

14/09/2006

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 266.602-5 MINAS GERAIS

RELATORA : MIN. ELLEN GRACIE
RECORRENTE : PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A
ADVOGADO : JOSÉ GERALDO SAUDE FONSECA
RECORRIDO : ESTADO DE MINAS GERAIS
ADVOGADA : PGE-MG - GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DERIVADOS DE PETRÓLEO. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 213.396 (DJ de 01/12/2000), assentou a constitucionalidade do sistema de substituição tributária “para frente”, mesmo antes da promulgação da EC nº 03/93.

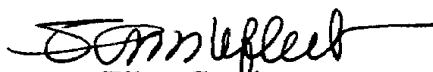
2. Alegação de que a aplicação do sistema de substituição tributária no mês de março de 1989 ofenderia o princípio da irretroatividade. Procedência. Embora a instituição deste sistema não represente a criação de um novo tributo, há substancial alteração no sujeito passivo da obrigação tributária.

3. Recurso extraordinário conhecido e provido em parte.

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, conhecer e dar parcial provimento ao recurso extraordinário, invertido o ônus da sucumbência, nos termos do voto da relatora.

Brasília, 14 de setembro de 2006.


Ellen Gracie

- Relatora e Presidente



14/09/2006

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 266.602-5 MINAS GERAIS

RELATORA : MIN. ELLEN GRACIE
RECORRENTE : PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A
ADVOGADO : JOSÉ GERALDO SAUDE FONSECA
RECORRIDO : ESTADO DE MINAS GERAIS
ADVOGADA : PGE-MG - GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA

RELATÓRIO

A Senhora Ministra Ellen Gracie: Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais que asseverou a constitucionalidade do Convênio ICMS nº 10/89, que autorizava o recolhimento deste imposto pelo sistema de substituição tributária progressiva, sobre produtos derivados de petróleo e demais combustíveis e lubrificantes. Eis a ementa da apelação:

“FISCAL – ICMS – PETRÓLEO E DERIVADOS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LEGALIDADE – CONVÊNIO 10/89 – EXIGÊNCIA ANTECIPADA DE IMPOSTO – PREVISÃO – 1º DE MARÇO DE 1989 – Mostra-se legítima a exação consistente no recolhimento antecipado de ICMS, relativamente à operação de circulação de petróleo e seus derivados, primeiro em razão da consagrada legalidade do regime de substituição tributária e, segundo, porque o Convênio 10/89 autorizou expressamente que a exigência se desse a partir de 1º de março de 1989, atingindo, pois, as operações posteriores a esta data.”

Alega a recorrente que o referido Convênio foi publicado em 30 de março de 1989, não podendo prevalecer a norma de sua cláusula quinta que determinava o alcance de suas disposições a partir de 1º de março daquele ano, por ofensa ao princípio da irretroatividade tributária.

Sustenta, ainda, a não-incidência de ICMS sobre operações de remessa de combustíveis a outros Estados, ante a vedação da norma do art. 155, § 2º, X, *b* da Constituição Federal. Por fim, argumenta que o sistema de substituição

tributária não poderia ter sido criado mediante convênio, mas apenas por lei complementar, conforme o previsto no art. 146, *a* e *b*, da Carta de 1988.

O recurso foi contra-arrazoado às fls. 95/98 e admitido pelo despacho de fls. 100/102.

O Ministério Público Federal, em parecer de fls. 122/123, opinou pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.



VOTO

A Senhora Ministra Ellen Gracie - (Relatora): Ressalto, inicialmente, que o Plenário desta Corte, ao julgar o RE 213.396, rel. Min. Ilmar Galvão, por maioria, DJ de 01/12/2000, examinou a legislação anterior à Emenda Constitucional nº 03/93 e assentou a constitucionalidade do sistema de substituição tributária “para frente”, nos termos da seguinte ementa:

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. ESTADO DE SÃO PAULO. COMÉRCIO DE VEÍCULOS NOVOS. ART. 155, § 2º, XII, B, DA CF/88. CONVÊNIOS ICM Nº 66/88 (ART. 25) E ICMS Nº 107/89. ART. 8º, INC. XIII E § 4º, DA LEI PAULISTA Nº 6.374/89.

O regime de substituição tributária, referente ao ICM, já se achava previsto no Decreto-Lei nº 406/68 (art. 128 do CTN e art. 6º, §§ 3º e 4º, do mencionado decreto-lei), normas recebidas pela Carta de 1988, não se podendo falar, nesse ponto, em omissão legislativa capaz de autorizar o exercício, pelos Estados, por meio do Convênio ICM nº 66/88, da competência prevista no art. 34, § 8º, do ADCT/88.

Essa circunstância, entretanto, não inviabiliza o instituto que, relativamente a veículos novos, foi instituído pela Lei paulista nº 6.374/89 (dispositivos indicados) e pelo Convênio ICMS nº 107/89, destinado não a suprir omissão legislativa, mas a atender à exigência prevista no art. 6º, § 4º, do referido Decreto-Lei nº 406/68, em face da diversidade de estados aos quais o referido regime foi estendido, no que concerne aos mencionados bens.

A responsabilidade, como substituto, no caso, foi imposta, por lei, como medida de política fiscal, autorizada pela Constituição, não havendo que se falar em exigência tributária despida de fato gerador.

*Acórdão que se afastou desse entendimento.
Recurso conhecido e provido.”*

Reconheceu o Tribunal, naquela assentada, a ausência de qualquer restrição de ordem constitucional a impedir que os Estados-membros instituíssem a substituição tributária como forma de recolhimento do ICMS, mesmo antes do advento da regra inscrita no art. 150, § 7º, do Texto Constitucional.

Quanto à alegação de que os produtos ora em exame – derivados de petróleo destinados aos outros Estados – estariam imunes à incidência do ICMS, por força da norma do art. 155, § 2º, X, *b* da Constituição Federal, verifico que a matéria não foi discutida na instância de origem, nem questionada mediante embargos de declaração. Está ausente, pois, o requisito do devido prequestionamento (Súmulas STF nº 282 e 356).

Resta, por fim, apreciar a possibilidade de aplicação do regime de substituição tributária a partir do primeiro dia do mês de março de 1989 – o que, segundo a recorrente, ofenderia o princípio da irretroatividade tributária, pois o Convênio ICMS 10/89 somente foi publicado no dia 30 daquele mês.

O sistema de substituição tributária, como explicou o Ministro Ilmar Galvão no já citado julgamento do RE 213.396, é mera forma de recolhimento instituído como política tributária, que facilita o trabalho do Fisco e, também, do contribuinte. Não se trata, pois, de um novo tributo ou de majoração dos já existentes.

Vislumbra-se inegável, no entanto, que a instituição desse regime promove substancial alteração no pólo passivo da obrigação tributária, na medida em que erige como responsável pelo recolhimento do tributo contribuinte diverso daquele que, presumidamente, virá a praticar a operação tributável. Promove-se uma verdadeira transferência do dever jurídico de recolher o imposto, daquele que realiza o fato gerador do imposto – e que, naturalmente, seria o sujeito passivo da obrigação tributária – para uma pessoa expressamente eleita pela lei como contribuinte. Altera-se, em nome da praticidade, a sistemática decorrente de raciocínio intuitivo segundo o qual o dever de pagar o tributo é daquele que pratica o fato gerador. O substituto tributário, conquanto não esteja imediatamente envolvido com a operação tributável, responde diretamente pelo adimplemento da obrigação tributária.

Como conseqüência, na hipótese da substituição tributária “para frente”, a exigência da quitação do tributo, por parte do responsável tributário, surge antes mesmo da ocorrência do fato jurígeno qualificado pela lei como ensejador da obrigação tributária – o fato gerador. Tal peculiaridade, já abordada no precedente do Min. Ilmar Galvão, permite que se proceda a uma antecipação da cobrança do tributo, por presunção da ocorrência futura do fato gerador.

O princípio da irretroatividade, inscrito na Constituição de 1988, proíbe a imposição tributária retroativa a fim de preservar fatos geradores já realizados contra gravames legislativos supervenientes. A norma tem por escopo a segurança

jurídica e a previsibilidade, evitando que a parte contribuinte seja surpreendida pelo advento de regra estabelecida após o nascimento da obrigação tributária.

Em se tratando da sistemática da substituição tributária “para frente”, a presunção do fato gerador exsurge com a exigência do recolhimento antecipado do tributo. A obrigação tributária mostra-se, portanto, anterior à realização concreta do fato tributável. Nessa perspectiva, a instituição desse regime não poderia retroagir de modo a imputar, de forma pretérita, a condição de responsável tributário a quem não detinha esse ônus no momento que, posteriormente, viria a ser definido pela lei como o do nascimento da obrigação tributária.

Em outras palavras: não poderia o Fisco estadual exigir a quitação do tributo, por substituição, antes de investir o contribuinte recorrente na condição de substituto tributário. A cobrança efetuada nestes moldes revela-se indevida, por contraposição à cláusula constitucional da irretroatividade tributária.

Note-se que o Convênio nº 10/89, ora questionado, sequer instituiu a substituição tributária das empresas distribuidoras de combustíveis, pelo ICMS devido por revendedores varejistas do produto. Antes, limitou-se a autorizar o legislador estadual a fazê-lo, sem deixar dúvidas quanto a caracterizar-se a saída da mercadoria do estabelecimento do distribuidor como o momento em que devida a antecipação do tributo – e, portanto, momento do nascimento da obrigação tributária. Veja-se o teor da norma, *verbis*:

“Art. 1º Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários da mercadoria, autorizados a atribuir às empresas distribuidoras de derivados de petróleo e dos demais combustíveis e lubrificantes, situados em outras unidades da federação, a condição de responsável para efeito de pagamento do ICMS devido nas operações subseqüentes, quando promoverem a saída destas mercadorias a revendedor varejista localizado em seu território.”

Como se vê, as remessas de petróleo encaminhadas aos postos varejistas até 30 de março de 1989 – data da publicação do Convênio nº 10/89 – não se prestam a ensejar cobrança a título de ICMS devido por substituição, o que revela a inconstitucionalidade da cláusula quinta daquele diploma, que dispõe:

“O disposto neste Convênio poderá alcançar operações realizadas a partir de 1º de março de 1989.”

Diante do exposto, **conheço** do recurso e **dou-lhe parcial provimento**. Invertam-se os ônus da sucumbência.



Inf/ing

14/09/2006

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 266.602-5 MINAS GERAIS

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Senhora Presidente, quanto à criação do sistema mediante convênio, penso que a matéria foi objeto de debate e decisão prévios perante a Corte de origem. Consta do acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais:

Com efeito, a. r. decisão monocrática está a merecer reforma, à medida em que estou a perfilhar o entendimento de que não há qualquer abusividade ou ilegalidade na exigência antecipada do imposto, primeiro porque amparada nos Convênios 66/88 e 107/89, que como é cediço, têm força de lei, harmonizando-se com o disposto no art. 34, § 8º, do ADCT.

Por outro lado, a E.C. nº 03/93 veio a consolidar a legalidade e a constitucionalidade da instituição da figura do substituto tributário que, repita-se, já valia antes mesmo de sua edição.

O problema, a meu ver, está justamente nesse entendimento. A substituição tributária para frente foi introduzida na Carta de 1988 pela citada Emenda Constitucional nº 3/93, que cogitou de instrumento próprio para a disciplina do tema:

§ 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 quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Ora, é possível ter, como a significar o instrumento próprio previsto no § 7º do artigo 150 da Constituição Federal, simples convênio formalizado anos antes de se prever essa figura



que, não há a menor dúvida, agiliza a cobrança dos tributos? A meu ver, não. Esse aspecto enseja o pronunciamento do Supremo.

A Corte de Minas Gerais tomou como válido, para disciplina da matéria, o próprio convênio, os de n.ºs 66/88 e 107/89, quando somente em 1993 é que foi inserida, no cenário jurídico-constitucional, a figura do substituto tributário.

Nessa parte, peço vênia a Vossa Excelência para conhecer do recurso e, fazendo-o, caminhar no sentido da acolhida do inconformismo.

Creio que não havia campo para, antes da autorização constitucional, sob pena de a termos como inócua, tratar-se do tema mediante convênio.

O artigo 34, § 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, mencionado na decisão e que estaria, segundo a óptica do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, a dar respaldo ao que decidido, apenas versou sobre situação concreta de lacuna, de inércia do legislador ao disciplinar o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, considerado o figurino decorrente do Diploma Maior. Mas, ao prever essa possibilidade, caso, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não viesse a ser editada a lei complementar necessária à instituição, obviamente não teve presente, porque remete ao texto primitivo da Carta, a figura da substituição tributária que - repito, a menos que esteja equivocado, mas penso

que assim o é - foi introduzida em 1993. Como um convênio de 1988 poderia disciplinar validamente a matéria, como se houvesse lacuna do legislador complementar? Na verdade, via convênio, houve uma antecipação, e quem sabe até a figura tenha decorrido desse movimento que se mostrou estampado nos convênios. Mas a figura, com *status* constitucional, porque a modificação do critério de cobrança, inclusive quanto aos obrigados sob o ângulo fiscal, é de substância, é profunda, no que envolve a substituição, somente veio a ser tratada, repito - constitucionalmente -, em 1993.

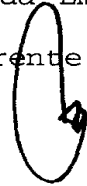
Por isso, peço vênica para entender que não era possível, antes da Emenda nº 3, de 1993, versar-se a substituição e, muito menos, via convênio. A referência, na Constituição, a lei é em sentido formal e material.

Na segunda parte, acompanho Vossa Excelência, muito embora a Carta Federal, quanto à anterioridade, aluda a instituição ou aumento de tributo. O objetivo maior da norma, a concreção da norma, está em justamente afastar a possibilidade de surpresa. Evidentemente, se vencido na primeira parte, não se pode admitir que uma disciplina implementada na undécima hora, ou seja, no dia trinta de certo mês que tem realmente trinta e um dias, possa retroagir para alcançar situações definidas pelo ordenamento jurídico, e que surgiram a partir do início do mês.

A primeira matéria, para mim, quanto à disciplina da substituição mediante convênio antes da Emenda Constitucional nº 3,

RE 266.602 / MG

de 1993, é prejudicial. Mas já estou aqui quase que a atuar considerado o princípio da eventualidade, presente o fato de vir a ficar vencido quanto ao entendimento externado sobre a imprestabilidade do convênio antes - friso - da citada Emenda, para ter-se a disciplina da substituição tributária para frente.



14/09/2006

TRIBUNAL PLENO

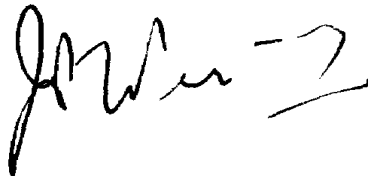
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 266.602-5 MINAS GERAIS

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Indago a Vossa Excelência, Senhora Presidente: no caso, não houve lei do Estado de Minas Gerais?

Porque, quanto à possibilidade de a lei, antes da Emenda Constitucional nº 3, de 1993, instituir o regime da chamada "substituição tributária para a frente", acompanhei o Ministro Carlos Velloso e o voto divergente do Ministro Marco Aurélio; mas, se se trata da declaração de constitucionalidade dos convênios, não vou repisar os argumentos então expendidos e, agora, recordados no voto do Ministro Marco Aurélio. Parece-me, no entanto, que a autorização do convênio - e mesmo no Decreto-Lei nº 406, que se entendeu no voto condutor do Ministro Ilmar Galvão, que dispensaria, até mesmo, o convênio - prevê algo que só a lei, e lei do Estado competente, poderia estabelecer.

Ressalte-se que, no RE 136.396, havia a lei do Estado de São Paulo, de 1989, instituindo o regime de substituição tributária; o que, no caso presente, não existe. Com base diretamente no convênio, o fisco mineiro passou a exigir o tributo do substituto.

Por isso, nesta parte, acompanho o Ministro Marco Aurélio.



O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - Vossa Excelência me permite? Vejo aqui que há, pelo menos, referência a duas leis: Lei nº 6.763, de 1975, e Lei nº 9.758, de 1989.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Então, retiro o que disse.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Ministro, que peça Vossa Excelência está considerando?

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - O voto do Relator, Desembargador Reinaldo Ximenes Carneiro, do Tribunal de Justiça, e as alegações da Fazenda, fls. 46 dos autos, fazem referência às leis.

A SRA. MINISTRA ELLEN GRACIE (PRESIDENTE E RELATORA) - A situação é semelhante à do Estado de São Paulo.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Sim, então existia a lei estadual?

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Existia uma lei anterior, modificada em 1989 por essa Lei nº 9.758, para estabelecer a situação. É a mesma situação de São Paulo.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - A situação, então, é absolutamente assimilável à de São Paulo.



Apenas, ressalvo o meu voto vencido quanto à possibilidade da substituição tributária antes da autorização constitucional da EC nº 03/93. Quanto à irretroatividade, estou de pleno acordo com o voto de Vossa Excelência, que integralmente acompanho, só com essa ressalva.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized initials and a horizontal line at the bottom.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 266.602-5

PROCED.: MINAS GERAIS

RELATORA : MIN. ELLEN GRACIE

RECTE.: PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A

ADV.: JOSÉ GERALDO SAUDE FONSECA


RECDO.: ESTADO DE MINAS GERAIS

ADVDA.: PGE-MG - GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA

Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu e deu parcial provimento ao recurso extraordinário, invertido o ônus da sucumbência, nos termos do voto da Relatora, Ministra Ellen Gracie (Presidente), vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que conhecia e dava provimento integral ao recurso. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Celso de Mello, Carlos Britto e Joaquim Barbosa. Plenário, 14.09.2006.

Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie.
Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cezar Peluso, Eros Grau, Ricardo Lewandowski e Cármen Lúcia.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos.


/s/ Luiz Tomimatsu
Secretário