

PROCESSO - A. I. Nº 490391.0011/13-7
RECORRENTE - WAL MART BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0190-01/13
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 26.12.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0529-13/13

EMENTA: ICMS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESTAQUE DO IMPOSTO A MENOS. ERRO QUANTO AO CRÉDITO UTILIZADO. Comprovado que o autuado, situado no Estado da Paraíba, inscrito no Estado da Bahia, na condição de Contribuinte Substituto, aplicou de forma incorreta o crédito fiscal de ICMS, nas operações com medicamentos, previstas no Convênio ICMS 76/94. 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). Não é competente o órgão julgador para a apreciação de constitucionalidade da legislação estadual (art. 167, I, do RPAF - Decreto nº 7.269/99). Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. 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 de R\$ 29.566,28, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte infração: “*procedeu a retenção a menor 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*”.

No campo “Descrição dos Fatos” consta que: “*No exercício de minhas funções fiscalizadoras, em dia, hora e local discriminados encontramos as seguintes irregularidades: Admitido crédito de 3%, conforme previsto no anexo único do Decreto 14.213/12, tendo em vista a utilização do benefício fiscal relativo ao ICMS não autorizado pelo CONSEF, portanto em desacordo com as normas da LC nº 24, de 07/75 e cláusula 4ª do Convênio 76/94, conforme DANFES, anexos*”.

A JJF julgou o auto de infração Procedente, em razão do seguinte:

“*A acusação constante do presente Auto de infração é de “destaque do ICMS a menor em documento fiscal, devido a erro na determinação da base de cálculo”, no valor de R\$ 29.566,28.*

Previamente, argui o autuado a nulidade do lançamento de ofício por ilegitima para figurar no pólo passivo da autuação, em face de o destinatário ser o responsável pelo imposto; entende que houve, igualmente, nulidade

na exigência, tendo em vista que a conclusão fiscal não é suportada em provas, em afronta ao art. 142, CTN, aduzindo que o lançamento é dever do Fisco a quem compete apresentar provas.

O que se observa, em realidade, é a retenção de ICMS efetuada a menos pelo autuado, nas operações com medicamentos, previstas no Convênio ICMS 76/94, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, estabelecido no Estado da Paraíba, com inscrição no Estado da Bahia na condição de Contribuinte Substituto, relativamente ao imposto das operações subsequentes na Bahia, nos termos do Decreto nº 14.213/12.

Não obstante a forma equivocada como o fato foi descrito, não considero que tenha havido cerceamento do direito de defesa, pois o autuado demonstrou ter compreendido o real sentido da autuação fiscal, apresentando razões e aduzindo sobre a acusação fiscal, da forma e com a liberdade que melhor lhe aprouve.

Cópias e discriminação das notas fiscais foram acostadas aos autos, fls. 20/464, além do demonstrativo do valor exigido, fl. 19, materializam a exigência. Tais provas contradizem a argumentação defensiva de afronta ao art. 142, CTN, de inversão do ônus de prova e não implica nulidade.

A argüição de ilegitimidade passiva não pode ser acatada, visto que nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente, conforme estabelece a cláusula segunda do Convênio ICMS nº 81/93 (normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal).

A Bahia e Paraíba são signatários do Convênio ICMS 76/94 e se comprometem na disposição de regras consentâneas ao acordo, nas respectivas legislações, conforme o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96. Por tais razões, a conclusão, por óbvio, é que o autuado é parte legítima para figurar no pólo passivo da relação jurídica em discussão.

No caso em exame, a fiscalização do Estado da Bahia baseou-se no Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, que 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. Disposições no mencionado decreto alerta que o crédito fiscal do ICMS relativo a tais entradas somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme consta no seu Anexo Único e que o disposto e aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e antecipação parcial. 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).

A argumentação de defesa de que foi autuado indevidamente, no Posto Fiscal da Bahia, cobrando ICMS em decorrência de vedação ao crédito fiscal que sequer vai utilizar, não pode ser acatada, uma vez os juízos antes esposados e ainda porque o autuado é inscrito no Estado da Bahia com inscrição de substituto tributário e, ao utilizar o crédito a maior de 12%, quando seria 3%, no cálculo do imposto a ser recolhido por substituição tributária, o ICMS que seria recolhido pelo destinatário foi calculado a menos, gerando o presente lançamento.

Sublinho que o autuado não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, nem mesmo o fato apurado; os questionamentos recaem sobre princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, sobre a posição, hierarquia ou constitucionalidades das normas ou ainda que Estado da Bahia, ao impor a alíquota de 3% para os seus créditos fiscais, usurpou a competência do Senado Federal, prevista no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição. Quanto às tais alegações, reitero que a autuação em debate buscou fundamentação na legislação do ICMS, nos Convênios que regem a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos e, em particular, no Decreto Estadual nº 14.213/12; Observo, outrossim, que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

No que diz respeito às decisões jurisprudência argüidas pelo autuado acerca da garantia do direito e da chamada “guerra fiscal”, entendo que ainda não estão consolidadas, nem vinculam, em relação à matéria tratada neste PAF.

Com relação à multa de 60%, considerada confiscatória, saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é a legalmente prevista para a irregularidade apurada (art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96). Quanto ao pedido do defendente para a exclusão, ou, no mínimo, redução da multa aplicada, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é afeta à Câmara Superior deste CONSEF, acorde o art. 159, do RPAF/99.

Concluo pela procedência do presente Auto de Infração, haja vista que o autuado, na condição de remetente e contribuinte substituto, aplicou incorretamente o crédito fiscal na apuração do imposto devido por substituição tributária.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 572 a 593, reiterando a mesma argumentação já apresentada em sede de defesa, quais sejam:

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, suscitando nulidade por cerceamento de defesa, já que o autuante parte do pressuposto de que as operações glosadas teriam sido beneficiadas com redução do imposto à base de 3%, inexistindo prova nos autos de que a recorrente não tenha efetivamente recolhido o imposto integral no estado de origem.

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 a competência é do Senado Federal, prevista no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição, ao 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 da 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 no 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 menos, desconsiderando a vedação da utilização de crédito

relativo a vendas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo.

Demais disso, no tocante à argumentação de cerceamento de defesa por inexistir prova nos autos de que a operação anterior tenha sido efetivamente beneficiada em 9%, também entendo descabida. É certo que a acusação parte do pressuposto de que a operação anterior é beneficiada, contudo incumbiria ao recorrente produzir eventual prova extintiva ou modificativa do direito pleiteado pelo fisco, o que não foi feito; bastaria, nesse caso, trazer aos autos o comprovante de recolhimento do ICMS respectivo alusivo a operação anterior, a fim de demonstrar o pagamento realizado, sendo que tal documento pertence única e exclusivamente ao próprio contribuinte.

Em verdade, não se observa, no caso em tela, a afirmação expressa do recorrente, no sentido de que teria recolhido o imposto integralmente na operação anterior – o que tornaria o auto de infração improcedente, e não nulo. Dessa forma, não observo qualquer vício no lançamento pelo fato de não haver nos autos comprovação acerca do valor recolhido na operação anterior, pois caberia ao recorrente, para embasar seu direito de crédito, produzir a prova contrária à presunção legal adotada pelo fisco.

Diante de tal situação, não tendo identificado vício capaz de tornar nula a acusação, voto pelo não acolhimento da preliminar suscitada.

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 enquadrada 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 da 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 CONTRIBUINTES 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 transscrito 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, ressalvou 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 nº 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 constitucionalidade 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 490391.0011/13-7, lavrado contra WAL MART BRASIL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$29.566,28, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS