIDADE DE O JUDICIÁRIO, ATUANDO COMO LEGISLADOR POSITIVO,

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

ESTABELEECER, DE MODO INOVADOR, MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE CRITÉRIO PRÓPRIO, MODALIDADE DE APROVEITAMENTO DOS REFERIDOS CRÉDITOS DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO VIGENTE – PRECEDENTES FIRMADOS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.” (destaquei)

Do voto do Relator colho o seguinte trecho:

“[...]”

Vale referir, por relevante, que a colenda Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar questão constitucional igualmente versada na presente causa, julgou o RE 465.236-AgR/RS, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, nele proferindo decisão consubstanciada em acórdão assim ementado:

‘PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL OU INTERESTADUAL. CUMULATIVIDADE. REGIME OPCIONAL DE APURAÇÃO DO VALOR DEVIDO. VANTAGEM CONSISTENTE NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONTRAPARTIDA EVIDENCIADA PELA PROIBIÇÃO DO REGISTRO DE CRÉDITOS IMPOSSIBILIDADE DA MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO SEM A PERMANÊNCIA DA CONTRAPARTIDA. ESTORNO APENAS PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

1. Segundo orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, as figuras da redução da base de cálculo e da isenção parcial se equiparam. Portanto, ausente

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

autorização específica, pode a autoridade fiscal proibir o registro de créditos de ICMS proporcional ao valor exonerado (art. 155, § 2º, II, 'b' da Constituição).

2. Situação peculiar. Regime alternativo e opcional para apuração do tributo. Concessão de benefício condicionada ao não registro de créditos. Pretensão voltada à permanência do benefício, cumulado ao direito de registro de créditos proporcionais ao valor cobrado. Impossibilidade. Tratando-se de regime alternativo e facultativo de apuração do valor devido, não é possível manter o benefício sem a contrapartida esperada pelas autoridades fiscais, sob pena de extensão indevida do incentivo.

Agravo regimental ao qual se nega provimento.'

Cumprе ressaltar, por necessário, que essa orientação vem sendo observada em decisões, que, proferidas no âmbito desta Corte, versaram questão essencialmente idêntica à que ora se examina nesta sede recursal (RE 412.336-AgR/RS, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA – RE 412.569/ES, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA – RE 427.745/RS, Rel. Min. DIAS TOFFOLI – RE 505.681/RS, Rel. Min. CEZAR PELUSO – RE 551.069/MG, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, v.g.).

Cabe destacar, por oportuno, ante a inquestionável procedência de suas observações, a seguinte passagem do voto do eminente Ministro LUIZ FUX, proferido por ocasião do julgamento do RE 515.765-AgR-AgR/RS, na qual reconhece a *'legalidade das normas locais sobre ICMS que impedem o creditamento do ICMS recolhido nas operações de entrada de mercadoria em razão da opção pelo regime de tributação pela redução da base de cálculo da operação de saída de mercadoria, ressalvada a hipótese de a própria lei prever esse sistema misto'*.

Impende salientar, ainda, que o Plenário desta Suprema Corte firmou entendimento que autoriza a pretensão recursal deduzida pela ora embargante:

*'IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE
MERCADORIAS E SERVIÇOS – BASE DE*

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

INCIDÊNCIA REDUZIDA – SISTEMA OPCIONAL. Sendo opcional o sistema a envolver base do tributo reduzida, não se tem violência ao princípio da não cumulatividade no que considerado o crédito de forma proporcional.’ (RE 477.323/RS, Rel. Min. MARCO AURÉLIO)

Verifico que o acórdão ora embargado diverge, frontalmente, de referida diretriz jurisprudencial.

Sendo assim, e tendo em consideração as razões expostas, nego provimento ao presente recurso, eis que plenamente acolhíveis, no caso, os embargos de divergência opostos pela parte ora recorrida [...]"

10. No caso dos autos, a norma do Estado do Rio Grande do Sul ,que possibilita ao contribuinte exercer a escolha de ser tributado tendo por base cálculo um montante menor do que o previsto na sistemática geral do ICMS, veda expressamente, àqueles que aderem ao benefício, o aproveitamento dos créditos advindos das operações anteriores. Veja-se:

"Decreto 33.178/1989 – RICMS/RS

[...]

Art. 17 - **A base de cálculo do imposto é:**

[...]

XXXVIII - 80% (oitenta por cento) do preço do serviço ou, na falta deste, do valor corrente do serviço, **nas prestações de serviço de transporte**, exceto o aéreo, sujeitas ao imposto, executadas a partir de 1º de setembro de 1989 § 10; e art. 34, I, "n");

[...]

§ 10 - O disposto nos inciso XXXVIII e XLVI é **de adoção facultativa pelo contribuinte, em substituição à base de cálculo integral prevista neste Regulamento**, exceto na hipótese de substituição tributária prevista no inciso IV do art. 15, caso em que, obrigatoriamente, aplicar-se-á a base de cálculo reduzida (art. 34, I, "n")."

[...]

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

Art. 34 - Para efeito de apuração do montante devido a que se refere o art. 42:

I - não é admitido crédito fiscal:

[...]

n) relativo às entradas tributadas, **quando o contribuinte optar pelo benefício previsto no art. 17, XXXVIII**, salvo em relação aos créditos fiscais incidentes sobre a mesma mercadoria; (destaquei)

A pretensão do contribuinte é, justamente, aderir ao regime de tributação mais branda, com redução da base de cálculo e, ao mesmo tempo, creditar-se do imposto pago nas operações anteriores para compensar com o que for devido na operação subsequente.

11. Cumpre destacar, acerca do benefício concedido pela legislação gaúcha, que a jurisprudência desta Casa, a partir do **Recurso Extraordinário 174.478**, Redator do acórdão o Ministro Cezar Peluso, passou a **equiparar as figuras da redução da base de cálculo e isenção parcial para os efeitos do art. 155, § 2º, II, da Carta Maior**.

Nesse passo, **tratando a hipótese de isenção parcial**, a jurisprudência predominante na Suprema Corte é no sentido de que o contribuinte somente pode se beneficiar dos créditos do ICMS, ainda que proporcionalmente ao benefício recebido, se expressamente prevista a possibilidade na legislação estadual, a teor do art. 155, § 2º, II, da Carta da República. Nesse sentido, além do já mencionado RE 584.023-AgR-EDv-AgR-segundo, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJe 11.12.2015, transitado em julgado em 11.02.2016, colho:

"DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. MERCADORIA ADQUIRIDA PARA ATIVO FIXO. LIMITAÇÕES TEMPORAIS AO APROVEITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS. VIOLAÇÃO À CUMULATIVIDADE. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES. 1. A jurisprudência desta Corte é assente no sentido de que **a não cumulatividade não confere um direito absoluto e irrestrito com relação aos créditos escriturais do**

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

ICMS, de modo que não há qualquer vedação a restrições quanto ao aproveitamento dos créditos financeiros apurados na aquisição de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AI 856339 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, DJe 17-12-2015 – destaquei)

“Agravo regimental em agravo regimental em recurso extraordinário com agravo. 2. Direito Tributário. 3. ICMS. Redução de base de cálculo. **Isenção parcial. Aproveitamento integral dos créditos. Necessidade de previsão legislativa.** Precedente. RE-RG 635.688 (Tema 299). 4. Previsão na legislação estadual (Decreto 4.852/1997 e Lei 13.453/1999). 5. Agravo regimental não provido.” (ARE 658641 AgR-AgR, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, DJe 01-06-2015 – destaquei)

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO – ICMS – **SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – REGIME OPCIONAL DE TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA – VEDAÇÃO DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO GERADO PELA ENTRADA DE INSUMOS TRIBUTADOS – INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE** – IMPOSSIBILIDADE DE O JUDICIÁRIO, ATUANDO COMO LEGISLADOR POSITIVO, ESTABELEECER, DE MODO INOVADOR, MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE CRITÉRIO PRÓPRIO, MODALIDADE DE APROVEITAMENTO DOS REFERIDOS CRÉDITOS DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO VIGENTE – PRECEDENTES FIRMADOS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.” (RE 602890 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, DJe 25-03-2014 – destaquei)

12. Destaco, ainda, o posicionamento adotado por esta Suprema Corte no julgamento do RE 635.688, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

Pleno, DJe 13.02.2015, no qual negado provimento ao recurso extraordinário do contribuinte em que “[...] *discuti-se se o Estado do Rio Grande do Sul pode proceder à anulação proporcional do crédito fiscal relativo às operações de saída interna de mercadorias componentes da cesta básica, que são beneficiadas por redução de base de cálculo, nos termos da Lei gaúcha 8.820/89 e do Convênio ICMS 128/94 [...]*”. Veja-se:

"Recurso Extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. 3. Não cumulatividade. **Interpretação do disposto art. 155, § 2º, II, da Constituição Federal.** Redução de base de cálculo. Isenção parcial. Anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, salvo determinação legal em contrário na legislação estadual. 4. Previsão em convênio (CONFAZ). Natureza autorizativa. **Ausência de determinação legal estadual para manutenção integral dos créditos.** Anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores. 5. Repercussão geral. 6. Recurso extraordinário não provido." (RE 635.688, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe 13.02.2015)

Ressalto que, embora neste precedente tenha sido autorizado o creditamento proporcional à redução da base de cálculo, tal somente se deu em razão da existência de previsão legal. Veja-se:

[...]

Havendo previsão legislativa expressa, deve-se reconhecer o direito à manutenção do crédito; **mas, à falta da previsão, a anulação do crédito relativo às operações anteriores é mandamento que se impõe.** Assim, o que deve ficar claro é que, nos casos de isenção e não incidência, **o princípio (ou técnica) constitucional da não cumulatividade não impõe à Fazenda estadual a manutenção integral do crédito.**

[...]

A despeito da autorização prevista no § 1º da Cláusula

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

Primeira do Convênio ICMS 128/94, não consta que a legislação estadual do Rio Grande do Sul tenha efetivamente previsto a possibilidade de manutenção integral dos créditos nas hipóteses de redução de base de cálculo. Ao contrário, determinou que seja exigida a anulação proporcional do crédito.

Poderia o legislador estadual ter adotado solução diversa, mas não o fez. Então, **à falta da lei autorizando o aproveitamento integral do crédito, tem plena aplicação a regra do art. 155, §2º, II, “b”, da Constituição Federal.**

[...]

Assim, para que fique clara a orientação aqui adotada, entendo que, na linha da jurisprudência desta Corte, **os casos de redução de base de cálculo devem ser entendidos como isenções parciais, para efeito de aplicação do disposto no art. 155, §2º, II.**

Está, portanto, a Fazenda Estadual autorizada, nessas hipóteses, a proceder à anulação proporcional dos créditos, ressalvada a previsão em sentido contrário na legislação estadual, o que não se verificou no caso em tela.”

Depreende-se, portanto, que diante da ausência lei autorizando o aproveitamento do crédito, aplica-se a vedação do art. 155, § 2º, II, da Constituição Federal.

No caso em estudo, a norma de regência veda expressamente o crédito do ICMS quando o contribuinte adere, livremente, ao benefício da base de cálculo reduzida.

13. Nesse contexto, verifico que o entendimento adotado no acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul não diverge da jurisprudência predominante no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, razão pela qual não merece provimento o recurso extraordinário. Cito ainda, os seguintes precedentes:

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. REGIME

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

ALTERNATIVO DE TRIBUTAÇÃO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. BENEFÍCIO FISCAL. VEDAÇÃO DE CREDITAMENTO DO VALOR PAGO NA ENTRADA. POSSIBILIDADE. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. 1. **É indevido o registro de créditos de ICMS quando se tratar de benefício fiscal concedido pelo Fisco e livremente aceito pelo contribuinte que, em contrapartida, consentiu com a vedação de creditamento.** 2. Agravo regimental a que se nega provimento.” (RE 572824 AgR-quarto, Relator(a): Min. Edson Fachin, Primeira Turma, DJe 18-12-2015)

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITOS. LEI Nº 10.522/2002. BENEFÍCIO QUE NÃO CONTEMPLA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. **IMPOSSIBILIDADE DE O PODER JUDICIÁRIO ATUAR COMO LEGISLADOR POSITIVO.** CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 18.12.2013. 1. O entendimento adotado pela Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de ser **vedado ao Poder Judiciário, sob pretexto de atenção ao princípio da igualdade, atuar como legislador positivo concedendo benefícios tributários não previstos em lei.** 2. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Agravo regimental conhecido e não provido.” (RE 933337 AgR, da minha lavra, Primeira Turma, DJe 24-02-2016)

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. **TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS**

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

AO CONSUMO OU ATIVO FIXO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. BENEFÍCIO FISCAL. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. LEGISLADOR POSITIVO. VERIFICAÇÃO DA DESTINAÇÃO DOS BENS ADQUIRIDOS PELO CONTRIBUINTE. INCURSIONAMENTO NO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA Nº 279 DO STF. LEGISLADOR POSITIVO. [...] 2. A inexistência de direito a crédito de ICMS pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, de utilização de serviços de comunicação ou de aquisição de bens destinados ao ativo fixo e de materiais de uso e consumo não viola o princípio da não cumulatividade. De igual modo, não ofendem o princípio da não cumulatividade a modificação introduzida no art. 20, § 5º, da LC 87/96, e as alterações ocorridas no art. 33 da mencionada lei. 3. **O Poder Judiciário não pode atuar na condição de legislador positivo, para, com base no princípio da isonomia, desconsiderar os limites objetivos e subjetivos estabelecidos na concessão de benefício fiscal, de sorte a alcançar contribuinte não contemplado na legislação aplicável, ou criar situação mais favorável ao contribuinte, a partir da combinação – legalmente não permitida – de normas infraconstitucionais. 4. A verificação da destinação de bens adquiridos, para fins de obtenção de crédito de ICMS, demanda a análise do conjunto fático-probatório dos autos. Não se revela cognoscível, em sede de recurso extraordinário, a insurgência que tem como escopo o incursionamento no contexto fático-probatório engendrado nos autos, porquanto referida pretensão não se amolda à estreita via do apelo extremo, cujo conteúdo restringe-se à fundamentação vinculada de discussão eminentemente de direito, face ao óbice erigido pela Súmula nº 279/STF 5. In casu, o acórdão recorrido assentou: [...]”. 6. Agravo regimental DESPROVIDO.” (ARE 710026 ED, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 23-04-2015)**

14. Por esses fundamentos, **conheço e provejo o agravo regimental para prover o agravo de instrumento e dar provimento ao recurso extraordinário, a fim de restabelecer a sentença de primeiro grau**

AI 765420 AGR-SEGUNDO / RS

proferida no julgamento dos embargos à execução fiscal em Bento Gonçalves.

É como voto.

21/02/2017

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Presidente, eu devo dizer que eu penso, na linha defendida pela Ministra Rosa Weber de que, havendo a opção pelo regime ordinário ou por regime mais favorável, e a lei estabelecendo um regramento específico para o regime mais favorável, que a adesão a ele não gera o direito ao creditamento se a lei o excluir.

O contribuinte, portanto, vai fazer a conta: é melhor, para mim, ficar no regime ordinário com o direito ao creditamento ou me submeter à lei.

De modo que eu acho que há razoabilidade e penso que essa tenha sido a orientação firmada nos precedentes citados pela Ministra Rosa Weber.

Eu acompanho a divergência.

PRIMEIRA TURMA

EXTRATO DE ATA

SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 765.420

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO

REDATORA DO ACÓRDÃO : MIN. ROSA WEBER

AGTE.(S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

AGDO.(A/S) : RODEMAVE TRANSPORTES LTDA

ADV.(A/S) : CLAUDIO ROBERTO NUNES GOLGO (0025345/RS) E OUTRO(A/S)

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio, Relator, que negava provimento ao agravo regimental, pediu vista dos autos a Senhora Ministra Rosa Weber, Presidente. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Luiz Fux. 1ª Turma, 22.9.2015.

Decisão: Por maioria de votos, a Turma conheceu do agravo regimental e deu-lhe provimento para, provido o agravo de instrumento, dar provimento ao recurso extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul, nos termos do voto da Senhora Ministra Rosa Weber, redatora do acórdão, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, Presidente e Relator, que juntará aditamento ao seu voto. Não participou, justificadamente, deste julgamento, o Senhor Ministro Luiz Fux. Primeira Turma, 21.2.2017.

Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Presentes à Sessão os Senhores Ministros Luiz Fux, Rosa Weber e Luís Roberto Barroso.

Subprocuradora-Geral da República, Dra. Ela Wiecko Volkmer de Castilho.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Secretária da Primeira Turma