**18/08/2020** **PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075 RIO GRANDE DO SUL**

| | |
|---|---|
| **RELATOR** | **: MIN. EDSON FACHIN** |
| **REDATOR DO ACÓRDÃO** | **: MIN. GILMAR MENDES** |
| **RECTE.(S)** | : GELITA DO BRASIL LTDA |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO SILVA POLTRONIERI E OUTRO(A/S) |
| **RECDO.(A/S)** | : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPEÇAS - ANDAP |
| **ADV.(A/S)** | : CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S) |
| **ADV.(A/S)** | : ROQUE ANTONIO CARRAZZA |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE SÃO PAULO |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE GOIÁS |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE GOIÁS |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO ATACADO FARMACÊUTICO - ABAFARMA |
| **ADV.(A/S)** | : LAURINDO LEITE JUNIOR |
| **ADV.(A/S)** | : LEANDRO MARTINHO LEITE |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIACAO BRASILEIRA DOS FABRICANTES DE MATERIAIS PARA SANEAMENTO - ASFAMAS |
| **ADV.(A/S)** | : MAURICIO GARCIA PALLARES ZOCKUN |
| **AM. CURIAE.** | : ABIA - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS INDUSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO VIANA SALOMÃO |

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCESSÃO DE CRÉDITO FICTÍCIO PELO ESTADO DE ORIGEM, SEM AUTORIZAÇÃO DO CONFAZ. ESTORNO PROPORCIONAL PELO ESTADO DE DESTINO. CONSTITUCIONALIDADE.

O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4A9D-A7EB-1379-87AC e senha 69CA-3AF7-9524-ABBF

(CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade. (Tema 490 da repercussão geral).

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, apreciando o Tema 490 da repercussão geral, negar provimento ao recurso extraordinário, por entender constitucional o art. 8º, I, da Lei Complementar 24/1975, uma vez considerado que o estorno proporcional de crédito de ICMS em razão de crédito fiscal presumido concedido por outro Estado não viola o princípio constitucional da não cumulatividade; conferiu à decisão efeitos ex nunc, a partir da decisão do Plenário desta Corte, para que fiquem resguardados todos os efeitos jurídicos das relações tributárias já constituídas; e, caso não tenha havido ainda lançamentos tributários por parte do Estado de destino, este só poderá proceder ao lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da presente decisão, nos termos do voto do Redator para o acórdão.

Brasília, Sessão Virtual de 07 a 17 de agosto de 2020.

Ministro **GILMAR MENDES**

Redator para Acórdão (RISTF, art. 38, II)

*Documento assinado digitalmente*



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4A9D-A7EB-1379-87AC e senha 69CA-3AF7-9524-ABBF

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075**
PROCED. : RIO GRANDE DO SUL
**RELATOR : MIN. JOAQUIM BARBOSA**
RECTE.(S) : GELITA DO BRASIL LTDA
ADV.(A/S) : MARCELO SILVA POLTRONIERI E OUTRO(A/S)
RECDO.(A/S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

**Decisão:** Retirado de pauta em razão da aposentadoria do Relator. Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski, Vice-Presidente no exercício da Presidência. Plenário, 06.08.2014.

Presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, Vice-Presidente no exercício da Presidência. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Rosa Weber, Teori Zavascki e Roberto Barroso.

Procurador-Geral da República, Dr. Rodrigo Janot Monteiro de Barros.

p/ Fabiane Pereira de Oliveira Duarte
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que institui a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. O documento pode ser acessado no endereço eletrônico http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o número 6528631

**27/04/2020** **PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075 RIO GRANDE DO SUL**

| | |
|---|---|
| **RELATOR** | **: MIN. EDSON FACHIN** |
| **REDATOR DO ACÓRDÃO** | **: MIN. GILMAR MENDES** |
| **RECTE.(S)** | : GELITA DO BRASIL LTDA |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO SILVA POLTRONIERI E OUTRO(A/S) |
| **RECDO.(A/S)** | : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPEÇAS - ANDAP |
| **ADV.(A/S)** | : CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S) |
| **ADV.(A/S)** | : ROQUE ANTONIO CARRAZZA |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE SÃO PAULO |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE GOIÁS |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE GOIÁS |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO ATACADO FARMACÊUTICO - ABAFARMA |
| **ADV.(A/S)** | : LAURINDO LEITE JUNIOR |
| **ADV.(A/S)** | : LEANDRO MARTINHO LEITE |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIACAO BRASILEIRA DOS FABRICANTES DE MATERIAIS PARA SANEAMENTO - ASFAMAS |
| **ADV.(A/S)** | : MAURICIO GARCIA PALLARES ZOCKUN |
| **AM. CURIAE.** | : ABIA - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS INDUSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO VIANA SALOMÃO |

## R E L A T Ó R I O

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR):** Trata-se de recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, interposto em face de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, cuja ementa reproduz-se a seguir:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código A0BA-7FBE-6CA0-01B4 e senha 7BB6-15ED-D233-1C89

> "APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. PRELIMINARES REJEITADAS. É RAZOÁVEL O PROCEDER DA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA AO EXIGIR O ESTORNO PROPORCIONAL DE CRÉDITOS DE ICMS NOS CASOS EM QUE HÁ O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRECEDENTES DO STF E DESTA CORTE. PRELIMINARES REJEITADAS. APELAÇÃO IMPROVIDA." (eDOC 7, p. 181)

Interpostos embargos declaratórios os quais restaram parcialmente providos, nos seguintes termos:

> "EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE E CONTRADIÇÃO. ART. 535 DO CPC. HIPÓTESES TAXATIVAS DE CABIMENTO DO RECURSO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. ERRO MATERIAL. I. São incabíveis embargos declaratórios em que se pretende rediscutir matéria já apreciada. Inocorrência de omissão, obscuridade ou contradição no julgado. A dúvida e o prequestionamento não estão entre as hipóteses de cabimento do presente recurso (art. 535 do CPC). II. Incorrendo o acórdão em erro material na fundamentação, impõe-se a sua correção. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS EM PARTE."

No recurso extraordinário, com fundamento no art. 102, III, "a", "c" e "d", da Constituição Federal, aponta-se violação aos arts. 1º, 2º e 155, §2º, I, do Texto Constitucional.

Nas razões recursais, sustenta-se que o acórdão recorrido "*ao negar o direito ao creditamento integral pelas compras de peles de empresas do Paraná, afirmando que o art. 8º, da LC 24/75 e o art. 16, da Lei estadual 8.820/89 são perfeitamente válidos, violou o art. 155, §2º, I, da CF/88, que dispõe que o imposto será não-cumulativo.*"

Alega-se, ainda, a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código A0BA-7FBE-6CA0-01B4 e senha 7BB6-15ED-D233-1C89

Complementar 24/75.

Assevera-se também a invalidade do artigo 16 da Lei 8.820/89 do Estado do Rio Grande do Sul em face da Constituição Federal e da Lei Complementar 87/96.

A 1ª Vice-Presidência do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul inadmitiu o recurso, ao fundamento de que "*[a]s razões recursais, no entanto, não conseguem infirmar tais fundamentos [do acórdão recorrido], não havendo como ser admitido o recurso.*"

Interposto agravo de instrumento o qual foi negado seguimento em decisão da lavra do Ministro Joaquim Barbosa, meu antecessor na relatoria do feito. (eDOC 16, pp. 19-20)

Contra essa decisão, a parte ora Requerente opôs embargos declaratórios.

O Ministro Joaquim Barbosa, então Relator, reconsiderou sua decisão originária e determinou a subida do recurso extraordinário. (eDOC 16, p. 40)

Em 13.10.2011, o Tribunal Pleno desta Corte afetou a questão à sistemática da repercussão geral, nos seguintes termos:

> "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. GUERRA FISCAL. CUMULATIVIDADE. ESTORNO DE CRÉDITOS POR INICIATIVA UNILATERAL DE ENTE FEDERADO. ESTORNO BASEADO EM PRETENSA CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL INVÁLIDO POR OUTRO ENTE FEDERADO. ARTS. 1º, 2º, 3º, 102 e 155, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 8º DA LC 24/1975. MANIFESTAÇÃO PELA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA."

A Procuradoria-Geral da República opinou pelo desprovimento do apelo extremo, sendo que a manifestação restou assim ementada:

> "Recurso Extraordinário. ICMS. Concessão de benefício ou incentivo fiscal na operação precedente que necessita de deliberação conjunta dos estados. Inteligência do art. 155, § 2º,



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código A0BA-7FBE-6CA0-01B4 e senha 7BB6-15ED-D233-1C89

> XII, "g", da CF. Estorno parcial na operação subsequente. Inexistência de lesão ao princípio da não-cumulatividade. Parecer pelo desprovimento do recurso."

Foram admitidos no feito os seguintes *amici curiae:* Associação Nacional dos Distribuidores de Autopeças; Estado de São Paulo; Estado de Goiás; Associação Brasileira do Atacado Farmacêutico; Associação Brasileira dos Fabricantes de Materiais para Saneamento; e Associação Brasileira das Indústrias de Alimentação.

Os autos vieram a mim conclusos, por substituição de relatoria, em 17.06.2015.

Determinei a suspensão nacional dos processos atinentes a presente questão constitucional, nos termos do art. 1.035, §5º, do CPC, na data de 24.10.2016.

Em 04 de dezembro de 2015, indiquei o feito à pauta do Tribunal Pleno do STF.

É o relatório.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código A0BA-7FBE-6CA0-01B4 e senha 7BB6-15ED-D233-1C89

**27/04/2020** **PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075 RIO GRANDE DO SUL**

V O T O

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR):** Inicialmente, cumpre esclarecer a controvérsia jurídica que será aqui debatida, em razão da função de precedente que o presente feito desempenhará no ordenamento jurídico pátrio.

Nesse sentido, trata-se de saber se viola a Constituição Federal o estorno proporcional ("glosa") de crédito fiscal de ICMS realizado por parte do Estado de destino referente a benefícios fiscais concedidos pelo Estado Estado de origem à revelia de autorização unânime do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

É bem sabido que este Eg. STF tem jurisprudência assente pela inconstitucionalidade dos incentivos fiscais praticados unilateralmente pelos Estados da federação ante vulneração do previsto no art. 155, §2º, XII, "g".

A partir desse conjunto de decisões reiteradas o Exmo. Ministro Gilmar Mendes apresentou a proposta de Súmula Vinculante n.69: "Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional."; o que, no entanto, não foi o bastante para debelar a guerra fiscal.

Nesse ambiente de acirrada disputa federativa alguns Estados da federação, antecipando-se à tutela jurisdicional, promoveram unilateralmente a edição de normativos com vistas à anular os efeitos dos incentivos fiscais de ICMS nas operações interestaduais com suposto respaldo no art.8º da Lei Complementar 24/75.

Nesse cenário de repleta (in)segurança jurídica na tributação foi editada a Lei Complementar n.160, em 7 de agosto de 2017, a prever procedimento de convalidação dos incentivos fiscais concedidos à revelia do CONFAZ, nos termos em que regulamentado no Convênio n.190, de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

15 de dezembro de 2017.

A LC 160/2017 previu, também, espécie de remissão e anistia do vasto contencioso fiscal decorrente da "glosa de créditos" de ICMS condicionando-as, no entanto, a alguns requisitos a serem demonstrados pelos contribuintes autuados. A LC 160/2017, portanto, não resolveu de *per se* o imbróglio ora em julgamento.

Pesquisa empreendida pelo Núcleo de Estudos Fiscais (NEF/ FGV DIREITO SP), sob coordenação Prof. Eurico de Santi, relata que alguns Tribunais Administrativos Tributários, a despeito da convalidação da LC 160/2017, "...tem optado pelo prosseguimento do julgamento quanto ao mérito, mantendo as autuações fiscais com base na jurisprudência até então firmada sobre guerra fiscal."[1]

O deslinde do presente recurso extraordinário demanda necessariamente juízo quanto à recepção do art. 8º , cujo teor reproduzo a seguir:

> "Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:
>
> I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;
>
> II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.
>
> Parágrafo único - As sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescer a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas da União, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao

1 Observatório do TIT: a guerra fiscal e a Lei Complementar 160/2017- Câmara Superior mantêm autuações após a lei, sob fundamento de não estarem presentes requisitos para remissão. Disponível em: https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/observatorio-tit-lei-complementar-07022019https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/observatorio-tit-lei-complementar-07022019https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/observatorio-tit-lei-complementar-07022019https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/observatorio-tit-lei-complementar-07022019https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/observatorio-tit-lei-complementar-07022019 . Acesso em: 11 de novembro de 2019.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

> Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VII e IX do art. 21 da Constituição federal."

Em um exame superficial, pode-se chegar a um contrassenso interpretativo sob o ponto de vista do contribuinte, caso fossem aplicados simultaneamente ambos os incisos, porquanto haveria um duplo gravame tributário, o que, ao fim e ao cabo, geraria um enriquecimento despropositado tanto do Estado-membro de origem quanto do Estado-membro de destino.

Na verdade, a meu ver, visualiza-se uma possibilidade interpretativa mais condizente com a atual ordem constitucional. Para tanto, propõe-se perquirição levada a efeito neste paradigma a partir de duas questões relativas ao inciso I do art. 8º da LC 24/75:

a) Quem possui autoridade constitucional para declarar a nulidade de um ato normativo concessivo de benefício fiscal em desacordo com o art. 155, §2º, XII, "g", da Constituição Federal?; e

b) À luz do princípio da não cumulatividade, o Estado de destino pode tornar ineficaz crédito fiscal do contribuinte em seu território, com fundamento nos arts. 8º, I, da LC 24/75, e 155, §2º, II, do Texto Constitucional?

Em relação à questão "a", somente ao Poder Judiciário, caracterizado por sua índole una e nacional, é dado o exame de constitucionalidade das leis, ao menos na concepção clássica da expressão, isto é, o cotejo analítico entre o objeto (ato normativo concedente de benefício fiscal irregular) e o parâmetro (Constituição Federal), cuja resultante é a nulidade do primeiro na hipótese de desacordo material entre os dois.

Veja-se que da assertiva anterior não se haure uma justificativa para a supremacia judicial, pois a interpretação ou a aplicação da Constituição é atividade cabível a todos aqueles que a ela se submetem. Sendo assim, apenas aos agentes políticos do Estado-Juiz é constitucionalmente possível, no exercício legítimo da jurisdição, afastar a aplicabilidade de um ato normativo, com fundamento na contrariedade deste em relação à Carta Constitucional.

Por conseguinte, sob a égide da atual ordem constitucional, não se



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

reconhece discricionariedade ao Poder Executivo face ao suposto "*dilema entre aplicar uma lei que considerem inconstitucional ou deixar de aplicá-la, em reverência à supremacia da Constituição*" (BARROSO, Luís Roberto. *O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro.* 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 69). Nessa toada, bem coloca em sede doutrinária o Ministro Luís Roberto Barroso que "*antes da decisão judicial, quem subtrair-se à lei o fará por sua conta e risco.*"

No caso particular, não se faculta à Administração Pública do Estado federado de destino declarar a nulidade de lei concessiva de benefício fiscal editada pelo Estado de origem, mesmo que objetivamente se constate a inobservância do art. 155, §2º, XII, "g", da Constituição Federal.

Nessas hipóteses, é amplamente franqueado acesso à Justiça ao ente federativo prejudicado, como se colhe da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. A título exemplificativo, cito os seguintes julgados:

> "I. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, g, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS. 1. A instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual, na forma do art. 155, §2º, XII, g, da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75. 2. De acordo com a jurisprudência do STF, o mero diferimento do pagamento de débitos relativos ao ICMS, sem a concessão de qualquer redução do valor devido, não configura benefício fiscal, de modo que pode ser estabelecido sem convênio prévio. 3. A modulação dos efeitos temporais da decisão que declara a inconstitucionalidade decorre da ponderação entre a disposição constitucional tida por violada e os princípios da boa-fé e da segurança jurídica, uma vez que a norma vigorou por oito anos sem que fosse suspensa pelo STF. A supremacia da Constituição é um pressuposto do sistema de controle de constitucionalidade, sendo insuscetível de ponderação por impossibilidade lógica. 4.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

> Procedência parcial do pedido. Modulação para que a decisão produza efeitos a contatar da data da sessão de julgamento." (ADI 4481, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, DJe 19.05.2015)
>
> "INCONSTITUCIONALIDADE. Ação direta. Lei nº 11.393/2000, do Estado de Santa Catarina. Tributo. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS. Benefícios fiscais. Cancelamento de notificações fiscais e devolução dos correspondentes valores recolhidos ao erário. Concessão. Inexistência de suporte em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, nos termos da LC 24/75. Expressão da chamada "guerra fiscal". Inadmissibilidade. Ofensa aos arts. 150, § 6º, 152 e 155, § 2º, inc. XII, letra "g", da CF. Ação julgada procedente. Precedentes. Não pode o Estado-membro conceder isenção, incentivo ou benefício fiscal, relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio intergovernamental no âmbito do CONFAZ."
> (ADI 2345, Rel. Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, DJe 05.08.2011)

Em conclusão, é vedado ao Estado de destino adotar prerrogativas próprias de seu regime administrativo, como é o caso da lavratura de auto de infração, com vistas a cobrar de contribuinte valor correspondente ao ICMS que não foi exigido na origem. Deve, portanto, obter-se perante o Poder Judiciário o direito de exigir referido numerário.

Por sua vez, tendo em vista a questão "b", há nítida distinção entre a "nulidade do atos" e "ineficácia dos créditos fiscais", inclusive por se encontrarem em planos normativos diversos.

De início, em relação às modalidades de tributação sobre o valor agregado, a prática tributária desenvolveu alguns métodos para o cálculo do montante adicionado aos bens e serviços tributados no curso da cadeia produtiva, os quais podem ser sumariados em técnicas por adição e por



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

dedução.

Decerto, o método mais adequado em termos de precisão é o da adição, consistente na soma dos dispêndios do contribuinte para a produção de mercadoria ou prestação de serviços. Assim, essa somatória conjuntamente aos lucros informam o valor acrescido à operação, que por sua vez será submetido à alíquota prevista em lei. Em que pese a sua justeza, esse procedimento não satisfaz, por vezes, as necessidades da praticabilidade tributária, de modo que é pouco adotado na experiência comparada.

Por outro lado, realiza-se o cálculo do valor agregado pelo método de subtração por intermédio de duas variantes: (i) o crédito sobre a fatura (*invoice credit*), cuja derivação mais comum é a técnica "base sobre base" (*basis on basis*) na qual o valor acrescido é resultado das diferenças entre os valores das vendas com o numerário das aquisições, e (ii) o "imposto sobre imposto" (*tax on tax)* em que a subtração dá-se indiretamente, pois o valor acrescido é extraído da identificação do imposto a pagar em operação de venda ou prestação de serviços para subtrair com o imposto que incidiu sobre as operações e prestações adquiridas.

A respeito da experiência brasileira com os tributos não cumulativos, cita-se o escólio doutrinário de André Mendes Moreira:

> "O sistema de subtração indireta (imposto-contra-imposto) prevaleceu por ter se revelado operacionalmente mais viável (o tributo a creditar é o destacado em nota fiscal, não demandando maiores esforços aritméticos).
>
> No Brasil, o método imposto-contra-imposto foi utilizado desde os primórdios da implantação da não-cumulatividade, quando ainda vigorava o vetusto Imposto de Consumo, no final da década de 1950. Desde então e até os dias atuais, é o único método utilizados pelos tributos não-cumulativos brasileiros" (MOREIRA, André Mendes *A não-cumulatividade dos tributos.* São Paulo: Noeses, 2012, p. 74.)

Ademais, o direito ao créditos fiscal de ICMS decorre da incidência



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

tributária nas fases anteriores da cadeia produtiva, sendo desnecessário o efetivo recolhimento para se aferir o montante devido, formado pela diferença entre o cobrado e o pago, em consonância ao princípio da não cumulatividade.

Nos termos do art. 24 da Lei Complementar 87/96 e da jurisprudência desta Corte, o princípio da não-cumulatividade é observado em um sistema de conta-corrente no qual são lançados créditos e débitos periodicamente apurados, sem vinculação a bens e serviços especificamente referenciados.

Veja-se, a propósito, o seguinte precedente desta Corte:

> "ICM - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - ATOS SUCESSIVOS DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. O princípio da não- cumulatividade é observado sem especificidade, prescindindo da vinculação a uma certa mercadoria. Considera-se o sistema de conta- corrente em que lançados créditos e débitos. ICM - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - MATÉRIA-PRIMA TRIBUTADA - MERCADORIA ISENTA - CRÉDITO - CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1969. A teor do disposto no inciso II do artigo 23 da Constituição Federal de 1969, com a redação imprimida pela Emenda Constitucional nº 23, de 1º de dezembro de 1983, somente a isenção ou a não- incidência na transação precedente implicava, salvo preceito de lei em contrário, a inviabilidade de lançar-se crédito. Inconstitucionalidade da extensão da regra a situação inversa, isto é, de pagamento do tributo na comercialização e circulação da matéria-prima e isenção na saída da mercadoria produzida."
> (RE 161257, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Segunda Turma, DJ 17.04.1998)

Postas as metodologias de cálculo do valor agregado, convém reproduzir os dispositivos normativos pertinentes à arquitetura constitucional da regra-matriz do ICMS, no que interessa:



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

> "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:
>
> 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;"

Em relação ao art. 155, §2º, II, "a", da Constituição Federal, tem-se o que a doutrina denomina "efeito de recuperação", como característica própria do método de subtração indireta. Segundo Paulo Bergstrom Bonilha, esse efeito consiste em recuperação na etapa seguinte de uma cadeia produtiva do imposto recolhido a menor ou não recolhido em etapa anterior por força de uma isenção. (BONILHA, Paulo Celso Bergstrom. *IPI e ICM: Fundamentos da Técnica Não-cumulativa*. São Paulo: Resenha Tributária, 1979, p. 35.)

A partir disso, verifica-se que o desenho constitucional do princípio da não-cumulatividade visa à desoneração da produção e evitar o efeito em cascata, e não uma redução no preço do bem ou serviço ao consumidor final.

Nas palavras do saudoso mestre tributarista Alcides Jorge Costa, mantém-se a neutralidade do imposto sobre o consumo, pois uma alíquota inferior ou uma isenção beneficia uma etapa específica, e não o consumidor na ponta da cadeia, visto que a diferença é recuperada pela Administração Tributária por meio de uma alíquota mais elevada nas



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

operações posteriores. (COSTA, Alcides Jorge. *ICM na Constituição e na Lei Complementar.* São Paulo: Resenha Tributária, 1978, p. 27.)

Por outro lado, na alínea "b" do inciso II do §2º do art. 155 do Texto Constitucional tem-se o que a doutrina tacha de "regra de reversão" consistente em estorno referente à escrituração do contribuinte do crédito apropriado em suas aquisições de mercadoria.

Ademais, constata-se que a jurisprudência do STF firmou-se no sentido de que o benefício fiscal da redução de base de cálculo, tal como ocorre na espécie, também gera a anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, por força do art. 155, §2º, II, da Constituição Federal.

Confira-se a ementa do RE-RG 635.688, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe 13.02.2015:

> "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."

Com estrita observância do efeito de recuperação e da regra de reversão, retoma-se a indagação: há compatibilidade material entre o artigo 8º da LC 24/75 e a atual ordem constitucional, à luz de juízo de recepção de ato normativo pré-constitucional?

Nesse ponto, consigo conceber, pelo menos, duas interpretações possíveis que conduzem a resultados diametralmente opostos. Considerado o Direito uma disciplina argumentativa, deve-se comparar as forças dos argumentos emanados de ambas as soluções viáveis, de maneira a decidir pela a que melhor concilie o caráter argumentativo do



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

direito e o Estado de Direito, como sugere Neil MacCormick em seminal obra jusfilosófica:

> "O Direito é uma disciplina argumentativa. Qualquer que seja a questão ou problema que tenhamos em mente, se os colocarmos como uma questão ou problema jurídicos, procuraremos uma solução ou resposta em termos de uma proposição que pareça adequada do ponto de vista do Direito (ao menos discutivelmente adequada, ainda que o preferível seja uma proposição definitivamente adequada). Para verificar se essa proposição é razoável, ou mesmo definitiva, pensamos nos argumentos que podem ser levantados a favor da resposta ou solução proposta. Podemos então testar esses argumentos que acabamos de desenvolver por meio da construção de todos os contra-argumentos que pudermos imaginar. Se tal proposição favorece um lado da controvérsia, outra proposição favorecerá o outro lado. Pensando sobre qual parece ser o argumento ou os argumentos mais fortes de um lado, nós testamos a força dos argumentos desse lado. Ao imaginar os contra-argumentos aos quais eles devem responder e, se possível, derrotar, os advogados aprimoram sua argumentação ao máximo possível. A opinião de alguém a respeito da força de um argumento depende de uma avaliação da força correspondente do conjunto de argumentos em contrário." (MACCORMICK, Neil. *Retórica e o Estado de Direito.* Trad. Conrado Hübner Mendes. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008, p. 18-19)

De um lado, é possível compreender "ineficácia do crédito fiscal" como sanção distinta e disjuntiva à "nulidade do ato", sendo a primeira repressão franqueada ao Fisco do Estado de destino. Por conseguinte, não haveria impeditivo constitucional para esse tornar ineficaz o crédito fiscal do contribuinte localizado em seu território, com fundamento no art. 8º, I, da LC 24/75, à luz do princípio da não cumulatividade.

Por outro lado, desde pelo menos o julgamento em 04 de fevereiro



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

de 2016 do RE 723.651, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJe 05.08.2016, tive oportunidade de expressar minha convicção pessoal sobre a natureza principiológica da não cumulatividade, dada sua relevância constitucional e estruturante ao sistema tributário nacional. Por isso, comungo da opinião de que as exceções a essa norma são unicamente veiculadas no próprio texto constitucional.

Nessa perspectiva, por não reconhecer irrestrita liberdade ao legislador infraconstitucional para relativizar o direito ao creditamento em qualquer caso no âmbito de tributos indiretos, o art. 8º, I, da LC 24/1975 teria extravasado aos ditames do art. 155, §2º, I e II, da Constituição Federal, provocando, ainda, distorções concorrenciais no seio do mercado nacional único.

Considerada a glosa de crédito como regular invalidação de créditos de ICMS referentes a operações precedentes não aproveitáveis em etapas posteriores, torna-se escorreita a distinção formulada pelo Ministro do Colendo Superior Tribunal de Justiça Luiz Alberto Gurgel de Faria e Tâmara Cordeiro Mendes entre o estorno do art. 155, §2º, II, da Constituição, e o do art. 8º, I, da LC 24/1975, nos seguintes termos:

> "(...) **há que se fazer uma clara distinção ente o estorno dos créditos que tenha por apoio o art. 155, §2º, II, da CRFB/88 e o feito estritamente com base no art. 8º, I, da LC nº 24/75, o primeiro traduzindo um mero cumprimento de determinação constitucional, e o segundo, uma retaliação indireta a outro ente político.**
>
> Nos casos em que a operação predecessora é atingida por incentivo correspondente à isenção total ou isenção parcial, seja por redução de alíquota ou base de cálculo, se o Estado de destino procede à glosa proporcional ao benefício, estará nada mais do que observando a imposição geral do art. 155, §2º, II, da CRFB/88. Ainda que o referido benefício seja unilateral, não será caso de retaliação, mas de verdadeira presunção de constitucionalidade da lei que o institui, já que aplicado igual tratamento como se benefício conveniado fosse. Do contrário, o Estado de destino estaria, na verdade, concedendo o benefício



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

> fiscal de crédito presumido unilateralmente (…)
>
> Por outro lado, se houve incidência do ICMS na operação anterior com isenção parcial unilateral e a invalidação dos créditos for acima do valor do benefício, ou se o incentivo sem convênio for qualquer outro benefício fiscal, como remissão, créditos presumidos, anistia, diferimento, parcelamento, ou, ainda, financeiro, e o Estado de destino fizer qualquer vedação aos créditos, será um caso de glosas de créditos aqui estudadas, nos termos do art. 8º, I, da LC nº 24/75, hipóteses que fogem ao disposto no art. 155, §2º, II, da CRFB/88." (FARIA, Luiz Alberto Gurgel de; MENDES, Tâmara Cordeiro Polo. A glosa de créditos do ICMS como forma de retaliação na guerra fiscal: uma análise acerca da recepção do art. 8º, I, da LC nº 24/75 em face da Constituição Federal de 1988. In: *Revista Fórum de Direito Tributário*, Belo Horizonte, a. 15, n. 90, p. 9-60, nov./dez. 2017, p. 39-40, grifos nossos)

Ao cotejar ambas as interpretações possíveis que resolveriam a questão "b" formulada neste voto, firmo convicção por aquela a qual julga arrostar o comando constitucional da não cumulatividade do ICMS a conduta do Estado de destino no que diz respeito à glosa de créditos obtidos pelo contribuinte ao adquirir mercadoria irregularmente incentivada pelo Estado de origem, sendo o particular passível, inclusive, de penalidades impostas pela pessoa política de destino.

Isso porque entendo-a como a mais adequada para concretizar a axiologia constitucional referente à segurança jurídica dos contribuintes e ao federalismo fiscal cooperativo, haja vista que adoto como pressuposto que a glosa de créditos embasada no art. 8º, I, da LC 24/1975 representa consequência da guerra fiscal entre Estados federados.

Quanto ao primeiro fundamento, é de todo ilógico, além de inconstitucional, o esforço de remediar ou mitigar os efeitos desfavoráveis aos cofres públicos resultantes da competição fiscal predatória vigente no campo do ICMS pela via do contribuinte. Este é parte desarticulada e mais frágil no concerto federativo com referência às operações interestaduais de circulação de mercadorias.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

Na situação atual, mesmo que inadvertidamente, o sujeito passivo da relação tributária que adquire mercadoria, destacando em nota fiscal o crédito total referente à operação anterior, encontra-se sujeito à lavratura de auto de infração pelo Estado de destino em decorrência de não ter procedido o estorno parcial.

Afronta a noção de segurança jurídica a frustração de expetativa legítima do contribuinte de valer-se dos créditos adquiridos na operação prévia, sem embaraço ou glosa por parte do Estado de destino. Ao adquirir a mercadoria acompanhada de discriminação do valor a pagar de ICMS, o contribuinte apropria-se não só do bem transacionado, mas também do imposto em questão, o crédito torna-se autônomo à regularidade da relação entre vendedor e Administração Tributária. Logo, mesmo nos casos de irregularidade do favor fiscal, a lei complementar em questão mostrou-se inconstitucional no ponto, ao pretender que o imposto destacado na nota fiscal não gerasse direito a crédito.

A despeito de reformada por questões processuais, remanescem válidas as colocações feitas pela I. Ministra Ellen Gracie em caso análogo, a AC-AgR 2.611, de relatoria de Sua Excelência, j. 22.06.2010:

> "4. A pretensão de suspensão da exigibilidade do crédito, com a conseqüente suspensão da execução fiscal, merece acolhida.
>
> Há forte fundamento de direito na alegação de que o Estado de destino da mercadoria não pode restringir ou glosar a apropriação de créditos de ICMS quando destacados os 12% na operação interestadual, ainda que o Estado de origem tenha concedido crédito presumido ao estabelecimento lá situado, reduzindo, assim, na prática, o impacto da tributação.
>
> Note-se que o crédito outorgado pelo Estado de Goiás reduziu o montante que a empresa teria a pagar, mas não implicou o afastamento da incidência do tributo, tampouco o destaque, na nota, da alíquota própria das operações interestaduais.
>
> Ainda que o benefício tenha sido concedido pelo Estado de Goiás sem autorização suficiente em Convênio, mostra-se



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

> bem fundada a alegação de que a glosa realizada pelo Estado de Minas Gerais não se sustenta. Isso porque a incidência da alíquota interestadual faz surgir o direito à apropriação do ICMS destacado na nota, forte na sistemática de não-cumulatividade constitucionalmente assegurada pelo art. 155, § 2º, I, da Constituição e na alíquota estabelecida em Resolução do Senado, cuja atribuição decorre do art. 155, § 2º, IV.
>
> Não é dado ao Estado de destino, mediante glosa à apropriação de créditos nas operações interestaduais, negar efeitos aos créditos apropriados pelos contribuintes.
>
> Conforme já destacado na decisão recorrida, o Estado de Minas Gerais pode argüir a inconstitucionalidade do benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, sendo certo que este Supremo Tribunal tem conhecido e julgado diversas ações envolvendo tais conflitos entre Estados, do que é exemplo a ADI 2.548, rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 15.6.2007.
>
> Mas a pura e simples glosa dos créditos apropriados é descabida, porquanto não se compensam as inconstitucionalidades, nos termos do que decidiu este tribunal quando apreciou a ADI 2.377-MC, DJ 7.11.2003, cujo relator foi o Min. Sepúlveda Pertence"

Ao fim e ao cabo, teríamos a imposição de dever instrumental não previsto em lei, porque o contribuinte cauteloso seria obrigado a perquirir se o seu fornecedor recebe incentivos fiscais contrários à ordem jurídica. Por evidente, trata-se de ônus desproporcional na medida em que, muitas das vezes, não há ciência da irregularidade e sequer meios de acompanhamento de renúncias fiscais realizadas por mais de duas dezenas de unidades federativas em relação ao ICMS.

Exatamente por essa *ratio* que este Supremo Tribunal Federal tem assentado que quando houver posterior declaração de inidoneidade de notas fiscais, o creditamento feito por contribuinte de boa-fé reputa-se excepcionalmente válido, conforme bem elucida em *obiter dictum* o Ministro Luís Roberto Barroso no AI-AgR 751.111, de relatoria de Sua



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

Excelência, julgado em 15.12.2015:

> "As hipóteses autorizadoras de concessão de créditos do ICMS independentemente da inidoneidade das notas fiscais exigem a demonstração da veracidade da efetuação da operação de compra e venda e não 'a mera existência de operações anteriores de circulação de mercadorias ou serviços', como pretende fazer crer a parte agravante.
>
> (…)
>
> Em regra, a concessão de créditos de ICMS depende da idoneidade das notas fiscais. Contudo, excepcionalmente, quando houver posterior declaração de inidoneidade das referidas notas, mas houver creditamento de boa-fé pelo contribuinte, dispensa-se a idoneidade da nota fiscal ante a comprovação da existência de realização de uma verdadeira operação de compra e venda, tendo havido o pagamento do valor e a entrega da mercadoria. Logo, ainda que se tratasse da hipótese excepcional de creditamento apontada, seria necessário o exame de fatos e provas."

Igualmente, no tocante ao federalismo fiscal cooperativo, a glosa de créditos realizada pelo Estado de destino afronta a repartição constitucional de competências tributárias, pois a pessoa política apropria-se por meio de regime administrativo de direito que não lhe é próprio segundo a ordem constitucional e o Poder Judiciário.

A Constituição Federal de 1988 ao prever regras para a cobrança de ICMS nas operações interestaduais realiza autêntica repartição de competência tributária entre os Estados de origem e destino.

A partir dessa perspectiva o Professor Titular Luís Eduardo Schoueri (USP) leciona com propriedade que "...o fato de um Estado não exercer sua competência (ainda que irregularmente) não autoriza o outro Estado a exercê-la em seu lugar." (SCHOUERI, Luís Eduardo. Livre concorrência e tributação. IN: ROCHA, Valdir de Oliveira (Org.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário.* v.11. São Paulo: Dialética, 2007, p.241-271, p.270.)



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

As características da competência tributária da "exclusividade" da "inalterabilidade" são suficientes para afastar qualquer pretensão exacional dos Estados de destino na medida em que despidos de poder de tributar exoneração promovida no Estado de origem.

Nesse sentido, entendimento doutrinário de Lucas Bevilacqua ao colocar a questão sob a perspectiva da privatividade e da inalterabilidade da competência tributária: "... no momento em que a Constituição confere ao Estado de origem prerrogativa de tributar a saída interestadual de mercadoria de estabelecimento sito em seu território, priva quaisquer outros Estados da tributação além da ""diferença da alíquota interna e interestadual"' (art. 155, § 2º, VII, CRFB), ainda que não exercida a competência tributária pelo Estado de origem." (BEVILACQUA, Lucas. *Incentivos fiscais de ICMS e desenvolvimento regional. Série Doutrina Tributária v. IX. São Paulo: Quartier Latin/ Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT), 2013, p. 120).*

A inconstitucionalidade dos incentivos fiscais concedidos à revelia do CONFAZ não autoriza que os Estados de destino sirvam-se de expedientes igualmente inconstitucionais. Nas sábias e ponderadas palavras do Ministro Sepúlveda Pertence "o propósito de retaliar preceito de outro Estado, inquinado da mesma balda, não valida a retaliação: inconstitucionalidades não se compensam."(ADI n. 2.377 MC, Relator(a): Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em: 22.02.2001, DJ: 07.11.2003 PP–00081 Ementa v. 02131–02 PP–00367 RTJ VOL–00191–03 PP–00848.)

As regras de atribuição de competência tributária são estabelecidas não só em função do equilíbrio federativo, mas, sobretudo, com vistas a previsibilidade dos contribuintes que não podem ser colocados na "linha de tiro" dos Entes federativos envoltos num conflito interminável de competências tributárias.

Por isso, estressar na figura do contribuinte os conflitos fiscais intergovernamentais tende a uma escalada de guerra fiscal com novos incentivos e reparações, sendo a aceitação do crédito integral uma das medidas necessárias para a realização da dimensão financeira do pacto



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

federativo, como se depreende do escólio doutrinário de Heleno Taveira Tôrres:

> "A guerra fiscal gera impacto negativo nas finanças estaduais, que, ao final, poderão comprometer a execução de serviços públicos e causar externalidades que afetam outros Estados da Federação e prejudicam o País como um todo. **Essa 'guerra' seria superada com a atualização da LC 24/1975, mediante modificações que disciplinem:** (i) critérios materiais qualitativos para concessão de incentivos fiscais; (ii) a eliminação da unanimidade e criação de quórum para tomada de decisão no Confaz por maioria absoluta; **(iii) a obrigação do Estado de destino de aceitar o crédito integral escriturado pelo contribuinte;** (iv) uniformidade de alíquotas nas operações de circulação de mercadoria em geral, salvo as exceções deliberadas multilateralmente no Confaz; e (v) criação de um fundo de compensação para as desigualdades regionais." (TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Financeiro: teoria da constituição financeira.* São Paulo: RT, 2014, p. 305, grifos nossos)

Em síntese, conclui-se que Estado de destino não pode tornar ineficaz crédito fiscal do contribuinte em seu território, com fundamento nos arts. 8º, I, da LC 24/75, e 155, §2º, II, do Texto Constitucional.

Feitas essas considerações sobre os questionamentos a que me propus a responder, tenho por correta a pretensão da parte Recorrente, com domicílio fiscal no Município de Estância Velha no Estado do Rio Grande do Sul, de valer-se integralmente de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais e decorrentes de operações de compra de pele e couro de frigoríficos do Estado do Paraná.

**Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário a que se dá provimento, reformando o acórdão recorrido com a finalidade de conceder a ordem mandamental pleiteada**, isto é, declarar a nulidade de determinação do Diretor do Departamento da Receita Pública do Estado



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

do Rio Grande do Sul que proíbe o creditamento integral de ICMS a partir de 1º.09.2004, assim como prescrever que os créditos não utilizados em cumprimento a essa determinação possam ser utilizados pela Recorrente na apuração de sua conta-corrente de ICMS, com correção monetária.

Declaro, incidentalmente, a inconstitucionalidade dos arts. 16, II, da Lei Estadual 8.820/1989, e 33, II, do Decreto Estadual 37.699/1997.

Fixo interpretação no sentido de que não recepcionado o art. 8º, I e II, da LC 24/1975 vez que em descompasso com às regras da não-cumulatividade e de competência tributária previstas na Constituição de 1988.

Custas pelo Recorrido e sem condenação em honorários advocatícios sucumbenciais, nos termos da Súmula 512 do STF.

Em observância ao art. 1.035, §11, do CPC/15, proponho a fixação da seguinte tese de julgamento: "**Afronta a ordem constitucional glosa de crédito de ICMS efetuada pelo Estado de destino, nos termos do art. 8º, I, da Lei Complementar 24/75, mesmo nas hipóteses de benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelo Estado de origem, sem observância do art. 155, §2º, XII, 'g', da Constituição da República.**"

É como voto.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D1C1-8E82-61A8-1EC4 e senha EAF2-6F95-C9C1-B818

**27/04/2020** **PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075 RIO GRANDE DO SUL**

| | |
|---|---|
| **RELATOR** | **: MIN. EDSON FACHIN** |
| **REDATOR DO ACÓRDÃO** | **: MIN. GILMAR MENDES** |
| **RECTE.(S)** | : GELITA DO BRASIL LTDA |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO SILVA POLTRONIERI E OUTRO(A/S) |
| **RECDO.(A/S)** | : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPEÇAS - ANDAP |
| **ADV.(A/S)** | : CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S) |
| **ADV.(A/S)** | : ROQUE ANTONIO CARRAZZA |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE SÃO PAULO |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE GOIÁS |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE GOIÁS |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO ATACADO FARMACÊUTICO - ABAFARMA |
| **ADV.(A/S)** | : LAURINDO LEITE JUNIOR |
| **ADV.(A/S)** | : LEANDRO MARTINHO LEITE |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIACAO BRASILEIRA DOS FABRICANTES DE MATERIAIS PARA SANEAMENTO - ASFAMAS |
| **ADV.(A/S)** | : MAURICIO GARCIA PALLARES ZOCKUN |
| **AM. CURIAE.** | : ABIA - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS INDUSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO VIANA SALOMÃO |

V O T O

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES:** O cerne da presente questão consiste em saber se viola o princípio constitucional da não cumulatividade o estorno proporcional de créditos de ICMS em razão de crédito fiscal presumido concedido por outro Estado, sem autorização do

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

**1. Breve relato do caso**

O caso concreto trata de recurso extraordinário em face de acórdão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, assim ementado:

> "APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. PRELIMINARES REJEITADAS. É RAZOÁVEL O PROCEDER DA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA AO EXIGIR O ESTORNO PROPORCIONAL DE CRÉDITOS DE ICMS NOS CASOS EM QUE HÁ BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRECEDENTES DO STF E DESTA CORTE. PRELIMINARES REJEITADAS. APELAÇÃO IMPROVIDA".

A recorrente alega: i) violação ao princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º, I, da CF), uma vez que estaria impedida de se creditar do valor do tributo cobrado na operação precedente; ii) ofensa ao pacto federativo, pois nenhum ente federado poderia declarar a inconstitucionalidade de legislação de outro membro da Federação; iii) ocorrência de presunção legal proibida, ao se reconhecer, sem possibilidade de discussão, que todas as operações realizadas com empresas localizadas no Estado do Paraná são beneficiárias de incentivo fiscal viciado.

Segundo o Estado do Rio Grande do Sul, o acórdão deve ser mantido porquanto o princípio da não cumulatividade busca evitar a tributação do mesmo valor mais de uma vez, de modo que, caso não haja o efetivo recolhimento do ICMS, o respectivo creditamento ficaria prejudicado. Defende ainda que a Lei estadual 8.820/1989, do Rio Grande do Sul, ao vedar o creditamento de valores fictícios, encontra amparo no art. 8º da



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

Lei Complementar 25/1975 e art. 155, §2º, XII, 'g', da Constituição Federal.

A Procuradoria-Geral da República opina pelo desprovimento do recurso extraordinário, por entender que a decisão recorrida encontra-se em consonância com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, além de considerar que não fere o princípio da não cumulatividade, *"o estorno proporcional de crédito de ICMS, quando, na operação precedente realizada em outro estado, tenha o contribuinte obtido o benefício do crédito presumido, eis que vedada a utilização da parte não-paga*".

Em 13 de outubro de 2011, foi reconhecida a repercussão geral da questão, em acórdão assim ementado:

> "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. GUERRA FISCAL. CUMULATIVIDADE. ESTORNO DE CRÉDITOS POR INICIATIVA UNILATERAL DE ENTE FEDERADO. ESTORNO BASEADO EM PRETENSA CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL INVÁLIDO POR OUTRO ENTE FEDERADO. ARTS. 1º, 2º, 3º, 102 e 155, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 8º DA LC 24/1975. MANIFESTAÇÃO PELA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA". (Tema 490 da sistemática da repercussão geral)

**2. Da legislação infraconstitucional aplicável à espécie**

Para melhor esclarecimento do caso, faz-se necessário entender o conteúdo da legislação estadual e nacional que trata sobre o tema. No caso em tela, discute-se se o artigo 16, II, da Lei estadual 8.820/1989, do Rio Grande do Sul, e o art. 8º, I, da Lei Complementar 24/1975 ofendem o princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal.

Transcrevo, por oportuno, os referidos dispositivos



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

infraconstitucionais:

**Lei 8.820/1989 do Estado do Rio Grande do Sul**

"Art. 16. Para efeito de apuração do montante devido a que se refere o artigo 21, **não é admitido crédito fiscal:**

(...)

II - **destacado em documento fiscal** relativo a mercadorias entradas no estabelecimento ou a serviços a ele prestados, **quando o imposto tiver sido devolvido, no todo ou em parte, ao próprio ou a outro contribuinte, por outra unidade da Federação, mesmo sob a forma de prêmio ou estímulo;"** (realce atual)

**Lei Complementar 24/1975**

"Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data".

**"Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:**



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

> **I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria";** (realce atual)

Da leitura dos referidos dispositivos, percebe-se que a lei complementar autoriza o estorno proporcional de crédito de ICMS por parte do Estado de destino, quando o referido crédito fora concedido sem autorização do CONFAZ, por parte do Estado de origem. Ademais, a própria legislação complementar equipara a redução da base de cálculo, bem como a concessão de isenção, de crédito presumido e de qualquer outro tipo de benefício fiscal para fins de exigir autorização do CONFAZ.

Dentro desse contexto, a legislação do Estado do Rio Grande do Sul não admite o crédito de ICMS destacado em documento fiscal caso o referido imposto tenha sido devolvido, total ou parcialmente, ao contribuinte. Em outras palavras, a legislação ora atacada apenas admite o creditamento dos valores **efetivamente** suportados pelo contribuinte.

No caso concreto, não há dúvidas de que o Estado de origem concedeu um crédito presumido de ICMS, com base no art. 4º da Lei estadual do Paraná 13.212, de 26 de junho de 2001, *in verbis:*

> "Art. 4º **Poderá o estabelecimento** de frigorífico que realizar o abate de gado bovino, bubalino ou suíno, ou aquele que tenha encomendado este abate, em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos, **optar pelo crédito de importância equivalente à aplicação de 7% (sete por cento) sobre o valor de sua operação de saída** de produtos resultantes do abate dessas espécies de gado, ainda que submetidos a outros processos industriais.
>
> § 1º. **O crédito correspondente ao percentual referido no caput deste artigo:**
>
> **1 - será feito sem prejuízo daquele relativo à entrada, na proporção das saídas em operações interestaduais,** de:



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

> a) gado bovino, bubalino ou suíno em pé, originário de outro Estado, ou daquele recebido em transferência de estabelecimento rural de produtor;
>
> b) produtos resultantes do abate de gado bovino, bubalino ou suíno, independentemente da origem;
>
> c) energia elétrica ou óleo combustível utilizados no processo industrial.
>
> 2 - condiciona-se a que a operação de saída seja tributada, ou não o sendo, haja expressa autorização para que o crédito seja mantido". (realce atual)

Percebe-se que a legislação paranaense, em relação a determinadas operações realizadas por frigoríficos, concede crédito equivalente a 7% sobre o valor de operação de saída, **sem prejuízo** dos créditos obtidos quando da entrada da mercadoria. Assim, levando em consideração a alíquota interestadual de 12%, a carga efetiva suportada pelo estabelecimento é de 5%. Tal creditamento presumido é claramente verificável em algumas notas fiscais anexas à petição inicial, que trazem as seguintes informações:

> Valor total da nota: R$ 20.462,00
> ICMS devido R$ 2.455,44
> Cred. presumido R$ 1.433,34
> ICMS a recolher R$ 1.023,10
> Conf. RICMS Lei 13.212 – 29.6.2001 (eDOC 7, p. 43)
>
> Valor total da nota: R$ 15.581,15
> CRÉDITO PRESUMIDO CF ART. 4º DA LEI 13.212/2001
> Valor do ICMS …..: 1.869,74
> Credito Presumido: 1.090,68
> Valor a pagar.....: 779,06 (eDOC 7, p. 46)

Resta saber, então, se o estorno proporcional de créditos de ICMS pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal fictício ou presumido



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

concedido por outro Estado sem autorização do CONFAZ, ofende o princípio constitucional da não cumulatividade.

### 3. Do princípio da não cumulatividade no ICMS

Ainda que reconheça que o objeto deste processo também diz respeito à guerra fiscal e à necessidade de a isenção/crédito fictício do ICMS ser concedido após autorização do CONFAZ, a mim me parece que a questão constitucional mais relevante no caso diz respeito à interpretação do disposto no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, que determina a não cumulatividade em matéria de ICMS.

É este o teor da disposição mencionada:

> "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto 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"**; (realce atual)

O princípio da não cumulatividade do ICMS é uma técnica de tributação que busca garantir que a carga tributária suportada pela cadeia de contribuintes seja geralmente equivalente ao valor recolhido pelo consumidor final. Dessa forma, em vez de se tributar o valor agregado em cada operação com a mercadoria, tributa-se o todo e permite-se o creditamento do imposto incidente nas operações anteriores. Isto porque



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

o ICMS pode incidir sobre todas as operações em cadeia, além de não ser um imposto sobre valor adicionado.

A situação é disciplinada, no plano infraconstitucional, pela Lei Complementar 87/1996, que estabelece:

> "Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.
>
> Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.
>
> § 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento".

Esta Suprema Corte já se deparou inúmeras vezes com a necessidade de interpretar o princípio da não cumulatividade em matéria de ICMS. A esse respeito, a atual jurisprudência deste Tribunal é firme no sentindo de que o direito ao creditamento do ICMS pressupõe o efetivo recolhimento do imposto na etapa anterior. Em outras palavras, o crédito do ICMS na etapa seguinte deve ser equivalente ao valor efetivamente cobrado pelo Estado nas etapas anteriores. Nesse sentido, são esclarecedoras as lições do Ministro Ilmar Galvão:

> "Com efeito, **o princípio da não-cumulatividade do ICM,** ao que se depreende, facilmente, da letra do art. 23, II, da CF/69, e, ainda do art. 155, §2º, I, do CF/88, diferentemente do que foi



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

por ela sustentado, **se expressa pela necessidade de compensar-se, em cada operação relativa à circulação da mercadoria, o montante do tributo que foi cobrado nas operações anteriores,** seja pelo próprio Estado, seja por outro, de molde a permitir que o imposto incidente sobre a mercadoria, ao final do ciclo produção-distribuição-consumo, não ultrapasse, em sua soma, percentual superior ao correspondente à alíquota máxima prevista em lei para o tributo.

**Obviamente, tal objetivo não se desnatura se, na hipótese de isenção, total ou parcial, de alíquota zero ou alíquota simplesmente reduzida, nada, ou pouco, haja a ser pago e, consequentemente, a ser creditado**, em termos de imposto, já que a ausência de crédito ou o crédito por valor reduzido não impedirão que, ao final, o imposto embutido no preço da mercadoria consumida se contenha nos limites do percentual máximo previsto em lei.

**Irrelevante, do mesmo modo, se mostra a circunstância de a alíquota reduzida, no casos dos autos, haver resultado de Resolução Legislativa declarada inconstitucional, já que, em razão dela, houve redução de imposto, sendo certo que, se a Recorrente houver, eventualmente, de complementá-lo, não sofrerá nenhum prejuízo em suas contas com o ICM, já que ficará, ipso facto, autorizado a creditar-se – só então – pelo correspondente valor".** (RE 135.189, Rel. Min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, julg. 19.11.1991, DJ 6.12.1991) (realce atual)

Confiram-se ainda os seguintes precedentes:

"CONSTITUCIONAL. RE. TRIBUTÁRIO. ICMS. ALÍQUOTA DIFERENCIADA.

I. - ICMS que decorre de alíquota diferenciada: o crédito na operação seguinte só pode corresponder ao quantum recolhido. Impossibilidade, assim, de o contribuinte creditar-se de ICMS correspondente à diferença de alíquotas relacionadas



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

com operações interestaduais.

II. - Agravo não provido". (AI-AgR 387.197, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, julg. 23.9.2003, DJ 17.10.2003)

"A jurisprudência desta Corte possui entendimento firmado no sentido de que, nas operações interestaduais, o creditamento do ICMS na operação subsequente deve corresponder ao montante que foi efetivamente recolhido na operação anterior". (RE-AgR 491.653, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 8.5.2012, Segunda Turma, DJe 21.5.2012.)

"ICMS. Princípio da não cumulatividade e isenção. Conclusão sobre a valia de lei estadual a prever que, no caso de a mercadoria ser alienada, intencionalmente, por importância inferior ao valor que serviu de base de cálculo na operação de que decorreu sua entrada, a anulação do crédito correspondente à diferença entre o valor referido e o que serviu de base ao cálculo na saída respectiva, isso presente contribuinte eventual, homenageia a essência do princípio da não cumulatividade". (RE-ED 437.006, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 26.10.2011, Pleno, DJe 10.2.2012.)

"O princípio da não cumulatividade do ICMS consiste em impedir que, nas diversas fases da circulação econômica de uma mercadoria, o valor do imposto seja maior que o percentual correspondente à sua alíquota prevista na legislação. O contribuinte deve compensar o tributo pago na entrada da mercadoria com o valor devido por ocasião da saída, incidindo a tributação somente sobre valor adicional ao preço. Na hipótese dos autos, a saída da produção dos agravantes não é tributada pelo ICMS, pois sua incidência é diferida para a próxima etapa do ciclo econômico. Se nada é recolhido na venda da mercadoria, não há que se falar em efeito cumulativo. O atacadista ou industrial, ao comprar a produção dos agravantes, não recolhe o ICMS, portanto não escritura qualquer crédito desse imposto. Se a entrada da mercadoria não



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

> é tributada, não há créditos a compensar na saída. Impertinente a invocação do princípio da não cumulatividade para permitir a transferência dos créditos de ICMS, referente à compra de insumos e maquinário, para os compradores da produção agrícola, sob o regime de diferimento". (RE-AgR 325.623, Rel. Min. Ellen Gracie, j. 14.3.2006, Segunda Turma, DJ 7.12.2006)

Há, finalmente, mérito de repercussão geral já julgado por este Tribunal, em que restou fixada a seguinte tese:

> "A redução da base de cálculo de ICMS equivale à isenção parcial, o que acarreta a anulação proporcional de crédito relativo às operações anteriores, salvo disposição em lei estadual em sentido contrário". (RE 635.688, de minha relatoria, Tribunal Pleno, DJe 12.2.2015)

Percebe-se, assim, que a jurisprudência desta Suprema Corte é firme e consistente ao assentar que o princípio da não cumulatividade em matéria de ICMS deve ser interpretado no sentido de que o crédito a ser dado na operação posterior equivale ao valor efetivamente suportado pelo contribuinte nas etapas anteriores. Assim, a regra geral é que qualquer tipo de isenção – ainda que parcial –, de redução da base de cálculo ou de alíquota possibilita o estorno proporcional na etapa seguinte.

Diante desse quadro, não vejo razões suficientes para desviar desse entendimento do Supremo Tribunal Federal no caso concreto. Afinal, independentemente de o crédito presumido ou fictício ter sido dado ao arrepio das disposições constitucionais e legais, fato é que o valor integral do imposto não foi efetivamente suportado pelo contribuinte, razão pela qual o creditamento deve ser dado de forma proporcional.

Conforme bem esclarecido por Célio Kalume:

> "A não cumulatividade impõe a vedação, pois a dedução permitida corresponde à carga tributária da operação anterior. Se não há débito ou se este não equivale ao que está constando



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

> da nota fiscal, a compensação deve corresponder à carga efetiva e não à aparente.
>
> (…)
>
> Portanto, considerando o chamado Princípio da Não Cumulatividade, permite-se a dedução do ICMS, exatamente como manda a Constituição: abatendo-se (apenas) a carga tributária efetiva (não a fictícia) das operações anteriores, pois, somente em relação a ela, há a cumulatividade.
>
> Em cumprimento ao que dispõe o inc. I do § 2º do art. 155 da Constituição, o crédito deve corresponder apenas ao que poderá tornar o imposto cumulativo, isto é, ao que efetivamente (e não apenas aparentemente) incidiu na operação anterior.
>
> Em outras palavras, o crédito é de valor idêntico ao débito, quando representativo da carga tributária das operações anteriores". (Kalume, Célio Lopes. ICMS Didático. 3 ed. Curitiba: Juruá, 2018, p. 350)

Diante desse quadro, considero que o estorno proporcional de créditos de ICMS em razão de crédito fiscal presumido concedido por outro Estado não ofende o princípio da não cumulatividade.

**4. Da alegação de ofensa ao pacto federativo**

O principal argumento no sentido do provimento do recurso extraordinário é o fato de não competir aos Estados, sob o pretexto de inconstitucionalidade de lei de outro Estado-membro, negar a vigência de tal diploma e glosar o crédito de ICMS.

De fato, o controle repressivo de constitucionalidade é restrito, primordialmente, ao Poder Judiciário (art. 97 da CF) e, excepcionalmente, ao Poder Legislativo (art. 49, V, da CF).

É igualmente certo que a jurisprudência desta Suprema Corte tem entendimento consolidado nessa matéria, no sentido da necessidade de que benefícios fiscais constantes de leis estaduais passem necessariamente pela atuação do CONFAZ. Há, inclusive, proposta de súmula vinculante, a qual possui a seguinte sugestão de verbete:



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

> "Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional". (PSV 69)

Porém, apesar desse entendimento pacífico, reitero que a questão principal do presente processo não está relacionada ao fato de o crédito presumido ter sido concedido sem autorização do CONFAZ, mas sim porque o ICMS não fora efetivamente cobrado. A discussão, portanto, se resolve pela aplicação do princípio constitucional da não cumulatividade, com os contornos já conferidos por esta Suprema Corte.

Não se trata, pois, de realização de controle de constitucionalidade por parte da autoridade fazendária de um Estado-membro, mas de aplicação, de atribuição de eficácia, a posicionamento firmemente assentado pelo STF.

Nesse contexto, plenamente válido o art. 16 da Lei 8.820/1989, do Estado do Rio Grande do Sul, que zela pela harmonia do pacto federativo, impedindo que os estados adotem regras unilaterais concessivas de benefícios fiscais presumidos, a obrigar o creditamento por outro Estado da Federação.

Na espécie, o crédito presumido de ICMS, ainda que disfarçado de incentivo, constitui benefício fiscal, devendo ser deliberado conjuntamente pelos estados (convênio), nos termos da lei complementar (art. 155, § 2º, XII, "g", da CF/88, que inclui o incentivo), a fim de ter tratamento federativo uniforme.

Assim, entendo que se afigura constitucional, não ferindo o princípio da não cumulatividade, o estorno proporcional de crédito de ICMS, quando, na operação precedente realizada em outro estado, tenha o contribuinte obtido o benefício do crédito presumido, eis que vedada a utilização da parte não cobrada.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

**5. Da Lei Complementar 160/2017**

Após a propositura da presente ação, entrou em vigor a Lei Complementar 160/2017, a qual buscou tratar das situações em que isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS foram concedidos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

A referida legislação previu quórum mais simplificado para remissão de créditos tributários e para restituição de isenções, incentivos e benefícios fiscais até então concedidos sem autorização do CONFAZ.

Diante desse quadro, a mim me parece que qualquer decisão a ser adotada por este Tribunal deve respeitar o que eventualmente fora decidido pelos Estados com base na Lei Complementar 160/2017.

Vale dizer, apesar de considerar que não viola o princípio da não cumulatividade o estorno proporcional de crédito de ICMS, quando, na operação precedente realizada em outro estado, tenha o contribuinte obtido benefício do crédito presumido, deve ser respeitada eventual legislação estadual que tenha admitido expressamente o referido crédito no Estado de destino.

Esse é, inclusive, o entendimento que já expressei quando do julgamento de mérito da repercussão geral que concluiu que a redução da base de cálculo acarreta a anulação proporcional do crédito de ICMS. Naquela oportunidade, afirmei que:

> "Com efeito, alterar a hipótese, a base de cálculo ou a alíquota pode significar apenas adotar um caminho diferente para alcançar o mesmo objetivo, que é o efeito de exonerar o contribuinte, no todo ou em parte, do pagamento do tributo – estruturas jurídicas diversas para um uma mesma função: reduzir a carga fiscal imposta.
>
> Por isso, entendo que os casos de redução de base de cálculo estão compreendidos no conceito de isenção, para fins do disposto no art. 155, § 2º, II, da Constituição Federal, na linha do que já decidiu esta Corte no julgamento do RE 174.478



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

> e da ADI 2.320. E disso decorre que, tanto quanto os demais casos de isenção, devem acarretar a anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores, a não ser que haja disposição legal em sentido contrário, no termos em que previsto no § 2º do art. 155 da Constituição Federal.
>
> **Cabe, no entanto, um esclarecimento. Em rigor, não é que a Constituição Federal obrigue, nos casos de isenção (total ou parcial), a anulação dos créditos. Não, apenas relega essa opção ao âmbito da discricionariedade política do legislador estadual – típica escolha de política fiscal.**
>
> **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".** (RE 635.688, minha relatoria, Tribunal Pleno, DJe 12.2.2015)(realce atual)

Dessa forma, apesar de entender que o estorno proporcional de crédito de ICMS em razão de crédito fiscal presumido concedido por outro Estado não viola o princípio constitucional da não cumulatividade, deve-se respeitar o que eventualmente fora decidido pelos Estados com base em legislação específica.

**6. Modulação de efeitos**

A modulação de efeitos de decisão proferida tanto em controle concentrado quanto em controle difuso julgado sob a sistemática da repercussão geral é poder conferido ao STF, condicionado à presença de interesse social e à necessidade de garantir segurança jurídica aos jurisdicionados.

Tal instituto busca evitar que a decisão proferida por esta Corte



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

afete, de forma negativa e relevante, importantes valores sociais, especialmente os princípios da boa-fé e da confiança legítima, que, no caso, respaldam os atos praticados e o eventual tratamento favorável concedido aos contribuintes beneficiados com legislação estadual que concedeu crédito presumido ou fictício, até o presente julgamento.

Tratando-se de ato normativo que vigeu e produziu efeitos, com a presunção de sua constitucionalidade pelos contribuintes do tributo, a situação enseja a necessária proteção das expectativas legitimamente criadas.

Esse entendimento também foi aplicado por esta Corte no julgamento da ADI 4.481, Rel. Min. Luís Roberto Barroso, Dje 19.5.2015; e ADI 5.467, Rel. Min. Luiz Fux, Dje 16.9.2019. Neste último, o Ministro relator assentou que a modulação de efeitos da decisão proferida por esta Corte exerce a função de conciliar a validade e a cogência das normas constitucionais com a segurança jurídica dos contribuintes.

Deve-se levar em consideração que o caso ora tratado não é de constitucionalidade ou inconstitucionalidade flagrante, havendo argumentos igualmente consistentes para declaração de inconstitucionalidade da legislação objeto da presente ação, tanto que temos votos em ambos os sentidos no Plenário desta Suprema Corte.

Ademais, somente quando do julgamento da presente ação está se confirmando (ou proibindo, caso meu voto não prevaleça) o estorno proporcional de crédito de ICMS em razão de crédito fiscal presumido concedido por outro Estado; entendo que o momento mais adequado para que essa decisão produza efeitos é justamente a data de julgamento da presente ação.

É que os valores discutidos na presente ação são bilionários, o que pode levar, de um lado, uma empresa à falência ou, de outro, ao aumento do déficit público, nas já combalidas finanças estaduais. A título ilustrativo, cito a informação trazida pelo Estado de São Paulo, na condição de *amicus curiae*, o qual informa que, caso prevaleça a tese de que seria vedado o estorno proporcional de crédito de ICMS na presente hipótese, isso representaria um risco de devolução de créditos na ordem



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

de R$ 9 bilhões de reais apenas pelo referido Estado. Por outro lado, ainda que a posição por mim defendida se sagre vencedora, há o risco de que os Estados que não adotaram qualquer medida em relação ao estorno proporcional dos créditos assim o procedam com base no entendimento desta Suprema Corte, de forma retroativa aos últimos cinco anos.

Enfim, penso que é pertinente fazer esse último registro, quanto às consequências deste julgamento, não como um elemento extrajurídico e, portanto, alheio a este momento, mas como uma questão que tem, sim, íntima conexão com o cerne do sistema tributário e com o papel institucional desta Corte. Deve-se especial atenção ao artigo 20 da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB), o qual expressamente determina que as consequências práticas das decisões judiciais sejam levadas em consideração pelo julgador.

Em outras palavras, nosso mister constitucional inclui a proteção dos direitos fundamentais do contribuinte contra qualquer ação do fisco, seja no plano da legislação, seja no plano administrativo, que destoe do figurino constitucional; mas também a defesa das competências constitucionais tributárias e – devo dizer – da arrecadação tributária, peça-chave do conceito de Estado Fiscal, como hoje o conhecemos.

Assim, entendo que é o caso de modular os efeitos da decisão para que ela produza efeitos a partir da decisão do Plenário desta Corte.

**7. Voto**

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso extraordinário, por entender constitucional o art. 8º, I, da Lei Complementar 24/1975, uma vez que considero que o estorno proporcional de crédito de ICMS em razão de crédito fiscal presumido concedido por outro Estado não viola o princípio constitucional da não cumulatividade.

Voto para conferir à decisão efeitos *ex nunc*, a partir da decisão do Plenário desta Corte, para que fiquem resguardados todos os efeitos jurídicos das relações tributárias já constituídas. Isto é, caso não tenha



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

havido ainda lançamentos tributários por parte do Estado de destino, este só poderá proceder ao lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da presente decisão.

Sugiro ainda a fixação da seguinte tese:

> "O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade."

É como voto.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5B8D-AB03-3553-A935 e senha C288-F230-C4EF-1B9E

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075**
PROCED. : RIO GRANDE DO SUL
**RELATOR : MIN. EDSON FACHIN**
RECTE.(S) : GELITA DO BRASIL LTDA
ADV.(A/S) : MARCELO SILVA POLTRONIERI (58395/RS) E OUTRO(A/S)
RECDO.(A/S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPEÇAS - ANDAP
ADV.(A/S) : CRISTIANE ROMANO (DF001503/) E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S) : ROQUE ANTONIO CARRAZZA (140204/SP)
AM. CURIAE. : ESTADO DE SÃO PAULO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE. : ESTADO DE GOIÁS
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE GOIÁS
AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO ATACADO FARMACÊUTICO - ABAFARMA
ADV.(A/S) : LAURINDO LEITE JUNIOR (0173229/SP)
ADV.(A/S) : LEANDRO MARTINHO LEITE (174082/SP)
AM. CURIAE. : ASSOCIACAO BRASILEIRA DOS FABRICANTES DE MATERIAIS PARA SANEAMENTO - ASFAMAS
ADV.(A/S) : MAURICIO GARCIA PALLARES ZOCKUN (156594/SP, 156594/SP)
AM. CURIAE. : ABIA - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS INDUSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO
ADV.(A/S) : MARCELO VIANA SALOMÃO (118623/SP)

**Decisão:** Retirado de pauta em razão da aposentadoria do Relator. Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski, Vice-Presidente no exercício da Presidência. Plenário, 06.08.2014.

**Decisão:** Após o voto do Ministro Edson Fachin (Relator), que dava provimento ao recurso extraordinário e fixava a seguinte tese (tema 490 da repercussão geral): "Afronta a ordem constitucional glosa de crédito de ICMS efetuada pelo Estado de destino, nos termos do art. 8º, I, da Lei Complementar n. 24/75, mesmo nas hipóteses de benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelo Estado de origem, sem observância do art. 155, § 2º, XII, *g*, da Constituição da República"; do voto do Ministro Gilmar Mendes, que negava provimento ao recurso, conferia à decisão efeitos *ex nunc*, a partir da decisão do Plenário desta Corte, e fixava a seguinte tese de repercussão geral: "O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade", pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes. Falaram: pelo recorrido, o

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 12CE-3365-88AC-8AA8 e senha D58E-C02C-CE53-A39B

Dr. Thiago Holanda González, Procurador do Estado; pelo *amicus curiae* Estado de São Paulo, a Dra. Michelle Najara Aparecida Silva, Procuradora do Estado; e, pelos *amici curiae* Associação Brasileira do Atacado Farmacêutico - ABAFARMA e Associação Nacional dos Distribuidores de Autopeças - ANDAP, o Dr. Roque Antônio Carrazza. Plenário, Sessão Virtual de 17.4.2020 a 24.4.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 12CE-3365-88AC-8AA8 e senha D58E-C02C-CE53-A39B

**18/08/2020** **PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075 RIO GRANDE DO SUL**

VOTO VISTA

**O Senhor Ministro ALEXANDRE DE MORAES**: Sr. Presidente, com a vênia ao ilustre Ministro Relator, acompanho a divergência inaugurada pelo eminente Ministro GILMAR MENDES.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7194-F845-EDDB-8DCB e senha E777-2E5A-13D5-9B3D

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075 RIO GRANDE DO SUL**

| | |
|---|---|
| **RELATOR** | **: MIN. EDSON FACHIN** |
| **RECTE.(S)** | : GELITA DO BRASIL LTDA |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO SILVA POLTRONIERI E OUTRO(A/S) |
| **RECDO.(A/S)** | : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPEÇAS - ANDAP |
| **ADV.(A/S)** | : CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S) |
| **ADV.(A/S)** | : ROQUE ANTONIO CARRAZZA |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE SÃO PAULO |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO |
| **AM. CURIAE.** | : ESTADO DE GOIÁS |
| **PROC.(A/S)(ES)** | : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE GOIÁS |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO ATACADO FARMACÊUTICO - ABAFARMA |
| **ADV.(A/S)** | : LAURINDO LEITE JUNIOR |
| **ADV.(A/S)** | : LEANDRO MARTINHO LEITE |
| **AM. CURIAE.** | : ASSOCIACAO BRASILEIRA DOS FABRICANTES DE MATERIAIS PARA SANEAMENTO - ASFAMAS |
| **ADV.(A/S)** | : MAURICIO GARCIA PALLARES ZOCKUN |
| **AM. CURIAE.** | : ABIA - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS INDUSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO |
| **ADV.(A/S)** | : MARCELO VIANA SALOMÃO |

V O T O

O Senhor Ministro **Ricardo Lewandowski**: Trata-se de recurso extraordinário, interposto com base no art. 102, III, alínea **a**, da CF, em face de acórdão do TJRS que entendeu inexistir violação ao princípio da não-cumulatividade o estorno parcial de créditos de ICMS decorrentes de benefício concedido por outro estado, na forma estabelecida no inciso II, do artigo 16, da Lei estadual nº 8.820/89-RS e no inc. II, do art. 33, do Decreto 37.699/97-RS.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 45AC-4C75-9D99-2B0F e senha 655C-4F74-C19F-4B00

Alega a recorrente, em síntese: i) violação do princípio da não-cumulatividade, ao argumento de que estaria impedida de creditar-se do valor do tributo cobrado na operação precedente (art. 155, § 2º, I, da CF); ii) ofensa ao pacto federativo, em razão de que nenhum ente federado poder declara a inconstitucionalidade de legislação de outro membro da Federação; iii) que adotou presunção legal proibida, ao reconhecer, sem possibilidade de discussão, que todas as operações realizadas com empresas localizadas no Estado do Paraná são beneficiárias de incentivo fiscal viciado.

Em contrarrazões, sustenta o Estado do Rio Grande do Sul que o acórdão deve ser mantido, uma vez que não houve o recolhimento pelo contribuinte do ICMS, de modo a permitir o respectivo creditamento. Afirma que o art. 33, II, do RICMS é explicito em que não são admitidos os créditos fiscais destacados em documento fiscal quando o imposto tiver sido devolvido, no todo ou em parte, ao próprio ou a outro contribuinte, por outra Unidade da Federação.

Na sequência, o Tribunal reconheceu a repercussão geral da questão constitucional suscitada.

Em seu voto, o Ministro Relator entendeu, em suma, que Estado de destino não pode tornar ineficaz crédito fiscal do contribuinte em seu território, com fundamento nos arts. 8º, I, da LC 24/75, e 155, §2º, II, do Texto Constitucional.

Nesse sentido, asseverou que o art. 8º, I, da LC 24/1975 deve ser reputado recepcionado pela ordem constitucional hodierna, desde que de seu programa normativo seja extraído que os comandos dirigem-se ao Estado de origem, à luz de adequada interpretação conforme à Constituição.

Feitas essas considerações, o Relator entendeu correta a pretensão da



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 45AC-4C75-9D99-2B0F e senha 655C-4F74-C19F-4B00

parte Recorrente, com domicílio fiscal no Município de Estância Velha no Estado do Rio Grande do Sul, de valer-se integralmente de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais e decorrentes de operações de compra de pele e couro de frigoríficos do Estado do Paraná.

Assim, conheceu do recurso extraordinário e a ele deu provimento, reformando o acórdão recorrido com a finalidade de conceder a ordem mandamental pleiteada, isto é, declarar a nulidade de determinação do Diretor do Departamento da Receita Pública do Estado do Rio Grande do Sul que proíbe o creditamento integral de ICMS a partir de 1º.09.2004, assim como prescrever que os créditos não utilizados em cumprimento a essa determinação possam ser utilizados pela Recorrente na apuração de sua conta-corrente de ICMS, com correção monetária.

Por fim, declarou, incidentalmente, a inconstitucionalidade dos arts. 16, II, da Lei Estadual 8.820/1989, e 33, II, do Decreto Estadual 37.699/1997 e adotou interpretação conforme à Constituição ao art. 8º, I e II, da LC 24/1975, de modo a recepcioná-lo e adotar como destinatários dos comandos normativos os Estados de origem.

Pois bem, salvo melhor juízo, a solução apresentada pelo Ministro Relator não está em consonância com a jurisprudência cristalizada nesta Suprema Corte sobre a matéria, envolta na chamada "guerra fiscal" entre os Estados da Federação.

Com efeito, em seu parecer, o Ministério Público asseverou, na qualidade de fiscal da Lei, o seguinte:

> "Na espécie, o crédito presumido de ICMS, ainda que disfarçado de incentivo, *constitui benefício fiscal*, devendo ser deliberado conjuntamente pelos estados (convênio), nos termos da lei complementar (art. 155, § 2º, XII, "g", da CF/88 – que inclui o *incentivo*), a fim de ter tratamento federativo uniforme.
>
> Aliás, ainda que o Estado do Paraná tivesse instituído o



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 45AC-4C75-9D99-2B0F e senha 655C-4F74-C19F-4B00

> crédito disfarçado da regra de não incidência, melhor sorte não assiste ao recorrente, porquanto seria aplicável, no caso, o art. 155, § 2º, II, 'a', da Carta Magna.
>
> Assim, afigura-se constitucional, não ferindo o princípio da não- cumulatividade, o estorno proporcional de crédito de ICMS, quando, na operação precedente realizada em outro estado, tenha o contribuinte obtido o benefício do crédito presumido, eis que vedada a utilização da parte não-paga.
>
> Nesse contexto, plenamente válido o art. 16, da Lei 8.820/89- RS, que zela pela harmonia do pacto federativo, impedindo que os estados adotem regras unilateralmente, concessivas de benefícios, incentivos e isenções.
>
> Do exposto, opina o Ministério Público Federal pelo desprovimento do recurso."

Note-se, a propósito, que essa posição foi chancelada pela Suprema Corte no RE 174.478/SP, em que o Ministro Cezar Peluso, Redator para o acórdão, deixou devidamente assentado que:

> "[...] A atual posição da Corte parece-me, portanto, bastante clara: a redução da base de cálculo do ICMS corresponde a isenção parcial e, não, como outrora se considerava, categoria autônoma em relação assim à da isenção, como à da não-incidência. Observe-se que a interpretação dada pela Corte ao art. 155, § 2º, II, 'b', não representa ampliação do rol de restrições ao aproveitamento integral do crédito de ICMS, que remanesce circunscrito às hipóteses de não-incidência e isenção; entendeu-se, simplesmente, que a redução de base de cálculo entra nesta última classe, como isenção parcial, que é em substância.
>
> [...]
>
> Ora, se a redução total é isenção, porque o não seria a parcial? A questão é apenas de grau, e não, de diferença de mecanismo que, somente à vista da completa eliminação do critério da base de cálculo, tivesse o condão de transformar-lhe a redução em isenção. O raciocínio, formal e dualista, não



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 45AC-4C75-9D99-2B0F e senha 655C-4F74-C19F-4B00

> resiste a exemplo extremo: redução de 99,9% na base de cálculo seria incapaz de acarretar anulação dos créditos, simplesmente porque a obrigação 'teria nascido', ainda que em expressão mínima, sofrendo mera redução quantitativa. Mas operação isenta ou sem incidência produziria a conseqüência anulatória, apenas por impedir de todo o nascimento da obrigação. A diferença de tratamento não se justifica. Substancialmente, está-se diante de mecanismos idênticos.
>
> [...]
>
> O Tribunal tem reconhecido, destarte, a possibilidade de manutenção de crédito, mas somente nas hipóteses em que haja previsão legislativa expressa (fundamentada no permissivo do art. 155, § 2º, inc. II), por meio de lei complementar ou de convênio que autorize a manutenção dos créditos, ainda à vista da isenção parcial ou redução de base de cálculo".

Diante desse cenário, entendo plenamente válido e constitucional o art. 16, da Lei 8.820/1989 do Estado do Rio Grande do Sul, cujo escopo é justamente o de preservar a harmonia do Pacto Federativo, impedindo que os Estados adotem regras unilateralmente para conceder benefícios, incentivos e isenções que produzirão efeitos em outros entes da Federação, sem o seu necessário consentimento.

Isso posto, pelo meu voto, desprovejo o recurso extraordinário.

É como voto.



Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 45AC-4C75-9D99-2B0F e senha 655C-4F74-C19F-4B00

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 628.075**
PROCED. : RIO GRANDE DO SUL
**RELATOR : MIN. EDSON FACHIN**
REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. GILMAR MENDES
RECTE.(S) : GELITA DO BRASIL LTDA
ADV.(A/S) : MARCELO SILVA POLTRONIERI (58395/RS) E OUTRO(A/S)
RECDO.(A/S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPEÇAS - ANDAP
ADV.(A/S) : CRISTIANE ROMANO (DF001503/) E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S) : ROQUE ANTONIO CARRAZZA (140204/SP)
AM. CURIAE. : ESTADO DE SÃO PAULO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE. : ESTADO DE GOIÁS
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE GOIÁS
AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO ATACADO FARMACÊUTICO - ABAFARMA
ADV.(A/S) : LAURINDO LEITE JUNIOR (0173229/SP)
ADV.(A/S) : LEANDRO MARTINHO LEITE (174082/SP)
AM. CURIAE. : ASSOCIACAO BRASILEIRA DOS FABRICANTES DE MATERIAIS PARA SANEAMENTO - ASFAMAS
ADV.(A/S) : MAURICIO GARCIA PALLARES ZOCKUN (156594/SP, 156594/SP)
AM. CURIAE. : ABIA - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS INDUSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO
ADV.(A/S) : MARCELO VIANA SALOMÃO (118623/SP)

**Decisão:** Retirado de pauta em razão da aposentadoria do Relator. Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski, Vice-Presidente no exercício da Presidência. Plenário, 06.08.2014.

**Decisão:** Após o voto do Ministro Edson Fachin (Relator), que dava provimento ao recurso extraordinário e fixava a seguinte tese (tema 490 da repercussão geral): "Afronta a ordem constitucional glosa de crédito de ICMS efetuada pelo Estado de destino, nos termos do art. 8º, I, da Lei Complementar n. 24/75, mesmo nas hipóteses de benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelo Estado de origem, sem observância do art. 155, § 2º, XII, *g*, da Constituição da República"; do voto do Ministro Gilmar Mendes, que negava provimento ao recurso, conferia à decisão efeitos *ex nunc*, a partir da decisão do Plenário desta Corte, e fixava a seguinte tese de repercussão geral: "O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade", pediu vista dos

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1319-2749-7205-5E33 e senha 860E-1121-7E34-1344

autos o Ministro Alexandre de Moraes. Falaram: pelo recorrido, o Dr. Thiago Holanda González, Procurador do Estado; pelo *amicus curiae* Estado de São Paulo, a Dra. Michelle Najara Aparecida Silva, Procuradora do Estado; e, pelos *amici curiae* Associação Brasileira do Atacado Farmacêutico - ABAFARMA e Associação Nacional dos Distribuidores de Autopeças - ANDAP, o Dr. Roque Antônio Carrazza. Plenário, Sessão Virtual de 17.4.2020 a 24.4.2020.

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, apreciando o Tema 490 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, por entender constitucional o art. 8º, I, da Lei Complementar 24/1975, uma vez considerado que o estorno proporcional de crédito de ICMS em razão de crédito fiscal presumido concedido por outro Estado não viola o princípio constitucional da não cumulatividade; conferiu à decisão efeitos *ex nunc*, a partir da decisão do Plenário desta Corte, para que fiquem resguardados todos os efeitos jurídicos das relações tributárias já constituídas; e, caso não tenha havido ainda lançamentos tributários por parte do Estado de destino, este só poderá proceder ao lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da presente decisão, nos termos do voto do Ministro Gilmar Mendes, Redator para o acórdão, vencidos os Ministros Edson Fachi (Relator), Marco Aurélio e Roberto Barroso. Foi fixada a seguinte tese: "O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade". Não participaram deste julgamento os Ministros Celso de Mello e Rosa Weber. Plenário, Sessão Virtual de 7.8.2020 a 17.8.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1319-2749-7205-5E33 e senha 860E-1121-7E34-1344