

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 437.006 RIO DE JANEIRO**

**RELATOR** : **MIN. MARCO AURÉLIO**  
**RECTE.(S)** : **CLARO S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE BCP S/A)**  
**ADV.(A/S)** : **LUIZ ANTÔNIO BETTIOL E OUTRO(A/S)**  
**RECDO.(A/S)** : **ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

**RELATÓRIO**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Adoto, como relatório, as informações prestadas pela Assessoria:

O Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro acolheu pedido formulado em apelação para julgar improcedente pleito formalizado em mandado de segurança, ante fundamentos assim sintetizados (folha 146):

Apelação Cível Tributário. Mandado de segurança. ICMS. Mercadorias vendidas abaixo do preço de custo. Inexistência de violação ao princípio da não cumulatividade do imposto, que não deve ser confundida com um princípio geral, favorável aos creditamentos e compensações. Hipótese na qual o contribuinte de direito do imposto recolhido é o distribuidor ou produtor da mercadoria, e o contribuinte de fato, o consumidor final, na qual o crédito não pode ser atribuído à intermediária, sob pena de enriquecimento sem causa. Provimento do recurso, para julgar improcedente o pedido, denegando-se a segurança.

Seguiram-se os declaratórios de folha 151 a 153, acolhidos parcialmente apenas para esclarecer que afirmação presente no acórdão, atribuída à embargante, consta, na verdade, do parecer do Ministério Público.

No extraordinário de folha 170 a 181, interposto com alegada base nas alíneas “a” e “c” do permissivo constitucional, a recorrente articula com a transgressão do artigo 155, § 2º, incisos I e II, alíneas “a” e “b”, da Carta Federal. Aponta a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 37 da Lei estadual nº 2.657, de 26 de dezembro de 1996, por conflitar com o princípio da não-cumulatividade. Ressalta não poder a norma local haver determinado o estorno do montante do ICMS creditado, ante a circunstância de a mercadoria ter sido alienada por importância inferior à que serviu de base de cálculo na operação de que decorreu a entrada. Assevera constituírem a isenção e a não-incidência as únicas exceções previstas no texto constitucional ao exercício do direito do creditamento. Cita precedente do Plenário – o Recurso Extraordinário nº 161.031/MG – para reafirmar a óptica sustentada.

O Estado do Rio de Janeiro apresentou as contra-razões de folha 197 a 207. Aduz a ausência de prequestionamento dos dispositivos arrolados no extraordinário. Registra não terem sido atacados todos os fundamentos deduzidos pela Corte de origem para rejeitar a pretensão da recorrente, incidindo, na espécie, o Verbete nº 283 da Súmula do Supremo. Diz haver o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, diante da singularidade do caso, implementado a única solução compatível com a lei, sendo pertinente a aplicação do Verbete nº 400 da Súmula da Corte. Quanto à não-cumulatividade, sustenta refletir tal princípio sobre a tributação do ciclo econômico do bem ou de todos os bens que compõem o produto final. Aponta não haver agregação de valor quando uma mercadoria é comercializada por valor abaixo do preço de entrada, o que implica a inexistência de tributo a recolher. Afirma ter-se, alfim, a redução da tributação do valor agregado de outra mercadoria, o que gera distorções no sistema, devendo ser eliminadas.

O procedimento atinente ao juízo primeiro de admissibilidade encontra-se à folha 213 à 215.

A Procuradoria Geral da República, no parecer de folha 266 a 271, preconiza o provimento do extraordinário, ante fundamentos assim resumidos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. ART. 37, § 1º, DA LEI Nº 2.657/96 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. VEDAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE VALOR PAGO NA OPERAÇÃO ANTERIOR. OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, a partir do julgamento do RE nº 161.031/MG, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, firmou entendimento no sentido de que ofende o princípio da não-cumulatividade norma que veda a compensação do valor efetivamente pago na operação anterior, exceto nas hipóteses de isenção e não-incidência, a teor do art. 155, § 2º, II, alíneas a e b, da Constituição Federal.

2. Parecer pelo provimento do recurso extraordinário.

É o relatório.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 437.006 RIO DE JANEIRO

V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Na interposição deste extraordinário, foram atendidos os pressupostos gerais de recorribilidade. Os documentos de folhas 15 e 16 revelam a regularidade da representação processual, estando, às folhas 182 e 183, as guias comprobatórias do preparo. Quanto à oportunidade, o acórdão impugnado teve notícia veiculada no Diário de 5 de abril de 2004 – segunda-feira (folha 158) -, ocorrendo a manifestação do inconformismo no dia 20 imediato – terça-feira (folha 170) -, havendo sido respeitado o prazo de quinze dias.

O quadro é incontroverso. A recorrente adquire mercadorias e vem a vendê-las por um preço inferior ao da aquisição. No primeiro passo, ocorre o recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços considerado o valor do negócio jurídico, gerando essa prática certo crédito. Na saída da mercadoria, ante o valor menor do negócio jurídico entabulado, tem-se cálculo do tributo que deságua em quantitativo a ser recolhido inferior àquele da entrada do produto.

Diante dessa situação, o Estado do Rio de Janeiro editou a Lei nº 2.657/96, transcrita na inicial do mandado de segurança, com a seguinte redação:

[...]

Art. 37 - O contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

§ 1º - Quando, por qualquer motivo, a mercadoria for alienada por importância inferior ao valor que serviu de base de cálculo na operação de que decorreu sua entrada, será obrigatória a anulação do crédito correspondente à diferença

entre o valor citado e o que serviu de base de cálculo na saída respectiva.

Em primeiro lugar, levem em conta o fato de a razão do creditamento estar definida na própria Constituição Federal. Visa, na sucessividade de negócios jurídicos com a mesma mercadoria, a evitar o tributo em cascata, a cumulatividade. Em síntese, o direito ao crédito pressupõe operações subseqüentes em que, no tocante ao mesmo produto, ter-se-á tributo superior ao recolhido anteriormente.

Por isso, no tocante ao ICMS, a Carta da República preceitua, no artigo 155, inciso II, a incidência sobre “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”. Para atender justamente ao princípio da não-cumulatividade, o inciso I do § 2º do citado artigo revela que o tributo “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”.

A lei local, portanto, ao prever a manutenção do crédito na extensão do débito final, atendeu, em última análise, à finalidade pretendida pelo texto constitucional, ou seja, evitar a cobrança cumulativa. Não ocorre esta última quando, em face do preço da mercadoria na entrada, há incidência de tributo em certo valor e, na saída, o total relativo ao imposto fica menor do que o inicialmente recolhido. Efetuada a operação a ponto de ter-se compensada a quantia anteriormente paga no limite do que devido na última operação, dá-se a observância do princípio da não-cumulatividade.

O acolhimento do pleito da contribuinte acabaria, mantido o creditamento total, por implicar a diminuição do tributo quanto ao primeiro negócio jurídico - aquele atinente à entrada.

É dado esclarecer que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 161.031-0/MG, no qual atuei como relator prolatando voto que veio a prevalecer, a situação era diversa. A lei do Estado vedava por completo a

consideração do tributo recolhido inicialmente, isso tendo em conta a diminuição da base de incidência, para efeitos fiscais, quando do negócio subsequente. Em acórdão publicado no Diário da Justiça de 6 de junho de 1997, a óptica do Plenário foi assim resumida:

ICMS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - MERCADORIA USADA - BASE DE INCIDÊNCIA MENOR - PROIBIÇÃO DE CRÉDITO - INCONSTITUCIONALIDADE. Conflita com o princípio da não-cumulatividade norma vedadora da compensação do valor recolhido na operação anterior. O fato de ter-se a diminuição valorativa da base de incidência não autoriza, sob o ângulo constitucional, tal proibição. Os preceitos das alíneas "a" e "b" do inciso II do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal somente têm pertinência em caso de isenção ou não-incidência, no que voltadas à totalidade do tributo, institutos inconfundíveis com o benefício fiscal em questão.

Posteriormente, em 17 de março de 2005, este Tribunal Pleno julgou o Recurso Extraordinário nº 174.478-2/SP, que esteve sob a minha relatoria, sendo designado redator do acórdão o ministro Cezar Peluso. Fiquei vencido por entender que a regência ocorria considerado o período envolvido pela Constituição Federal anterior, e não pela Carta de 1988. Então, o Tribunal assim decidiu - acórdão publicado no Diário da Justiça de 30 de setembro de 2005:

[...]

TRIBUTO. Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada.

**RE 437.006 / RJ**

Improvemento ao recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra "b", da CF. Voto vencido. São constitucionais o art. 41, inc. IV, da Lei nº 6.374/89, do Estado de São Paulo, e o art. 32, incs. I e II, do Convênio ICMS nº 66/88.

Alfim, não há, na Carta Federal, preceito que, interpretado e aplicado, conduza à conclusão a contemplar não o afastamento da cumulatividade, mas a diminuição do tributo devido na primeira operação.

O Estado, além de, em sadia política fiscal e social, não alcançar valor que normalmente seria devido, passaria, em última análise, a ter ônus, logrando o contribuinte uma vantagem em verdadeira substituição ao sujeito ativo do tributo.

Ao que tudo indica, em razão de vantagem indireta – celebração de contrato de prestação de serviços de telefonia com cláusula de fidelização –, a recorrente efetua a venda subsidiada de aparelhos de telefones celulares. Como, então, ante a diferença, alcançar creditamento total?

Ante o quadro, desprovejo o extraordinário.