



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
Procuradoria-Geral da República

Nº 4.441/AsJConst/SAJ/PGR

Ação direta de inconstitucionalidade 4.935/ES

Relator: Ministro **Gilmar Mendes**

Requerente: Governador do Estado de São Paulo

Interessados: Governador do Estado do Espírito Santo

Constitucional Tributário. Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 530-L-R-B do Decreto 1.090-R, de 25 de outubro de 2002, do Estado do Espírito Santo. Preliminar. Legitimidade ativa do Governador de Estado para atacar lei de outro Estado da Federação que conceda benefício fiscal. Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). “Guerra fiscal”. Concessão de benefício fiscal sem prévia celebração de convênio no Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Contrariedade ao art. 155, § 2º, XII, g, e ao art. 150, § 6º, da Constituição da República. Parecer pela procedência do pedido.

I. RELATÓRIO

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, dirigida contra o art. 530-L-R-B do Decreto 1.090-R, de 25 de outubro de 2002, do Estado do Espírito Santo, com a redação dada pelos Decretos 2.082-R, de 27 de junho de 2008, 2.098, de 21 de julho de 2008, 2.749-R, de 6 de maio de 2011, 2.894-R, de 18 de novembro de 2011, e 3.082-R, de 24 de agosto de 2012.

Eis o teor dos dispositivos impugnados:

Seção XI-B

Das Operações Realizadas por
Estabelecimento Comercial Atacadista

Art. 530-L-R-B. O estabelecimento comercial atacadista estabelecido neste Estado poderá, a cada período de apuração, estornar, do montante do débito registrado em decorrência de suas saídas interestaduais, destinadas a comercialização ou industrialização, o percentual equivalente a trinta e três por cento, de forma que, após a utilização dos créditos correspondentes apurados no período, a carga tributária efetiva resulte no percentual de um por cento.

§ 1º. O estabelecimento que optar pela adoção dos procedimentos previstos neste artigo deverá:

I – proceder à apuração do imposto incidente sobre as operações interestaduais, em separado; e

II – destinar, ao fomento de atividades sociais ou culturais, valor adicional equivalente a dez por cento do saldo devedor apurado no período, em relação às operações de que trata o *caput*, de acordo com as condições estipuladas em contrato de competitividade firmado com a Sedes.

§ 2º. O crédito relativo às aquisições das mercadorias que tenham sido objeto das operações de que trata o *caput* fica limitado ao percentual de sete por cento.

§ 3º. O disposto neste artigo não se aplica às operações:

I – com café, energia elétrica, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos, derivados ou não de petróleo, e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

II – que destinem mercadorias ou bens a consumidor final, exceto às empresas cuja atividade econômica principal seja construção civil, hospitais ou prestadores de serviços de transporte;

III – sujeitas ao regime de substituição tributária; ou

IV – com mercadorias importadas ao abrigo da Lei nº 2.508, de 1970.

V – Revogado

VI – Revogado

VII – com cacau e pimenta do reino *in natura* e couro bovino.

§ 4º. Para efeito de cálculo do imposto devido, de acordo com a regra prevista no *caput*, o estabelecimento deverá:

I – proceder à apuração do imposto incidente sobre as operações interestaduais, em separado, considerando a carga tributária normal, de modo que:

a) seja indicado o percentual correspondente às saídas tributadas interestaduais, em relação ao total das saídas tributadas promovidas pelo estabelecimento;

b) o percentual encontrado na forma da alínea *a*, seja aplicado sobre o montante total do crédito registrado pelo estabelecimento; e

c) o valor encontrado de acordo com a alínea *b* seja:

1. deduzido do valor do crédito total registrado pelo estabelecimento, no período de apuração, e

2. utilizado como crédito para efeito da apuração de que trata este artigo; e

II – caso o estorno do débito e a utilização dos créditos previstos neste artigo, não resultem em carga tributária efetiva equivalente ao percentual de um por cento, o contribuinte poderá efetuar estorno adicional, até que este percentual seja alcançado.

O requerente alega, em síntese, que o art. 530-L-R-B, *caput* e §§ 3º e 4º, institui benefício fiscal, porquanto possibilita ao estabelecimento comercial atacadista estornar débito de imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), no percentual equivalente a 33%, de maneira que a carga tributária final resulte em 1%. Aduz que o benefício foi criado independentemente de previsão em convênio, o que

configura violação ao disposto no artigo 155, § 2º, XII, g,¹ da Constituição da República. Quanto ao art. 530-L-R-B, § 1º, II, do Decreto 1.090-R, de 25 de outubro de 2002, sustenta que o dispositivo também viola o art. 167, IV, da Constituição, pois condiciona o benefício à destinação de valor ao fomento de atividades sociais ou culturais, pelo contribuinte. Ademais, requer declaração de inconstitucionalidade por arrastamento dos §§ 1º e 2º do art. 530-L-R-B, pois são normas acessórias que fixam condições para concessão do benefício fiscal.

O SINDICATO DOS TRABALHADORES E SERVIDORES PÚBLICOS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO (SINDIPÚBLICOS) pleiteou ingresso no feito, na qualidade de *amicus curiae* (peça 4).

Adotou-se o rito do art. 12 da Lei 9.868, de 10 de novembro de 1999 (peça 9).

O GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO suscitou preliminar de ilegitimidade ativa do requerente. No mérito, defendeu constitucionalidade das normas, ao argumento de que a Constituição da República não teria recepcionado a Lei Complementar 24, de 7 de janeiro de 1975, que dispõe sobre a realização de convênios para concessão de isenções do ICMS (peça 14). Salienta, ainda, que a “instituição dos benefícios (e consequente desonera-

1 “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...]

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [...]

XII – cabe à lei complementar: [...]

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados; [...]”.

ção tributária) supracolacionados em prol do setor atacadista capixaba não teve (e não tem) outro propósito senão restabelecer um equilíbrio sócio-econômico entre os entes da federação em virtude da flagrante desigualdade de desenvolvimento regional, além de visar o aumento de postos de trabalho e incentivar a cultura local” (peça 14).

A Advocacia-Geral da União manifestou-se pela procedência do pedido (peça 17).

É o relatório.

II. PRELIMINARES

Não merece prosperar a preliminar arguida pelo GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO.

A legitimidade para propositura da ação direta de inconstitucionalidade é conferida aos governadores de Estado e do Distrito Federal pelo art. 103, V, da Constituição da República. Ainda que a Constituição não estabeleça condição para exercício dessa competência, o Supremo Tribunal Federal entende que, “em se tratando de impugnação a diploma normativo a envolver outras Unidades da Federação, o Governador há de demonstrar a pertinência temática, ou seja, a repercussão do ato[,] considerados os interesses do Estado”.²

2 STF. Plenário. ADI 2.747/DF. Relator: Ministro MARCO AURÉLIO. 16/5/2007, unânime. *Diário da Justiça eletrônico* 82, 16 ago. 2007; *DJ*, seção 1, 17 ago. 2007, p. 22; *RDDT* n. 145, 2007, p. 229-230.

No caso, o requisito satisfaz-se pelo simples fato de que a concessão de benefícios fiscais do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), sem prévia celebração de convênio no Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), é capaz de causar impactos na economia dos demais Estados da Federação. Nesse sentido, a procedência da ação direta teria o condão de evitar possível lesão financeira ao Estado de São Paulo.

III. MÉRITO

No mérito, o pedido da ação direta de inconstitucionalidade é procedente.

O art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição da República dispõe caber à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS serão concedidos. A disciplina de tais matérias está contida na Lei Complementar 24, de 7 de janeiro de 1975, que regula os convênios para isenção do ICMS, cuja recepção pela Constituição de 1988 foi reconhecida por essa Corte em diversas ocasiões.

Embora seja tributo de competência estadual e distrital, o ICMS recebe conformação nacional pela LC 24/1975, que estabelece prévia celebração de convênio como requisito para concessão de benefícios fiscais relativos ao imposto. Trata-se de exigência

que tem por objetivo evitar a lesiva e reprovável prática da chamada “guerra fiscal” (numerosas vezes rechaçada em decisões do STF), em que unidades da Federação disputam investimentos e concedem vantagens a empresas, na ânsia de captar empreendimentos, por vezes de maneira não só antijurídica como economicamente ruínosa. A conduta, em última análise, arrisca a desestruturação do próprio pacto federativo, mediante exorbitante favorecimento do ente público desonerador, em prejuízo aos demais componentes da Federação.

ROQUE ANTONIO CARRAZA,³ a respeito do assunto, corretamente pondera:

As isenções de ICMS no entanto, não seguem esta diretriz. De fato, unilateralmente, nem os Estados, nem o Distrito Federal podem concedê-las. Nem mesmo por meio de lei ordinária. Não há, portanto, isenções autonômicas, em matéria de ICMS. Notamos, a propósito, que a lei ordinária (estadual ou distrital) também não pode, no que concerne a este tributo, conceder incentivos e benefícios fiscais (reduções de base de cálculo, créditos presumidos ou fictícios, remissões parciais, anistias, diferimentos, parcelamentos de débitos tributários, adiamentos de prazos de pagamento, e assim por diante).

[...]

Em suma, as isenções tributárias em matéria de ICMS, longe de poderem ser concedidas (ou revogadas) pelas próprias unidades federativas interessadas, devem ser objeto de convênios, celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal.

De fato, a Constituição exige que todos eles se coloquem de acordo para que tal benefício passe a ter existência jurídica. Assim é para evitar a 'guerra fiscal' entre as diversas regiões

3 CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 516 e 522.

do País, cujos efeitos deletérios são sobejamente conhecidos – e que, por isso mesmo, devem, por todos os modos, ser evitados.

No mesmo sentido manifestam-se, entre outros, SACHA CALMON NAVARRO COELHO,⁴ RICARDO LOBO TORRES⁵ e LUCIANO AMARO.⁶

Outro não é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que possui jurisprudência pacífica acerca da inconstitucionalidade da concessão de benefícios fiscais relativos ao ICMS sem prévia celebração de convênio entre Estados e Distrito Federal. A respeito do tema, citem-se, entre muitos outros, os seguintes julgados:

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.⁷

4 COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 310-1.

5 TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, pp. 394-5.

6 AMARO, Luciano. *Direito Tributário brasileiro*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 163.

7 STF Plenário. ADI 2.345. Rel.: Min. CEZAR PELUSO, 30/6/2011, unânime, *DJe* 150, 4 ago. 2011.

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. NECESSIDADE DE AMPARO EM CONVÊNIO INTERESTADUAL. ART. 155, XII, g DA CONSTITUIÇÃO. Nos termos da orientação consolidada por esta Corte, a concessão de benefícios fiscais do ICMS depende de prévia aprovação em convênio interestadual, como forma de evitar o que se convencionou chamar de guerra fiscal. Interpretação do art. 155, XII, g da Constituição. São inconstitucionais os arts. 6º, no que se refere a ‘benefícios fiscais’ e ‘financeiros-fiscais’, 7º e 8º da Lei Complementar estadual 93/2001, por permitirem a concessão de incentivos e benefícios atrelados ao ICMS sem amparo em convênio interestadual. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente.⁸

PROCESSO OBJETIVO – AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – ATUAÇÃO DO ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO. Consoante dispõe a norma imperativa do § 3º do artigo 103 da Constituição Federal, incumbe ao Advogado-Geral da União a defesa do ato ou texto impugnado na ação direta de inconstitucionalidade, não lhe cabendo emissão de simples parecer, a ponto de vir a concluir pela pecha de inconstitucionalidade. ICMS – BENEFÍCIO FISCAL – ISENÇÃO. Conflita com o disposto nos artigos 150, § 6º, e 155, § 2º, inciso XII, alínea g, da Constituição Federal decreto concessivo de isenção, sem que precedido do consenso das unidades da Federação.⁹

Ação Direta de Inconstitucionalidade contra a integralidade da Lei Estadual nº 8.299, de 29 de janeiro de 2003, que dispõe sobre escoamento do sal marinho produzido no Rio Grande do Norte. Presença dos pressupostos da ação. Suspensão gradativa do escoamento de sal marinho não beneficiado para outras unidades da Federação. Inconstitucionalidade dos arts. 6º e 7º da lei impugnada por usurpação de competência privativa da União (art. 22, VIII, da Constituição). Precedentes. Concessão unilateral de benefício fiscal. Ausência de convênio interestadual. Violação ao art. 155, § 2º, XII, g da Constituição. Precedentes. Declaração

8 STF Plenário. ADI 3.794. Rel.: Min. JOAQUIM BARBOSA. 1º/6/2011, un. *DJe* 146, 29 jul. 2011.

9 STF Plenário. ADI 2.376. Rel.: Min. MARCO AURÉLIO, 30/6/2011, un. *DJe* 125, 30 jun. 2011.

de nulidade sem redução de texto do art. 9º da lei estadual para excluir a concessão de benefícios fiscais em relação ao ICMS. Ação julgada parcialmente procedente.¹⁰

Nesse contexto, o art. 530-L-R-B do Decreto 1.090-R/2002 do Estado do Espírito Santo, ao permitir estorno equivalente a 33% do montante de débito registrado nas saídas interestaduais decorrentes de comercialização ou industrialização, concedeu benefício fiscal do ICMS, independentemente de celebração de convênio no Confaz, o que viola o artigo 155, § 2º, XII, g, da Constituição da República.

Como o requerido não demonstrou existir convênio entre os Estados e o Distrito Federal que autorize dito benefício, a legislação impugnada não o poderia ter estendido ao ICMS.

Ademais, o art. 530-L-R-B do Decreto 1.090-R/2002, mesmo se antecedido por convênio, não atenderia ao preceito do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, que exige lei específica para disciplinar qualquer espécie de benefício fiscal.¹¹

O Ministro CELSO DE MELLO, no julgamento da medida cautelar na ADI 1.247/PA, manifestou entendimento de que “a outorga de qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de cálculo e a concessão de anistia ou remissão

10 STF. Plenário. ADI 2.866. Rel.: Min. GILMAR MENDES. 12/5/2010, *un. DJe* 145, 5 ago. 2010.

11 “Art. 150. [...] § 6º. Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”

em matéria tributária só podem ser deferidas mediante lei específica”.¹²

Nessa linha de entendimento, veja-se ainda o seguinte julgado:

Agravo regimental no recurso extraordinário. ICMS. Benefício fiscal. Ausência de lei específica internalizando o convênio firmado pelo Confaz. Jurisprudência desta Corte reconhecendo a imprescindibilidade de lei em sentido formal para dispor sobre a matéria.

1. As razões deduzidas pela agravante equivocam-se quanto às razões de decidir do juízo monocrático. Não ficara assentada naquela decisão a impossibilidade de o convênio autorizar a manutenção dos créditos escriturais. O que se reconheceria fora a impossibilidade de o benefício fiscal ser implementado à margem da participação do Poder Legislativo.

2. Os convênios são autorizações para que o Estado possa implementar um benefício fiscal. Efetivar o beneplácito no ordenamento interno é mera faculdade, e não obrigação. A participação do Poder Legislativo legitima e confirma a intenção do Estado, além de manter hígido o postulado da separação de poderes concebido pelo constituinte originário.

3. Agravo regimental não provido.¹³

A norma, por conseguinte, é incompatível com a Constituição da República.

12 STF. Plenário. ADI 1.247/PA-MC. Rel.: Min. CELSO DE MELLO. 17 ago. 1995, un. DJ 8 ago. 1995.

13 STF. 1ª Turma. Recurso extraordinário 630.705 AgR/MT. Rel.: Min. DIAS TOFFOLI. 11 dez. 2012, un. DJe 13 fev. 2013.

IV. CONCLUSÃO

Ante o exposto, o parecer é pelo conhecimento da ação e, no mérito, pela procedência do pedido.

Brasília (DF), 8 de setembro de 2014.

Rodrigo Janot Monteiro de Barros

Procurador-Geral da República