

PROCESSO - A. I. Nº 232339.1210/12-1
RECORRENTE - WAL-MART BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0208-04/13
ORIGEM - IFMT – DAT/NORTE (POSTO FISCAL FRANCISCO HEREDA)
INTERNET - 26.12.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0514-13/13

EMENTA: ICMS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESTAQUE DO IMPOSTO A MENOS. ERRO QUANTO AO CRÉDITO UTILIZADO. O Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar 24, de 07.01.75. Para as mercadorias remetidas de central de distribuição de estabelecimento, oriundas do Estado da Paraíba, o Anexo Único do referido decreto prevê o crédito fiscal no percentual de 3% sobre a base de cálculo, em face do crédito presumido de 9% (art. 2º, III do Decreto 23.210/02). Inexistência de ilegalidade ou inconstitucionalidade. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, referente à exigência do imposto no valor R\$33.542,62, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte infração: “deixou de *proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia*”.

A JJF julgou o Auto de Infração Procedente, em razão do seguinte:

Compulsando os autos, observo que o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. A infração está claramente descrita, foi corretamente tipificada e têm suporte no demonstrativo de fls. 06-12 e documentos autuados (fls. 17-605). Ela está determinada com segurança, bem como identificado o infrator. O contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração.

Portanto, não há vício que inquine nulidade total ou parcial do PAF. O Auto de Infração exige ICMS por erro na determinação da base de cálculo para cálculo do imposto devido por antecipação tributária total pelo autuado na qualidade de contribuinte substituto, relativo a medicamentos oriundos do Estado da Paraíba, cujo crédito fiscal para cálculo do imposto devido é limitado a 3% pelo Decreto Estadual nº 14.213/12.

Defendendo-se, o contribuinte autuado argumenta: a) preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva, pois o responsável pelo pagamento do ICMS para a Bahia e utilização do crédito fiscal é o destinatário das mercadorias; b) direito ao uso de todo o crédito fiscal destacado nas NFs, mesmo com a utilização do benefício fiscal concedido pelo Estado de origem do Impugnante, pois na qualidade de contribuinte de fato, nas aquisições, o comprador/adquirente suporta todo custo da oneração tributária, sendo cobrado o montante integral do ICMS destacado na NF, e a limitação do crédito fiscal seria inconstitucional, bem como a multa

proposta por ser confiscatória; c) suplementarmente, caso não seja esse o entendimento do julgador, requer seja excluída, ou reduzida a multa de 60% proposta.

Analisemos o caso.

A mercadoria objeto da autuação (medicamentos de uso humano) é enquadrada no regime de substituição tributária (item 15 do Anexo I, da Lei nº 7.014/96). O art. 121 do Código Tributário Nacional – CTN, reza que sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e seu parágrafo único expressa que o sujeito passivo da obrigação principal diz-se: I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Sobre a obrigação por solidariedade, o CTN dispõe: Art. 124. São solidariamente obrigadas: I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Todos os documentos fiscais objeto da autuação e arrolados às fls. 17-605 foram emitidos pelo autuado e neles consta destacado o imposto retido por substituição considerando no cálculo, aliás, como confirma o Impugnante, todo o crédito fiscal concernente à operação interestadual destacado à alíquota de 12% sobre o valor da operação.

Portanto, aduzindo que o § 7º da Lei nº 7.014/96 dispõe que o responsável por substituição subroga-se nos direitos e obrigações do contribuinte, estendendo-se a sua responsabilidade à punibilidade por infração tributária, diante das provas autuadas, configurada está a condição do sujeito passivo autuado como contribuinte substituto nos termos do Convênio ICMS 76/94, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva suscitada.

Quanto ao mérito da lide, saliento que o art. 9º da lei baiana do ICMS (Lei nº 7.014/96) dispõe que ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I da Lei e que, conforme seu parágrafo único, o encerramento da fase de tributação referido no artigo implica que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, salvo disposição em contrário, não importa que seja o valor da operação superior ou inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção, a exemplo do caso de que trata o presente Auto de Infração, por ter o contribuinte autuado levado em conta no cálculo do imposto retido por substituição valor maior que o permitido pelo Decreto Estadual nº 14.213/2012 (item 3, do Anexo Único).

Conforme art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF, não se incluem na competência dos órgãos julgadores: I - a declaração de inconstitucionalidade; II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida; III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Assim, observando que a multa de 60% sobre o valor do imposto exigido proposta é a prevista legalmente para o caso e que, por ser relativa a descumprimento de obrigação tributária principal, caso queira, o pedido de seu cancelamento ou redução deve ser redirecionado à Câmara Superior deste CONSEF (RPAF: art. 159), deixo de apreciar a arguições de inconstitucionalidade suscitadas.

Deste modo, tendo em vista que a impugnação não aponta inconsistência quanto aos dados do valor exigido nem erro no cálculo do valor demonstrado na fl. 02 do PAF, uma vez que se limita à discussão da matéria de direito já superada, tenho como subsistente o valor exigido pelo Auto de Infração em apreço.

Infração procedente.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 705 a 726, reiterando a mesma argumentação já apresentada em sede de defesa, além de preliminares de nulidade, nos seguintes termos:

Preliminarmente, que o Auto de Infração é nulo em razão da ilegitimidade passiva, porque o responsável pelo imposto é o destinatário das mercadorias, e não o remetente, e também por cerceamento de defesa, argumentando que a acusação não comprova que o imposto devido nas operações anteriores não teria sido integralmente recolhido (12%).

No mérito, diz que o Auto de Infração é improcedente por vedar a utilização de crédito do imposto destacado nas Notas Fiscais de aquisição, quando a empresa tem direito ao crédito

fiscal. Diz que é competência do Senado Federal, prevista no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição, fixar percentuais diferentes das alíquotas interestaduais para fins de aproveitamento do crédito fiscal.

Observa que as alíquotas interestaduais fixadas pelo Senado Federal são de 7% nas operações interestaduais entre o Sudeste e o Sul em direção ao Nordeste, Norte e Centro-Oeste, e de 12% nas outras operações interestaduais; tais alíquotas correspondem aos valores dos créditos fiscais que podem ser utilizados do recorrente, de modo que, quando o Decreto nº 14.213/12 limita o crédito fiscal nas operações interestaduais destinadas à Bahia em apenas 3%, é o mesmo que indiretamente impor uma alíquota interestadual de 3%, atropelando a competência do Senado.

Transcreve jurisprudência do STF e STJ acerca da garantia do direito ao crédito. Pontua que a “guerra fiscal” é uma guerra entre as unidades da Federação e o contribuinte, que não é ator nessa guerra, não pode por ela ser atingido, devendo o crédito do ICMS a que tem direito corresponder ao imposto incidente na operação anterior, o que é diferente do imposto pago na operação anterior, conforme já decidiu o STF.

Argumenta que ao vedar o crédito nas operações interestaduais, o Estado da Bahia termina por instituir verdadeira barreira alfandegária (art. 150, inciso V, CF 88), a diferença tributária entre bens e serviços, tendo em vista sua procedência (art. 152, CF 88). Discorre sobre o caráter confiscatório da multa de 60% (art. 150, inciso IV, CF 88). Pede que seja levado em consideração o benefício da dúvida do art. 112, CTN.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração, ou, no mérito, sua improcedência, ou ainda, em sendo mantido o lançamento, que a multa seja excluída ou reduzida.

Não houve Parecer da PGE/PROFIS, diante do limite da alçada previsto no art. 136 do RPAF.

VOTO

O PAF ora em análise gira em torno da aplicação do Decreto nº. 14.213/12, que veda ao contribuinte adquirente estabelecido no Estado da Bahia a utilização do total de crédito destacado na Nota Fiscal relativamente às mercadorias contempladas com benefício fiscal não autorizado por convênio ou protocolo, permitindo apenas o creditamento em percentual indicado em seu Anexo único.

Quanto à preliminar de nulidade da autuação por ilegitimidade passiva, entendo que não há razão que assista ao recorrente. Isso porque, o suplicante realiza operações com medicamentos, pelo que está enquadrado nas regras de substituição tributária previstas no Convênio ICMS 76/94, tanto que o mesmo possui inscrição no Estado da Bahia na condição de Contribuinte Substituto, estando legalmente obrigado a reter e recolher o imposto das operações subsequentes na Bahia.

Assim, não há dúvidas de que a imputação deve ser suportada pelo recorrente, que é contribuinte inscrito no Estado da Bahia na qualidade de substituto tributário e, como tal, está sendo acusado de ter efetuado retenção de imposto a menor, desconsiderando a vedação da utilização de crédito relativo às vendas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo.

Tocante à alegação de nulidade da autuação por cerceamento de defesa, o recorrente argumenta que a acusação não comprova que o imposto devido nas operações anteriores não teria sido integralmente recolhido (12%).

Neste ponto, observo que o Decreto Estadual nº. 14.213/12, ao estabelecer a vedação ao direito de utilização dos créditos em comento, parte do pressuposto de que a operação anterior é beneficiada com redução de alíquota ao patamar de 3%.

É certo que, se o recorrente tiver suportado uma carga tributária de 12% nas operações anteriores, terá direito ao crédito integral nas operações seguintes. Entretanto, não há nos autos qualquer prova acerca do efetivo pagamento do imposto anterior, qualquer que seja a alíquota.

O recorrente alega cerceamento de defesa para suscitar nulidade da autuação, porém o ônus da prova a ser produzida, nesse caso, é do próprio contribuinte, que dispõe da informação e comprovação do valor do imposto e alíquota efetivamente incidente na operação anterior. Dessa forma, entendendo que não pode o recorrente alegar cerceamento de defesa, quando o ônus da prova lhe incumbe e o respectivo documento estaria, teoricamente, em seu poder.

Diante de tal situação, não tendo identificado vício capaz de tornar nula a acusação, voto pelo não acolhimento das preliminares suscitadas.

No mérito, o recorrente argumenta, em resumo, que a regra de vedação ao direito de crédito de ICMS prevista no Decreto nº 14.213/12 representaria uma ofensa ao princípio da não-cumulatividade estabelecido no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição Federal, aduzindo que, ao estabelecer o limite de crédito de 3%, o Estado da Bahia estaria indiretamente impondo uma alíquota interestadual de 3%, usurpando a competência do Senado e criando uma espécie de barreira alfandegária.

A tese recursal me parece plausível, tanto que encontra respaldo em parte da doutrina e foi acatada pela jurisprudência do STJ durante muitos anos. Todavia, analisando as recentes decisões do STF e STJ sobre a matéria em debate, observo que o Decreto nº 14.213/12 não ofende o princípio da não-cumulatividade, pois se enquadra nas hipóteses de exceção ao direito de crédito previstas na própria Constituição Federal.

É cediço que o art. 155, § 2º, inciso II da Constituição Federal, estabeleceu limitações ao direito de utilização do crédito de ICMS, notadamente para as operações anteriores que forem isentas ou que não representem hipótese de incidência do ICMS. 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:

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;

É importante esclarecer que as limitações ao direito de crédito em relação às operações isentas ou com não-incidência, criadas pela própria Constituição Federal, têm a clara finalidade de garantir a efetividade do princípio da não-cumulatividade, impedindo que o contribuinte utilize um crédito que, em verdade, não existe, já que a operação anterior não gerou pagamento do ICMS.

Assim, grande parte da doutrina especializada defende que as hipóteses do inciso II do §2º do art. 155 da Constituição não representariam “exceções” ao princípio da não-cumulatividade, mas apenas hipóteses de vedação do direito ao crédito para justamente alcançar a não-cumulatividade do ICMS. Vejamos os ensinamentos de José Eduardo Soares de Melo e Clélio Chiesa sobre o tema:

“As alíneas a e b, do inc. II do §2º do art. 155 da CF, na verdade, não constituem exceções à regra da não-cumulatividade. Não há exceção; não há cumulatividade que se compensa com os efeitos da isenção, da não-incidência ou imunidade. Há, sim, não-cumulatividade que se conforma com aqueles institutos, de sorte a produzir um efeito ainda melhor que produziria caso a operação ou serviço fosse tributado pelo imposto

estadual.” (MELO, José Eduardo Soares de; LIPPO, Luiz Francisco. A não-cumulatividade tributária. São Paulo: Dialética, 1998, p. 168)

“As alíneas a e b, do inc. II do §2º do art. 155 da CF não foram postas para anular o princípio da não-cumulatividade, mas, pelo contrário, fazer com que, diante de algumas situações excepcionais, os seus objetivos sejam mantidos, impedindo que alguns contribuintes sejam indevidamente beneficiados, em detrimento da coletividade.” (CHIESA, Clélio. ICMS. Benefício fiscal consistente na redução da base de cálculo. Vedação ao aproveitamento do crédito. Inconstitucionalidade. In: MELO, Fábio Soares de; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. ICMS Questões Fundamentais. São Paulo: MP Editora, 2007, p. 24-25)

Outrossim, em se tratando de operações interestaduais, como é o caso dos autos, a vedação à utilização do crédito se torna ainda mais relevante, pois se não houvesse qualquer limitação, o Estado destinatário seria obrigado a assumir o ônus do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente. Bem por isso, o inciso II do §2º do art. 155 da CF ressalva que a limitação ao crédito não é absoluta, podendo ser dispensada se houver “*determinação em contrário da legislação*”, ou seja, se houver convênio ou protocolo interestadual. Na prática, o referido dispositivo constitucional tem por finalidade limitar o poder de tributar dos estados-membros, impedindo a criação de benefícios fiscais locais. A verdade é que o pacto federativo brasileiro não passa de uma mera ficção, pois a Constituição Federal criou diversos mecanismos que retiram a autonomia dos estados e municípios, os colocam, muitas vezes, numa categoria hierárquica inferior à União; e as decisões do STF jamais desvirtuaram o caráter unitário da federação brasileira.

Fato é que, no caso dos autos, os benefícios fiscais incidentes sobre as mercadorias do recorrente no Estado destinatário não encontram respaldo na legislação do Estado da Bahia. Do contrário, o fisco baiano editou o Decreto nº 14.213/12 para expressamente vedar a utilização de créditos relativos a operações contempladas com benefício fiscal não autorizado.

Por outro lado, os dispositivos constitucionais que limitam o direito ao crédito se referem especificamente às hipóteses de “isenção ou não-incidência” do ICMS na operação anterior, de modo que parte da doutrina entende que tal vedação não pode ser aplicada indistintamente às demais formas de benefício fiscal, a exemplo da redução de base de cálculo.

Ocorre que, a partir de uma interpretação sistemática e teleológica da Constituição Federal, o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que a redução de base de cálculo representa uma espécie de isenção fiscal parcial, admitindo, por conseguinte, o estorno do crédito de ICMS, conforme julgamento do RE 174478 / SP, cuja ementa transcrevo a seguir:

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 / SP - SÃO PAULO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 17/03/2005 Órgão Julgador: Tribunal Pleno)

A partir de tal entendimento, a jurisprudência do STF e também do STJ veio se firmando no sentido de que a redução de base de cálculo equivale a isenção fiscal parcial, e assim autoriza a vedação ao direito de crédito. Vejamos exemplos de decisões recentes das duas cortes:

Ementa: 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 autorização específica, pode a autoridade fiscal proibir o registro de créditos de ICMS proporcional ao valor exonerado (art. 155, § 2º, II, b, da Constituição federal). 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. (RE 522716 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA Julgamento: 08/05/2012 Órgão Julgador: Segunda Turma)

TRIBUTÁRIO – ICMS – VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES NOVOS – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – CONVÊNIO ICMS 50/99 – DECRETO 2.872/2001 DO ESTADO DE MATO GROSSO – TERMO DE ACORDO – EXIGÊNCIAS: PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCESSÃO DO BENEFÍCIO APENAS PARA OS CONTRIBUINTE ADIMPLENTES.

1. O Supremo Tribunal Federal, a partir do julgamento do RE 174.478/SP, firmou entendimento de que redução de base de cálculo de tributo equivale a isenção fiscal parcial, tendo aplicação, pois, a regra do art. 155, § 2º, II, "b", da CF/88, que determina a anulação do crédito relativo às operações anteriores quando se tratar de isenção. Portanto, legítima a exigência de renúncia à utilização de créditos fiscais relativos às operações realizadas nos termos do Convênio 50/99. Ressalva do ponto de vista da Relatora (REsp 466.832/RS).

2. O Decreto 2.872/2001, ao exigir "a renúncia ao aproveitamento de qualquer crédito fiscal e efetuar qualquer transferência de crédito a outro estabelecimento, inclusive ao substituto tributário, independentemente do evento que lhe deu origem", além de extrapolar os ditames do Convênio 50/99 (cláusula 2ª, § 2º, segundo o qual a renúncia ao crédito fiscal dizia respeito tão-somente às operações acobertadas pelo benefício), viola o princípio da não-cumulatividade (art. 19 da LC 87/96 e art. 155, § 2º, I, da CF/88).

3. O art. 52, § 1º, I, "d", das Disposições Transitórias do Regulamento do ICMS (com redação dada pelo Decreto 2.872/2001), ao impedir que os contribuintes inadimplentes com qualquer obrigação, principal ou acessória, para com a Fazenda Pública Estadual e não estarem pendentes de pagamento autos de infração lavrados contra eles, afronta o art. 5º, XXXV e LV, da CF/88, além de constituir meio coercitivo de pagamento de tributos, o que não vem sendo admitido pelo Poder Judiciário.

4. Recurso ordinário provido em parte para conceder parcialmente a segurança. (RMS 26497 / MT RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2008/0052106-7 Relator(a) Ministra ELIANA CALMON (1114) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 18/09/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 21/10/2008)

Ressalto que, apesar de existirem algumas decisões contrárias ao entendimento acima exposto na jurisprudência do STJ, o histórico de decisões do STF segue firme no sentido de que a redução de base de cálculo é isenção fiscal parcial e autoriza a anulação proporcional do crédito. Inclusive, o acórdão transcrito pelo recorrente em seu Recurso ratifica tal entendimento, ao reconhecer que a concessão unilateral de benefícios fiscais relativos ao ICMS, sem a prévia celebração de convênio intergovernamental, nos termos do que dispõe a LC 24/75, afronta ao disposto no art. 155, §2º, da Constituição Federal (ADIN 3.312-3 / MT); e em nenhum momento a Corte Suprema autorizou a utilização integralmente do imposto relativo à operação precedente, como entendeu o recorrente; em verdade, o acórdão garante o crédito proporcional ao valor exonerado.

É importante ressaltar que a tese adotada pelo supremo autoriza a vedação ao direito de crédito, porém não de forma absoluta, admitindo, por óbvio, o creditamento "proporcional ao valor exonerado". Afinal, se não for admitido o crédito proporcional, o Estado destinatário estará se beneficiando indevidamente do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente, em afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Nesse particular registro que o Decreto 14.213/12, ao estabelecer a vedação ao direito de utilização dos créditos em comento, ressaltou expressamente que será admitido o crédito proporcional, equivalente ao percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme §1º do art. 1º, que transcrevo a seguir:

Art. 1º Fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

§ 1º O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto. (grifei)

Diante do exposto, com o devido respeito àqueles que sustentam a tese contrária, entendo que a melhor exegese para o tema em debate é considerar que o Decreto 14.213/12 não afronta qualquer dispositivo legal ou constitucional, pelo contrário, visa justamente garantir a aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS, à luz da interpretação sistemática e teleológica que vem sendo aplicada pelo STF.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade da multa por ofensa ao princípio do não confisco, deixo de apreciá-la em razão da vedação contida no art. 167, I, III do RPAF/99, que impede este E. Conselho de Fazenda de apreciar questões relativas à constitucionalidade das normas estaduais.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232339.1210/12-1**, lavrado contra **WAL MART BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.542,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS