

14/10/1999

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. OCTAVIO GALLOTTI
REQUERENTE: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO
ADVOGADOS : LUIZ ALBERTO PEREIRA DA SILVA FILHO E OUTROS
REQUERIDO : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

EMENTA: ICMS. Substituição tributária autorizada pelo § 7º acrescentado ao art. 150 da Constituição pela Emenda nº 3-93, tendo como base de cálculo o valor do estoque de mercadorias, sem infração, ao primeiro exame, dos princípios da legalidade e da irretroatividade.

Medida cautelar indeferida por insuficiente relevância da fundamentação jurídica do pedido, sem prejuízo de mais aprofundado exame, quando do julgamento final da ação.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da Ata de Julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, **indeferir** o pedido de medida liminar, **vencido** o Senhor Ministro Marco Aurélio.

Brasília, 14 de outubro de 1999.

MARCO AURÉLIO

-

PRESIDENTE

Octavio Gallotti

OCTAVIO GALLOTTI

-

RELATOR



14/10/1999

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. OCTAVIO GALLOTTI
REQUERENTE: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO
ADVOGADOS : LUIZ ALBERTO PEREIRA DA SILVA FILHO E OUTROS
REQUERIDO : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO OCTAVIO GALLOTTI: É a presente ação dirigida ao art. 1º do Decreto nº 39.647, de 29 de julho de 1999, na parte em que alterou o Regulamento do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul, acrescentando-lhe o seguinte art. 8º:

"Art. 8º - O estabelecimento atacadista e/ou varejista inscrito no CGC/TE na categoria geral ou EPP que tiver em estoque, em 31 de maio de 1999, as mercadorias relacionadas no Apêndice II, Seção III, itens XI a XVI, recebidas sem substituição tributária, deverá:

I - elaborar relação discriminada do referido estoque, com base no preço de aquisição mais recente, acrescido do IPI, seguro, frete até o estabelecimento varejista e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao destinatário, remetendo cópia à Fiscalização de Tributos Estaduais, até o dia 15 de agosto de 1.999;

Luiz Alberto

II - calcular o débito do imposto relativo às operações subseqüentes com as mercadorias do referido estoque, aplicando a alíquota interna sobre o montante formado pelo valor do estoque acrescido da importância resultante da aplicação, sobre este valor, do percentual indicado para cada mercadoria previsto nos arts. 146, II; 149, II; 152, II; 155, II; 158, II, e 162, II;

III - emitir Nota Fiscal no valor do débito, contendo no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES", a expressão "Imposto relativo às operações subseqüentes nos termos do Lv. V, art. 8º do RICMS";

IV - escriturar o débito calculado nos termos do inciso II no livro Registro de Saídas, nas colunas sob o título "OPERAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO", em (oito) parcelas mensais, iguais, a primeira em 31 de julho de 1.999, e as demais no último dia de cada mês.

§ 1º - O contribuinte que optou pela escrituração do valor integral do débito na forma do Decreto nº 39.555/99 (doc. em anexo) e 39.586/99 (doc. em anexo) deverá estornar o valor escriturado no mês de julho de 1.999 e adotar o disposto no inciso IV.

Levy Albtu.

§ 2º - O contribuinte que, na forma dos Decretos nº 39.555/99 e 39.586/99, optou pela escrituração do débito em até 4 (quatro) parcelas deverá:

a) estornar o valor escriturado no mês de julho de 1.999;

b) escriturar o débito relativo às parcelas remanescentes no livro Registro de Saídas, nas colunas sob o título "OPERAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO", em 8 (oito) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a primeira em 31 de julho de 1.999, e as demais no último dia de cada mês." (fls. 3/4)

Esclarece a inicial que as mercadorias relacionadas nos itens XI a XVI, a que remete o decreto são: discos e fitas virgens ou gravadas (XI); filmes fotográficos e cinematográficos e "slides" (XII); lâminas de barbear (XIV); aparelhos de barbear descartáveis e isqueiros (XV); pilhas e baterias elétricas e sorvetes (XVI).

Principia, então, a requerente por distinguir entre a manutenção de mercadorias em estoque (previsão da norma impugnada) de um lado, e de outro, a realização de operação relativa à circulação, residindo apenas nesta última o critério material da

hipótese de incidência do ICMS estabelecida na Constituição, e não passando a primeira (manutenção de estoque) da instituição de tributo com traços eminentemente patrimoniais, não autorizado pela Constituição, a não ser como imposto novo, da competência da União (art. 154, I).

Com base nos artigos 5º, II, 150, I e 60 § 4º, também da Constituição Federal, sustenta a confederação não se achar credenciado o Estado, por simples decreto do Poder Executivo, "a instaurar novidades normativas no sistema tributário" (fls. 11).

Ressalta ser critério temporal da incidência do ICMS o momento de saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, como previsto no art. 12, I, da Lei Complementar nº 87-96 e art. 4º, I a XIV, da Lei estadual nº 8.820-89.

Considera a requerente preterida a garantia da irretroatividade, dado haver sido o decreto publicado em 30 de julho de 1999 o "elemento deflagrador da incidência da norma nela veiculada fato evidenciado na data de 31 de maio de 1999" (fls.21).

Ainda segundo a petição inicial, mostra-se inconstitucional a base de cálculo estatuída no inciso II do art. 8º impugnado na presente ação, visto achar-se "indevidamente aumentada por percentuais aleatórios, totalmente arbitrários, que nada têm a ver com a medição do critério material da hipótese - ter

Bozalotti.

ADI 2.044-7/RS

mercadorias em estoque" (fls. 24), possibilidade de modo algum admitida, seja pela Constituição, seja pela Lei Complementar n° 87-96 (art. 13, I). Nem poderia haver sido essa base de cálculo fixada por simples decreto, em desrespeito ao princípio da legalidade.

Violada estaria igualmente, ainda segundo a inicial, a garantia da anterioridade, visto implicar a modificação introduzida pelo art. 8°, inciso IV e seus §§ 1° e 2°, aumento de tributo no mesmo exercício financeiro.

A par dessa fundamentação, de que se extrairia a relevância jurídica do pedido, a requerente sustenta o periculum in mora, capaz de dar ensejo à concessão de medida liminar, na ausência da qual restaria ao contribuinte a "injusta via do solve et repetet", tão repelida pelo próprio Poder Judiciário" (fls. 34).

Prestadas às fls. 78/87, começam as informações por ressaltar que, embora tratadas pela requerente como prosaica hipótese de imposição de ICMS comum, configura na verdade, a espécie dos autos, notória exceção, autorizada pelo § 7° da Constituição, à responsabilidade e ao momento do recolhimento do tributo, circunstâncias em torno das quais gravitam as disposições impugnadas, longe de haverem instituído novo fato gerador e sendo

Levy Albotte.

claras a norma constitucional citada e a Lei Complementar n° 87-96 (art. 6, caput e § 2°), ao cometer, à lei ordinária, a estipulação da qualidade de substituto.

Criticam as informações a contraposição, sugerida pela Confederação, entre a figura estática dos "estoques" e a dinâmica inerente à "circulação", sendo, todavia, os primeiros não mais do que elementos quantitativos da apuração da base de cálculo do tributo, sem residir na saída do estabelecimento o evento a torná-lo exigível, mas em seu ingresso, nos precisos termos do art. 7° da Lei Complementar n° 87-96. Mesmo porque "o maior atributo ou característica da substituição tributária reside, exatamente, na circunstância de permitir a cobrança do tributo anteriormente à exigência do fato gerador" (fls. 81).

Frisa, o ilustre Governador gaúcho, não ser de lei complementar a exigência do § 7° do art. 150 da Carta Federal, disso resultando "que o Estado-membro é quem, à vista do preceito constitucional, elegerá, a par do substituto, o momento de exigir, desse último, a satisfação do crédito de ICMS" (fls. 82). E mais: "o lapso temporal para o recolhimento do imposto não se confunde, ontologicamente, com os atinentes à ocorrência do fato gerador ou à configuração do crédito tributário, nem, por conseguinte, interfere, conceptualmente, nesses últimos" (fls. 83). Nesse

Levy Albritti

ADI 2.044-7/RS

sentido, citam-se os acórdãos no Recurso Extraordinário n° 168.939 e no Recurso Especial n° 20.228.

Referindo-se a legislação, passam as informações a esclarecer:

"Em âmbito local, aludida substituição está prevista nos arts. 29 seguintes, da Lei estadual n° 8.820/89, com a redação em vigor. E, como sói acontecer, a norma local, no ponto, respeita, incondicionalmente, o mandamento estampado no art. 150, § 7° da Constituição da República, mais os pertinentes ditames da Lei Complementar n° 87/96, visto restringir tal qualidade a 'sujeitos passivos' do imposto, é dizer, a pessoas, naturais e jurídicas, que, enquanto comerciantes atacadistas e varejistas, são contribuintes do tributo. Por óbvia via de consequência, não se pode cogitar, aqui, de infringência à competência para definir sujeitos passivos tributários (CR, art. 146, III, a), em razão de a legislação estadual sobre o ICMS, a partir de sua Lei Básica (Lei n° 8.820/89), só considerar 'substituto tributário' quem reunir os predicados de contribuinte do imposto, nos termos dos correlatos preceitos

Magalhães

complementares (art. 121, parágrafo único e incisos, do CTN; art. 4º da LC nº 87/96).

Releva destacar, ainda, que, além das hipóteses enumeradas nos arts. 33 e seguintes, o § 2º do art. 30, da Lei nº 8.820/89, faculta ao Poder Executivo estender disposições dos acordos celebrados com outras unidades da Federação, relativamente à substituição tributária em operações interestaduais, às operações internas com substituição. Já, as matérias contempladas pelo questionado art. 8º regulamentar, encontram-se previstas no art. 31, I e X, mais no Apêndice II, Seção II, da chamada Lei Básica do ICMS. Para fins de exigência do imposto do substituto tributário, considera-se, como visto, o ingresso das mercadorias no respectivo estabelecimento, nos termos do art. 33, §§ 8º e 12, legais estaduais, em estreita consonância com os ditames do art. 7º, da LC nº 87/96.

Quanto à inclusão do IPI, seguro e frete na base de cálculo do imposto, a norma regulamentar mais não faz que reproduzir comandos previstos na LC 87/96 (art. 8º e incisos) e na Lei Básica sobre o ICMS gaúcho (art. 34 e seguintes). Tampouco merece guarida o argumento

Levy Alti

ADI 2.044-7/RS

quanto à "inconstitucionalidade" da base de cálculo "presumida" sobre os estoques porque, notoriamente, a espécie, nos termos de lei e regulamento, não se alicerça, no ponto, em "presunção" de espécie alguma, mas em fato concreto e preciso, que dispensa maiores comentários: o valor ou preço de aquisição das mercadorias." (fls. 86/7)

É o relatório. *Lezalotti.*

V O T O

O SENHOR MINISTRO OCTAVIO GALLOTTI - (Relator):
Dispõe o § 7º, acrescentado pela Emenda nº 3-93 ao art. 150 da Constituição, que não mereceu as galas de uma só alusão, mesmo incidental, por parte da longa e erudita petição inicial:

"§ 7º - A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da garantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido."

Em coerência, estatuiu a Lei Complementar nº 87-96:

"Art. 7º - Para efeito da exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado." *Levy Galotti.*

ADI 2.044-7/RS

Descendo ao plano estadual, a Lei gaúcha n° 8.820-89, alterada pela de n° 11.072-97, em seu art. 29 e seguintes, abre capítulo de disciplina da substituição tributária.

Afigura-se, destarte, ao primeiro exame, evidenciado que as normas do decreto estadual impugnado, ao eleger como fato gerador a entrada da mercadoria no estabelecimento atacadista ou varejista, em nada destoaram do ordenamento federal.

Fato gerador foi, portanto, a entrada no estabelecimento, conforme art. 7° da citada Lei Complementar n° 87 e cuja antecipação, em relação às operações subseqüentes é autorizada pelo § 7° do art. 150 da Constituição, não passando o estoque de meio adequado, e jamais arbitrário ou aleatório, do dimensionamento da base de cálculo fixada em lei.

Foi nessa linha de entendimento que este Plenário, no julgamento do Recurso Extraordinário n° 213.396 (sessão de 2-8-99), admitiu a constitucionalidade da lei paulista n° 6374-89 (mesmo sendo ela anterior à E.C. n° 3-93), tecendo, na palavra autorizada do eminente relator Ministro ILMAR GALVÃO, a seguinte crítica ao acórdão do Tribunal de Justiça que o contrário decidira:

"Tais as circunstâncias, revela-se despropositado o acórdão recorrido quando afirma que, não sendo a recorrida industrial ou atacadista, não se lhe

ADI 2.044-7/RS

pode exigir a antecipação do tributo por pressumíveis operações subseqüentes, posto que, obviamente, substituta, no caso, não é a empresa concessionária, mas a montadora, essa, sim, empresa industrial, a que se atribui a responsabilidade pelo tributo incidente sobre as operações subseqüentes de venda dos veículos que fabrica. De igual modo, quando tem por ilegítima a antecipação do ICMS pelos veículos em estoque, já que tributado não é o estoque, mas a aquisição dos veículos automotores pela revendedora, não podendo causar espécie, por isso, a tributação dos automóveis por ela mantidos em estoque, visto que se cuida de fenômeno comum a toda espécie de mercadoria.

O acórdão recorrido, afastando-se dessa orientação, não pode subsistir.

Meu voto, portanto, conhece do recurso e lhe dá provimento."

É que, embora temporariamente estacionada, a mercadoria continua fazendo parte, por natural destino, ao processo de circulação. *Levy Albritti*

Não ocorre, por outro lado, o argüido vício da retroatividade, pois, embora eleito, como base de cálculo, o valor do estoque existente em determinada época, só vigora a obrigação fiscal a partir da vigência do decreto.

Não existe, igualmente, modificação de prazo e forma de recolhimento do tributo, suscetíveis de comprometer a invocada garantia da anterioridade, sendo, mais, que não estariam o estabelecimento dessa forma, prazo e lugar sujeitos ao princípio da reserva legal, podendo ser definidos por decreto (cfr. RE 182.971, DJ de 31-10-97).

Por insuficiência de relevância da fundamentação jurídica da inicial, e sem prejuízo do oportuno reexame do tema, indefiro o pedido de medida cautelar. *Magalhães*

14/10/1999

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 RIO GRANDE DO SUL

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2.044

(MEDIDA LIMINAR)

VOTO

O SR. MINISTRO NELSON JOBIM - Sr. Presidente, a substituição tributária, efetivamente introduzida pelo art. 150, § 7º, do Texto Constitucional, tem como objetivo resolver a grande dificuldade que se caracteriza na cobrança do tributo quando diz respeito a produtos ou mercadorias de grande concentração e com grande capilaridade nos Estados.

No caso, trata-se de filmes, discos, fitas virgens ou gravadas, "slides", lâminas de barbear, aparelhos de barbear descartáveis, isqueiros, pilhas, baterias elétricas e sorvetes. É absolutamente inviável aos Estados cobrarem o tributo na ponta, obedecidas as regras primitivas do ICMS, dando uma imensa margem de sonegação. A substituição tributária vem exatamente para isso, ou seja, o varejista e o atacadista que adquire esses bens, o faz exatamente para iniciar a venda. Então, a Lei Complementar nº 87/96, no art. 7º, regulando a substituição tributária, estabeleceu:

"Art. 7º. Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado."

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 RIO GRANDE DO SUL

Aqui, a substituição tributária é por antecipação. Temos que separar a substituição tributária e a antecipação. Temos as duas coisas juntas: a antecipação do tributo devido quando o atacadista ou varejista vende para terceiros, que é a operação subsequente que seria devida. Antecipa-se o pagamento do imposto e atribui-se a responsabilidade tributária para um outro - o adquirente. Temos, claramente, uma antecipação do tributo que foi objeto de decisão.

Creio que a fórmula do art. 7º da LC nº 87/96, do § 7º do art. 150 da CF e a substituição tributária, é a mais eficaz, principalmente nesse tipo de produto disseminado, para assegurar a perfeita arrecadação dos tributos estaduais.

O Decreto nº 39.647, de 29 de julho de 1999, tem a seguinte característica: o primeiro dispositivo determina que o atacadista ou varejista, que detinha estoque em 31 de maio, elabore a relação discriminada, para efeito de fiscalização, a fim de que a Fazenda Pública estadual possa ter um elemento para comparar o estoque existente em 31 de maio com o do momento da fiscalização. Por outro lado, determina, também, de acordo com a perfeita inteligibilidade do art. 7º da Lei Complementar nº 87/96, o cálculo do débito do imposto.

É bom lembrar que o atacadista ou varejista, quando adquire do produtor, está creditado do valor do tributo. Ele tem um crédito contra o Estado do Rio Grande do Sul por ter adquirido o produto e, no momento em que entra a mercadoria no seu estabelecimento, debita-

*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 RIO GRANDE DO SUL

se da futura operação, o que acaba fazendo um diferencial mínimo de valor de recolhimento.

Acompanho integralmente o Sr. Ministro-Relator porque creio que o decreto de julho de 1999, do Estado do Rio Grande do Sul, obedece estritamente a finalidade e os objetivos do § 7º do art. 150, acrescido ao art. 155, ambos da Constituição, e também ao art. 7º da Lei Complementar nº 87/96.



14/10/1999

TRIBUNAL PLENO

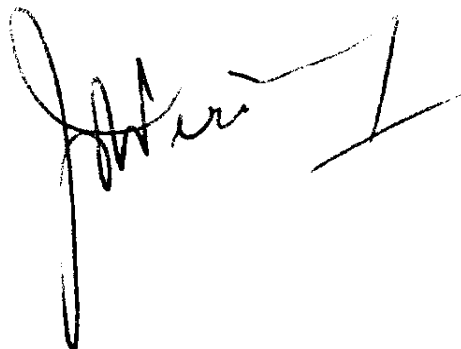
AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 RIO GRANDE DO SUL

V O T O

MEDIDA LIMINAR

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE: Sr. Presidente, acompanho o eminente Relator, ressaltando que não entro em contradição com o voto proferido no RE 213.396, que cuidava de legislação anterior à Emenda Constitucional 03, a qual introduziu o §7º do art.150, como bem disse o Relator, com isso, revolucionando o próprio conceito constitucional do ICMS.

CR/



14/10/1999

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 RIO GRANDE DO SUL

MEDIDA LIMINAR

V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (PRESIDENTE) - Peço
vênia aos Colegas para dissentir.

Penso que não há necessidade sequer de lançar mão do
que consignei ao votar no julgamento do Recurso Extraordinário nº
213.396, oportunidade na qual, inclusive, pronunciei-me sobre a
própria inserção, na Carta da República, do § 7º do artigo 150, no
que realmente dispõe que:

Art.150. (...)

(...)

§7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de
obrigação tributária a condição de responsável pelo
pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato
gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a
imediata e preferencial substituição da quantia paga,
caso não se realize o fato gerador presumido.

E por que não repito as razões do voto proferido?
Porque vislumbro, na espécie, até mesmo o vício de forma.

Colho do artigo 146 da Constituição Federal que a lei
complementar, em si, deve definir tributos e "espécies, bem como, em



relação a impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculos e contribuintes".

No caso dos autos, deu-se o desprezo, a colocação em plano secundário do princípio da legalidade estrita. Isso porque o próprio Chefe do Poder Executivo do Rio Grande do Sul veio a disciplinar a matéria e aí cogitou da incidência do tributo, que, a meu ver, considerada a tipologia constitucional, pressupõe um negócio jurídico, a circulação de mercadorias. E o fez para dispor que o imposto incide sobre estoques. Daí ter-se veiculado na inicial desta ação direta de inconstitucionalidade que se está diante de um tributo a incidir sobre o próprio patrimônio da empresa. Mais do que isso: no inciso II do artigo 8º, cuidou-se da questão da base de incidência, da questão do cálculo do próprio tributo, ao aludir-se a valores - valor primitivo, alusivo à aquisição da mercadoria e a valor acrescido.

Reservo-me a emitir juízo quanto ao mais no julgamento de fundo da própria ação direta de inconstitucionalidade.

Peço vênias ao nobre Ministro-Relator e aos Ministros que o acompanharam, para deferir a liminar.

Entendo, portanto, que o decreto conflita, na disciplina do tributo, com o princípio da legalidade estrita.

É o meu voto.



PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.044-7 - medida liminar
PROCED. : RIO GRANDE DO SUL
RELATOR : MIN. OCTAVIO GALLOTTI
REQTE. : CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO
ADVDS. : LUIZ ALBERTO PEREIRA DA SILVA FILHO E OUTROS
REQDO. : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Decisão: O Tribunal, por maioria, **indeferiu** o pedido de medida liminar, **vencido** o Senhor Ministro Marco Aurélio. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, e, neste julgamento, os Senhores Ministros Moreira Alves e Carlos Velloso (Presidente). Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Marco Aurélio, (Vice-Presidente). Plenário, 14.10.99.

Presidência do Senhor Ministro Carlos Velloso.
Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Néri da Silveira, Sydney Sanches, Octavio Gallotti, Sepúlveda Pertence, Marco Aurélio, Ilmar Galvão, Maurício Corrêa e Nelson Jobim.

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.


Luiz Tomimatsu
Coordenador