



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 6060

Requerente: Associação Brasileira de Provedores de Internet e Telecomunicações

Requerido: Governador do Estado de Santa Catarina

Relator: Ministro MARCO AURÉLIO

Tributário. Decreto nº 1.704/2018 do Estado de Santa Catarina, que promove alterações no Regulamento do ICMS desse ente federativo. Substituição tributária. Prestação de serviços de comunicação. Preliminares. Natureza regulamentar do decreto. Irregularidade da representação processual da requerente. Mérito. Ato normativo que busca promover isonomia entre as empresas contribuintes e inibir a prática de sonegação fiscal. Não evidenciada a prestação de serviços de comunicação mediante operações interestaduais. Desnecessidade de prévia celebração de convênio no âmbito do CONFAZ. Insubsistência das alegações de ofensa aos princípios da anterioridade nonagesimal, da irretroatividade da lei tributária e da anualidade, previstos na Constituição da República. Manifestação pelo não conhecimento da ação direta e, no mérito, pela improcedência do pedido.

Egrégio Supremo Tribunal Federal,

O Advogado-Geral da União, tendo em vista o disposto no artigo 103, § 3º, da Constituição da República, bem como na Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, vem, respeitosamente, manifestar-se quanto à presente ação direta de inconstitucionalidade.


André Luiz de Almeida Mendonça
Advogado-Geral da União

I – DA AÇÃO DIRETA

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pela Associação Brasileira de Provedores de Internet e Telecomunicações – ABRINT, tendo por objeto o Decreto nº 1.704/2018 do Governador do Estado de Santa Catarina, que promoveu alterações no Regulamento do ICMS daquele ente federativo. Eis o teor do referido ato normativo:

Art. 1º Fica introduzida no RICMS/SC-01 a seguinte alteração:

ALTERAÇÃO 3.939 – O Capítulo XI do Título II do Anexo 6 passa a vigorar acrescido da Seção IV, com a seguinte redação:

“Seção IV – Da substituição tributária nas prestações de serviços de comunicação para execução de serviços de mesma natureza.

Art. 94-C. Nas prestações de serviços de comunicação para execução de serviços de mesma natureza, poderá ser atribuída ao estabelecimento fornecedor, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento, por antecipação, do imposto devido nas prestações subsequentes realizadas pelo estabelecimento destinatário.

§ 1º A condição de substituído tributário e a atribuição da responsabilidade ao fornecedor, para fins de aplicação do disposto no *caput* deste artigo, serão estabelecidas quando o contribuinte a ser enquadrado como substituído tributário não estiver tributando corretamente os serviços prestados e possuir débito tributário, relativo a prestações de serviços de comunicação, inscrito em dívida ativa exigível e não garantida.

§ 2º Considera-se como contribuinte que não estiver tributando corretamente os serviços de comunicação prestados aquele que continuar a adotar práticas infracionais que já tiverem sido objeto de notificação fiscal mantida pelo Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Santa Catarina.

Art. 94-D. O procedimento para o enquadramento do contribuinte na condição de substituído tributário será de iniciativa da autoridade fiscal, em processo de fiscalização específico, no qual deverá ser apurada a margem de valor agregado a ser aplicada.

§ 1º A margem de valor a que se refere o *caput* deste artigo:

I – será calculada pela média de 12 (doze) meses da diferença entre as prestações de serviços de comunicação realizadas e as contratadas

pelo contribuinte; e

II – poderá ser recalculada a qualquer momento, a critério do fisco ou a pedido do substituído.

§ 2º Para fins do cálculo estabelecido no inciso I do § 1º deste artigo, serão considerados os meses de janeiro a dezembro do ano anterior, quando o procedimento for iniciado no primeiro semestre do ano, ou de julho do ano anterior a junho do ano corrente, quando iniciado no segundo semestre.

§ 3º Após intimado, o contribuinte a ser enquadrado como substituído tributário terá 5 (cinco) dias úteis para apresentar suas contestações em relação:

I – aos motivos determinantes para o seu enquadramento; e

II – ao cálculo da margem de valor agregado.

§ 4º A substituição tributária terá vigência, em relação a cada fornecedor, a partir do primeiro dia do mês subsequente à ciência, mediante intimação da autoridade fiscal, da atribuição de responsabilidade como substituto tributário.

§ 5º O regime de substituição tributária previsto nesta Seção surtirá efeitos enquanto existentes os motivos previstos para sua instituição.

§ 6º O substituído tributário deverá comunicar ao fisco, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, qualquer alteração em relação a seus fornecedores de serviços de comunicação.

Art. 94-E. A base de cálculo do ICMS a ser retido corresponderá ao preço do serviço praticado pelo substituto tributário acrescido da margem de valor agregado de que trata o art. 94-D deste Anexo.

Parágrafo único. O imposto devido pelo substituto tributário de que trata o *caput* deste artigo:

I – será apurado mensalmente e recolhido até o 10º (décimo) dia do mês subsequente ao da emissão do documento fiscal pelo fornecedor; e

II – corresponderá à diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as prestações internas neste Estado sobre a base de cálculo definida no *caput* deste artigo e o imposto devido na prestação própria do contribuinte substituto.

Art. 94-F. O substituído tributário realizará normalmente a apuração do imposto, creditando-se do valor recolhido antecipadamente por substituição tributária, devendo recolher eventuais diferenças ou transferir o saldo credor para o período de apuração seguinte, conforme o caso.

Art. 94-G. Aplica-se ao substituto tributário o disposto nos arts. 94 e 94-A deste Anexo.

Parágrafo único. Na hipótese de descumprimento do disposto no *caput* deste artigo, o substituto tributário deverá recolher o imposto retido no dia da emissão do documento fiscal.

Art. 94-H. O disposto nesta Seção não se aplica quando o contribuinte a ser enquadrado como substituído estiver no Simples Nacional.”(NR)

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Após afirmar, em primeiro plano, a sua legitimidade para o ajuizamento da presente ação direta, a autora busca afastar a natureza regulamentar do decreto sob investiva, sob a argumentação de que *“todo o arcabouço jurídico a respeito da substituição tributária sobre os serviços de comunicação foi introduzido exclusivamente pelo Decreto ora impugnado”* (fl. 11 da petição inicial). Na visão da requerente, isso evidenciaria o caráter autônomo e abstrato do decreto estadual, a viabilizar o seu enquadramento como objeto de controle concentrado de constitucionalidade.

Quanto aos vícios de inconstitucionalidade imputados, a peticionária afirma que o decreto instituiria um regime de substituição tributária aplicável a operações interestaduais. Tal situação reclamaria a prévia e inarredável existência de convênio celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ como condição para a instituição do regime concernente ao recolhimento de ICMS.

No entanto, sustenta *“que não há, no âmbito do CONFAZ, qualquer protocolo ou convênio celebrado entre qualquer ente federado dando conta da instituição de um eventual regime de ICMS-ST em face de serviços de comunicação”* (fl. 21 da petição inicial), circunstância que acarretaria a invalidade do decreto por ofensa às normas contidas nos artigos 5º, inciso II; 37, *caput*; 150,

inciso I; e 155, § 2º, inciso XII, alíneas “b” e “g”, todos da Constituição Federal¹.

A autora também afirma que o decreto catarinense teria extrapolado o alcance da Lei Complementar nº 87/1996 (“Lei Kandir”), uma vez que, anteriormente à edição do referido ato normativo estadual, não existiria “qualquer previsão jurídica de que o objugado regime de substituição tributária seria oponível a qualquer dos contribuintes prestadores de serviços de comunicação sediados no Estado de Santa Catarina” (fl. 23 da petição inicial). A inovação jurídica levada a efeito pelo decreto feriria os princípios da anterioridade nonagesimal, da irretroatividade da lei tributária e da anualidade, sediados no artigo 150, inciso III, alíneas “a”, “b” e “c”, da Constituição da República², sob a

¹ “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:”

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;”

“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:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

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

² “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;”

perspectiva da autora de que os efeitos do decreto se imporiam em relação a fatos geradores anteriores à própria publicação do ato.

Os princípios da legalidade, da capacidade contributiva e da vedação ao uso de tributo com efeito de confisco (artigos 145, § 1º; e 150, inciso IV, da Lei Maior³) também são invocados como parâmetros de controle, sob o argumento central de que o decreto pretenderia estabelecer uma Margem de Valor Agregado – MVA desprovida de razoabilidade e incompatível com a realidade das empresas prestadoras de serviços de comunicação. A referida margem de valor, que ultrapassaria os setecentos pontos percentuais, estaria investida de caráter confiscatório, em razão de sua “*excessiva e inexplicável onerosidade*” (fl. 33 da petição inicial).

O percentual estabelecido pelo decreto impugnado estaria, nos termos descritos na inicial, em efetivo descompasso com o entendimento externado por essa Suprema Corte no sentido de que a legitimidade e a constitucionalidade do regime de substituição tributária deveriam, obrigatoriamente, atender aos requisitos da necessidade, adequação e proporcionalidade.

Em reforço à linha de argumentação exposta, a peticionária aduz que a invalidade do decreto sob investiva também adviria de sua utilização como meio

³ “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;”

coercitivo para a cobrança do imposto sobre serviços de acesso à internet, não sujeitos ao ICMS, nos termos da Súmula 334 do Superior Tribunal de Justiça⁴. A postura do Estado de Santa Catarina, alicerçada em suposta legitimação proveniente do decreto, configuraria ofensa aos artigos 5º, incisos II e XIII; e 170, parágrafo único, da Constituição da República⁵.

O princípio da não cumulatividade do ICMS⁶ também haveria sido desrespeitado, pois o decreto catarinense apenas asseguraria ao contribuinte substituído o crédito do referido tributo inerente à própria contratação de serviços de comunicação de terceiros (artigo 94-E do Decreto nº 1.704/2018), negligenciando todos os investimentos em equipamentos e infraestrutura realizados pelo contribuinte.

A autora conclui que, ao enquadrar na condição de substituído somente o “*contribuinte que ‘não estiver tributando corretamente os serviços prestados’ e ‘possuir débito tributário, relativo a prestações de serviços de comunicação, inscrito em dívida ativa exigível e não garantida’*”, o decreto sob invectiva ensejaria situação de desigualdade entre os contribuintes sujeitos à substituição tributária – submetidos a “*margem de valor agregado absurda*” (fl.

⁴ “334. O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à internet”.

⁵ “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XIII - é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer;

“Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.”

⁶ “Art. 155. (...)

§ 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;”

49 da petição inicial) – e aqueles sujeitos ao regime de apuração regular. A fixação de regramento discrepante entre contribuintes estaria em descompasso com o artigo 150, inciso II, da Constituição Federal⁷, que prevê o princípio da isonomia tributária.

Com esteio nos argumentos expostos, a autora requer a suspensão cautelar dos efeitos do Decreto nº 1.704/2018 do Estado de Santa Catarina e, no mérito, a declaração definitiva de inconstitucionalidade do referido ato normativo.

Após distribuição, o processo foi despachado pelo Ministro Relator MARCO AURÉLIO, que, nos termos do rito previsto no artigo 12 da Lei nº 9.868/1999, solicitou informações ao Governador do Estado de Santa Catarina, bem como determinou a oitiva da Advocacia-Geral da União e da Procuradoria-Geral da República.

Em atendimento ao despacho, o Governador do Estado de Santa Catarina sustentou, preliminarmente, a ilegitimidade ativa da autora sob o argumento de que a tutela pretendida por meio da presente ação direta atende aos interesses de apenas uma única empresa associada. Tal circunstância mostra-se, segundo afirma, incompatível com o controle abstrato de normas, por envolver tutela jurisdicional de situação individual.

Ainda em caráter preliminar, invocou a natureza meramente regulamentar do decreto objurgado como óbice ao conhecimento da ação direta, afirmando que a análise da temática exposta na inicial recai sobre a eventual extrapolação da competência regulamentadora, situação passível de controle de legalidade, e não de constitucionalidade.

⁷ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”

Quanto ao mérito, afastou a necessidade de convênio específico no âmbito do CONFAZ, afirmando que a prestação dos serviços de comunicação contemplados no decreto não envolve a realização de operações interestaduais.

Em outra vertente, afirmou que o regime de substituição tributária em exame busca resgatar a igualdade de condições entre todos os contribuintes, eliminando suposta desvantagem de alguns em face daqueles que praticam condutas lesivas ao erário. Nesse aspecto, reitera que a presente ação tem o propósito de beneficiar uma única empresa, tendo em vista que as demais associadas, *“de maneira geral, tributam corretamente os serviços de telecomunicações prestados, não possuem dívidas ativas e atuam de maneira leal no mercado”* (fl. 22 das informações do requerido).

O Governador do Estado de Santa Catarina também refutou a alegação de exigência de imposto sobre fatos geradores ocorridos antes da vigência da norma, sob a afirmativa de que o regime de antecipação por substituição tributária apenas entraria em vigor a partir da ciência dos substitutos tributários e incidiria em face de fatos geradores futuros.

Em outra linha de argumentação, afastou a incidência da Súmula 334 do Superior Tribunal de Justiça ao caso concreto. Alegou, a propósito, que o referido entendimento *“não tem qualquer relação com a instituição do regime de substituição tributária, uma vez que a mesma trata de serviços que estão fora do alcance do ICMS. No presente caso, estamos diante de serviços de telecomunicações sobre os quais não existe qualquer dúvida sobre a incidência do imposto estadual”* (fl. 35 das informações do requerido).

Por derradeiro, afirmou que a elevação das margens de valor agregado é compatível com o setor de telecomunicações. Nesse contexto, sustentou que apenas uma das empresas associadas à autora está inserida nas regras de substituição tributária, ao passo que as demais estão submetidas ao

regime de apuração do Simples Nacional e não possuem dívida com o Estado. Assim, a edição do decreto constitui medida para coibir práticas de lesão ao erário e promover a isonomia.

Na sequência, vieram os autos para manifestação do Advogado-Geral da União.

II – PRELIMINARES

II.1 – Da natureza regulamentar do decreto impugnado

A arguente afirma que o Decreto nº 1.704/2018 teria acrescentado, no Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina, o regime de substituição tributária para os prestadores de serviços de comunicação. Nessa linha, aduz que “*todo o arcabouço jurídico a respeito da substituição tributária sobre os serviços de comunicação foi introduzido exclusivamente pelo Decreto ora impugnado*” (fl. 11 da petição inicial).

Verifica-se, todavia, que a previsão normativa do instituto da substituição tributária sobre serviços de comunicação já constava de outros diplomas normativos estaduais editados anteriormente ao decreto hostilizado.

A Lei estadual nº 10.297/1996 contempla, como uma das hipóteses de fato gerador do ICMS, as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio. Ademais, em seu artigo 9º, admite o instituto da substituição tributária especificamente para esses serviços, ao definir como responsável pelo pagamento do imposto devido o substituto tributário, nas hipóteses previstas no artigo 37 da referida lei. Veja-se o teor dos dispositivos mencionados:

Art. 9º. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e acréscimos legais:

(...)

VIII - o **substituto tributário**, nas hipóteses previstas no art. 37.

(...)

Art. 37. Fica responsável pelo recolhimento do imposto devido, na condição de **substituto tributário**:

(...)

III - o contratante do serviço, o remetente da mercadoria ou o terceiro que participe da prestação, em relação aos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de **comunicação**; (grifou-se).

Ademais, ao tratar, em capítulo próprio, do instituto da substituição tributária, a lei catarinense delinea diversos aspectos concernentes ao recolhimento do imposto, partindo da definição do contribuinte substituto e da base de cálculo para fins de substituição tributária⁸.

Em outra linha de previsão, expressamente permite ao Fisco, mediante ato próprio e nas hipóteses contempladas em regulamento, determinar sobre qual contribuinte recairá a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária⁹.

Por seu turno, o Regulamento do ICMS instituído no âmbito do Estado de Santa Catarina – RICMS/SC, acrescido de seus anexos, já previa o instituto da substituição tributária para os serviços de comunicação independentemente das alterações normativas promovidas *a posteriori* pelo decreto impugnado. Tais disposições podem ser verificadas em capítulos que tratam da definição do sujeito passivo, do fato gerador do ICMS e, especificamente, da apuração do imposto e de seu recolhimento.

Nesse contexto, mostra-se clara a conclusão de que o Decreto nº 1.704/2018 não se caracteriza como ato normativo hábil a desafiar o controle abstrato de constitucionalidade.

⁸ Capítulo VI, Seções I e II.

⁹ Artigo 37, § 9º, inciso I, da Lei nº 10.297/1996.

Nos termos do artigo 102, inciso I, alínea “a”, da Constituição da República¹⁰, compete a esse Supremo Tribunal Federal processar e julgar, originariamente, a ação direta de inconstitucionalidade ajuizada em face de lei ou ato normativo federal ou estadual.

Sobre o tema, o Ministro ROBERTO BARROSO¹¹ assevera, em sede doutrinária, que “*o objeto da ação direta de inconstitucionalidade consiste nos atos normativos primários, federais ou estaduais, aptos a inovar na ordem jurídica. Excluem-se, portanto, os atos normativos secundários, os de efeitos concretos, os anteriores à Constituição ou já revogados, os que ainda estejam em processo de formação e os que não têm suficiente grau de normatividade*”. Nessa linha, quanto aos atos normativos secundários, esclarece o referido autor¹²:

Atos administrativos normativos – como decretos regulamentares, instruções normativas, resoluções, não podem validamente inovar na ordem jurídica, estando subordinados à lei. Desse modo, não se estabelece confronto direto entre eles e a Constituição. Havendo contrariedade, ocorrerá uma de duas hipóteses: (i) ou o ato administrativo está em desconformidade com a lei que lhe cabia regulamentar, o que caracterizaria ilegalidade e não inconstitucionalidade; (ii) ou é a própria lei que está em desconformidade com a Constituição, situação em que ela é que deverá ser objeto de impugnação.

Desse modo, constata-se que o ato normativo apto a desafiar o controle concentrado de constitucionalidade é aquele que inova o ordenamento jurídico em caráter primário, isto é, o ato normativo que não se encontra subordinado à lei.

¹⁰ “Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:
I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;”

¹¹ BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 173.

¹² Op. cit., p. 170.

Na espécie, verifica-se que o decreto estadual em análise apenas regulamenta normas estaduais antecessoras que tratam da incidência do ICMS nos serviços de comunicação, sob o regime da substituição tributária. Nesse contexto, evidencia-se que a questão submetida ao exame dessa Suprema Corte se relaciona à suposta extrapolação da competência regulamentadora, situação que não se acomoda no âmbito de cabimento da ação direta de inconstitucionalidade, porquanto evidenciada a pretensão da autora de obter a invalidade de ato normativo secundário.

Sobre o tema, confira-se a reiterada jurisprudência desse Supremo Tribunal Federal:

AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PETIÇÃO INICIAL INDEFERIDA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO § 4º DO ART. 6º-A DO DECRETO N. 4.376/2002: NORMA DE CARÁTER SECUNDÁRIO QUE SE PRESTA A REGULAMENTAR O DISPOSTO NA LEI N. 9.883/1999. 1. **Os atos regulamentares, cujo conteúdo ultrapasse o que na lei regulamentada se contém, podem estar eivados de ilegalidade.** Precedentes. 2. Agravo regimental ao qual se nega provimento.

(ADI nº 4176 AgR, Relatora: Ministra CÁRMEN LÚCIA, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 20/06/2012, Publicação em 01/08/2012; grifou-se);

Agravo regimental em ação direta de inconstitucionalidade. Indeferimento da petição inicial. Anexo V do Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.957/09. Enquadramento das atividades econômicas conforme o grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT). **Ausência de conteúdo normativo no ato impugnado. Feição meramente administrativa.** O regulamento extrai seu fundamento de validade, entre outros, do art. 22, § 3º, da Lei nº 8.212/91, que possibilita a modificação do dito enquadramento com base em estudos estatísticos promovidos pelo Ministério da Previdência Social. **Eventual ausência de justificativa técnica geraria crise de legalidade, e não de constitucionalidade.** Agravo a que se nega provimento.

(ADI nº 4677 AgR, Relator: Ministro DIAS TOFFOLI, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 20/06/2012, Publicação em 01/08/2012; grifou-se);

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ATOS NORMATIVOS ESTADUAIS QUE ATRIBUEM À POLÍCIA

MILITAR A POSSIBILIDADE DE ELABORAR TERMOS CIRCUNSTANCIADOS. PROVIMENTO 758/2001, CONSOLIDADO PELO PROVIMENTO N. 806/2003, DO CONSELHO SUPERIOR DA MAGISTRATURA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, E RESOLUÇÃO SSP N. 403/2001, PRORROGADA PELAS RESOLUÇÕES SSP NS. 517/2002, 177/2003, 196/2003, 264/2003 E 292/2003, DA SECRETARIA DE SEGURANÇA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO. ATOS NORMATIVOS SECUNDÁRIOS. AÇÃO NÃO CONHECIDA. 1. Os atos normativos impugnados são secundários e prestam-se a interpretar a norma contida no art. 69 da Lei n. 9.099/1995: inconstitucionalidade indireta. 2. **Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal pacífica quanto à impossibilidade de se conhecer de ação direta de inconstitucionalidade contra ato normativo secundário.** Precedentes. 3. Ação Direta de Inconstitucionalidade não conhecida. (ADI nº 2862, Relatora: Ministra CÁRMEN LÚCIA, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 26/03/2008, Publicação em 09/05/2008; grifou-se).

Nesses termos, a presente ação direta não merece ser conhecida.

II.II – Da irregularidade da representação processual da requerente

Observe-se, ademais, que a autora deixou de especificar, no instrumento de procuração que instrui a petição inicial, as disposições normativas impugnadas. Referida circunstância, como cediço, constitui vício de representação processual que inviabiliza o conhecimento da ação direta.

Conforme o entendimento fixado por essa Corte Suprema no julgamento da Questão de Ordem na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2187, a especificação dos dispositivos questionados no instrumento de procuração constitui requisito indispensável para o reconhecimento da capacidade postulatória do requerente no controle abstrato de constitucionalidade. Eis a ementa do referido julgado:

É de exigir-se, em ação direta de inconstitucionalidade, a apresentação, pelo proponente, de **instrumento de procuração ao advogado subscritor da inicial, com poderes específicos para atacar a norma impugnada.**

(ADI nº 2187 QO, Relator: Ministro OCTÁVIO GALLOTI, Órgão

Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 24/05/2000, Publicação em 12/12/2003; grifou-se).

Diante disso, reitera-se a conclusão pela inviabilidade da presente ação direta.

III – MÉRITO

Como visto, a autora pretende obter a declaração de inconstitucionalidade do Decreto nº 1.704/2018 do Estado de Santa Catarina, que promoveu alterações no Regulamento do ICMS daquele ente federativo, no que diz respeito ao regime de substituição tributária aplicável a prestadores de serviços de comunicação.

De acordo com a petição inicial, a sistemática normativa instituída pelo decreto estadual abarcaria operações interestaduais de prestação de serviços de comunicação. Em vista disso, afirma ser imperiosa a prévia existência de convênio celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ como condição para a instituição de regime de substituição tributária de ICMS em relação a tais serviços, sob pena de ofensa às normas previstas nos artigos 5º, inciso II; 37, *caput*; 150, inciso I; e 155, § 2º, inciso XII, alíneas “b” e “g”, da Constituição Federal.

O inconformismo da peticionária, entretanto, não merece prosperar.

O diploma estadual impugnado trata, de forma específica, da substituição tributária nas prestações de serviços de comunicação para a execução de serviços de mesma natureza. Regulamenta a possibilidade de o estabelecimento fornecedor de tais serviços revestir-se da condição de substituto tributário e responsabilizar-se pela retenção e recolhimento do imposto devido nas prestações subsequentes realizadas pelo estabelecimento destinatário.

Registre-se que a substituição tributária ocorrerá, de acordo com o decreto estadual, quando o contribuinte a ser enquadrado como substituído tributário não estiver tributando corretamente os serviços relativos a prestações de serviços de comunicação e estiver em débito com o Estado de Santa Catarina.

Não se evidencia, portanto, a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais. Verifica-se, assim, a desnecessidade de convênio no presente caso, pois o prestador de serviços de comunicação, mesmo que possua a sua sede em outra unidade da Federação, tem sua atuação limitada ao território catarinense no que diz respeito aos serviços fornecidos aos usuários do referido Estado. Portanto, é o Estado de Santa Catarina o destinatário do serviço.

Nesse ponto, vale trazer à baila trecho das informações fornecidas pelo Governador do Estado de Santa Catarina, *in verbis*:

Observa-se que a Autora confunde “operação” com “prestação”. Ora, “operação” é referência ao ICMS-mercadoria e “prestação” é referência ao ICMS-comunicação e ao ICMS-transporte e essa distinção é cristalina no texto legal. Logo, não há necessidade de Convênio específico uma vez que o prestador de serviços de comunicação com sede em outra Unidade Federada é contribuinte do Estado quando possui usuários em Santa Catarina. (Fl. 14 das informações do requerido).

Não se apesentam vulnerados, nessa vertente, os dispositivos constitucionais mencionados, tampouco mostram-se fragilizadas as regras contidas na Lei Complementar nº 87/1996. A legislação federal mencionada, ao definir o local da operação ou da prestação, para efeito de cobrança e definição do estabelecimento responsável, trata das prestações onerosas de serviços de comunicação em dispositivo específico¹³, que define como local da prestação de tais serviços aquele em que a cobrança respectiva seja efetuada, portanto, o Estado

¹³ Artigo 11, inciso III, alínea “d”, da Lei Complementar nº 87/1996.

de Santa Catarina, no caso específico.

Nessa seara, embora escape do objeto da ação direta qualquer argumentação que envolva confrontação de normas infraconstitucionais, circunstância que geraria conflito de legalidade, evidencia-se a improcedência da argumentação da autora no sentido de que o decreto catarinense teria extrapolado o alcance da Lei Complementar nº 87/1996.

Portanto, não está caracterizada a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais a dar ensejo à prévia celebração de convênio no âmbito do CONFAZ, não merecendo guarida as alegações de ofensa aos artigos 5º, inciso II; 37, *caput*; 150, inciso I; e 155, § 2º, inciso XII, alíneas “b” e “g”, todos da Constituição Federal.

O decreto hostilizado também não fere os princípios da anterioridade nonagesimal, da irretroatividade da lei tributária e da anualidade, sediados no artigo 150, inciso III, alíneas “a”, “b” e “c”, da Constituição da República.

Nesse aspecto, a autora sustenta que os efeitos do decreto se imporiam em relação a fatos geradores anteriores à própria publicação da norma estadual e que o regime de substituição tributária corresponderia à instituição de uma nova obrigação tributária – antecipação no pagamento do ICMS.

Para refutar os argumentos da requerente, impõe-se, mais uma vez, a leitura do decreto estadual, do qual se extraem normas reguladoras dos procedimentos a serem observados para o enquadramento do contribuinte na condição de substituído tributário.

Nota-se, primeiramente, que o decreto exige a instauração de um processo de fiscalização específico, de iniciativa da autoridade fiscal, em que será apurada a margem de valor agregado a ser aplicada. Necessário registrar que, após a referida apuração, o contribuinte é intimado quanto ao seu enquadramento como

substituído tributário e dispõe do prazo de 5 (cinco) dias úteis para apresentar contestação quanto aos motivos determinantes para o seu enquadramento. Nessa mesma oportunidade, poderá impugnar o próprio cálculo da margem de valor agregado. Após, a autoridade fiscal manifesta-se e confecciona termo de enquadramento, tanto para o substituto quanto para o substituído.

De acordo com o Governador do Estado de Santa Catarina, o rito lento impresso ao procedimento *“somente começa a vigorar, em relação a cada fornecedor, a partir do período de apuração seguinte ao da respectiva ciência. Em resumo, todos esses procedimentos levam mais de 90 (noventa) dias, tempo suficiente para o substituído se preparar ou comprovar que não há motivo legal para seu enquadramento”* (fl. 23 das informações do requerido). Isso significa que o cumprimento das regras procedimentais fixadas pelo decreto estadual é suficiente para afastar a suposta ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Por outro lado, considerando-se que o regime de antecipação por substituição tributária apenas entrará em vigor a partir da ciência aos substituídos tributários, percebe-se que não há exigência de impostos sobre fatos geradores ocorridos antes da vigência da norma.

Ademais, cumpre ressaltar que, ao prever a forma de cálculo e impor a média de 12 (doze) meses da diferença entre as prestações de serviços de comunicação realizadas e as contratadas pelo contribuinte, a norma estadual considera como parâmetro de incidência os serviços de comunicação contratados e prestados pelo contribuinte a ser enquadrado.

Tais previsões afastam as alegações de inconstitucionalidade apontadas pela autora quanto aos princípios da irretroatividade da lei tributária e da anualidade das normas constitucionais.

De qualquer modo, a jurisprudência desse Supremo Tribunal Federal

considera que os princípios da anterioridade anual e nonagesimal estão circunscritos às hipóteses de instituição e majoração de tributos, de modo que a instituição de regime de substituição tributária não representa afronta a tais postulados. Confira-se

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DECRETO Nº 45.138/09-MG. INSTITUIÇÃO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. HIPÓTESE QUE NÃO REPRESENTA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL. 1. O Supremo Tribunal Federal tem entendido que os postulados da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal estão circunscritos às hipóteses de instituição e majoração de tributos. 2. O regime de apuração da substituição tributária não está alcançado pelo âmbito de proteção da tutela da não surpresa, na medida em que o agravamento inicial que decorre do dever de suportar o imposto pelos demais entes da cadeia será ressarcido na operação de saída da mercadoria. 3. Na hipótese sob análise, não há aumento quantitativo do encargo e sim um dever de cooperação com a Administração tributária. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.

(ARE nº 682631 AgR-AgR, Relator: Ministro ROBERTO BARROSO, Órgão Julgador: Primeira Turma, Julgamento em 25/03/2014, Publicação em 02/05/2014; grifou-se);

DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. INSTITUIÇÃO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. HIPÓTESE QUE NÃO REPRESENTA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 150, III, “B” E “C”, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/2015. 1. O entendimento assinalado na decisão agravada não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal. Compreensão diversa demandaria a reelaboração da moldura fática delineada no acórdão de origem, a tornar oblíqua e reflexa eventual ofensa à Constituição, insuscetível, como tal, de viabilizar o conhecimento do recurso extraordinário. 2. As razões do agravo não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada, mormente no que se refere à ausência de ofensa a preceito da Constituição da República. 3. Agravo interno conhecido e não provido.

(ARE nº 1008315 AgR, Relatora: Ministra ROSA WEBER, Órgão Julgador: Primeira Turma, Julgamento em 24/11/2017, Publicação em 07/12/2017; grifou-se).

Em outra linha de argumentação, a autora aduz que o decreto atacado pretenderia estabelecer uma margem de valor agregado desprovida de razoabilidade e incompatível com a realidade das empresas prestadoras de serviços de comunicação, a malferir os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao uso de tributo com efeito de confisco.

Por envolver análise estritamente técnica e lastreada em dados informativos não disponíveis documentalmente nos autos, a argumentação da autora esbarra em óbice intransponível para a aferição concreta dos efeitos do decreto no resultado financeiro final a ser pago pelas empresas a título de tributação.

Em exame pormenorizado dos argumentos expostos na inicial, o Governador do Estado de Santa Catarina apresentou, em suas informações, diversas planilhas referentes à incidência da margem de valor agregado no cálculo do imposto pago por empresas catarinenses. Nesse rol, afirma que foram cotejados valores referentes às empresas que tributam corretamente os serviços de telecomunicação e àquelas que estão em débito e, supostamente, estariam submetidas ao regime mais rigoroso da substituição tributária.

Os dados contábeis estão alicerçados em declarações mensais entregues pelas empresas durante os meses de janeiro a dezembro de 2018 e visam à demonstração de que a margem de valor agregado aplicada com esteio no decreto guarda sintonia com a realidade do setor de serviços de comunicação. Portanto, a documentação apresentada pelo Governo do Estado de Santa Catarina contraria a argumentação da autora quanto à questão.

No entanto, como exposto anteriormente, os documentos indispensáveis à análise do tema, na profundidade técnica que se mostra indispensável, não foram amealhados à inicial, tampouco foram apresentados juntamente com as informações prestadas pelo Governador do Estado de Santa

Catarina. Diante disso, carece de comprovação efetiva a alegação da autora no sentido de que haveria lesão aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao uso de tributo com efeito de confisco.

Além disso, cumpre notar que esse Supremo Tribunal Federal reconhece a compatibilidade do regime de substituição tributária com o princípio do não confisco, especialmente nos casos em que o valor antecipado seja, posteriormente, objeto de compensação com a quantia efetivamente devida. Veja-se:

Recurso extraordinário desprovido. 2. ICMS. Recolhimento antecipado. Substituição tributária "para frente". 3. **É constitucional o regime de substituição tributária "para frente"**, em que se exige do industrial, do atacadista, ou de outra categoria de contribuinte, na qualidade de substituto, o recolhimento antecipado do ICMS incidente sobre o valor final do produto cobrado ao consumidor, retirando-se do revendedor ou varejista, substituído, a responsabilidade tributária. Precedente: RE n.º 213.396/SP, julgado em sessão plenária, a 2.8.1999. 4. **Não há, assim, ofensa ao direito de propriedade, ou mesmo a ocorrência de confisco, ut art. 150, IV, da Constituição Federal.** 5. Agravo regimental a que se nega provimento. (AI n.º 207377 AgR, Relatora: Ministro NÉRI DA SILVEIRA, Órgão Julgador: Segunda Turma, Julgamento em 02/05/2000, Publicação em 09/06/2000; grifou-se);

DIREITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DE 11% ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98. CONSTITUCIONALIDADE. 1. Na substituição tributária, sempre teremos duas normas: a) a norma tributária impositiva, que estabelece a relação contributiva entre o contribuinte e o fisco; b) a norma de substituição tributária, que estabelece a relação de colaboração entre outra pessoa e o fisco, atribuindo-lhe o dever de recolher o tributo em lugar do contribuinte. 2. A validade do regime de substituição tributária depende da atenção a certos limites no que diz respeito a cada uma dessas relações jurídicas. Não se pode admitir que a substituição tributária resulte em transgressão às normas de competência tributária e ao princípio da capacidade contributiva, ofendendo os direitos do contribuinte, porquanto o contribuinte não é substituído no seu dever fundamental de pagar tributos. A par disso, há os limites à própria instituição do dever de colaboração que asseguram o terceiro substituto contra o arbítrio do legislador. A colaboração dele exigida deve guardar respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se lhe podendo impor deveres inviáveis, excessivamente onerosos, desnecessários ou ineficazes. 3. **Não há**

qualquer impedimento a que o legislador se valha de presunções para viabilizar a substituição tributária, desde que não lhes atribua caráter absoluto. 4. A retenção e recolhimento de 11% sobre o valor da nota fiscal é feita por conta do montante devido, não descaracterizando a contribuição sobre a folha de salários na medida em que a antecipação é em seguida compensada pelo contribuinte com os valores por ele apurados como efetivamente devidos forte na base de cálculo real. Ademais, resta assegurada a restituição de eventuais recolhimentos feitos a maior. 5. Inexistência de extrapolação da base econômica do art. 195, I, a, da Constituição, e de violação ao princípio da capacidade contributiva e à vedação do confisco, estampados nos arts. 145, § 1º, e 150, IV, da Constituição. Prejudicados os argumentos relativos à necessidade de lei complementar, esgrimidos com base no art. 195, § 4º, com a remissão que faz ao art. 154, I, da Constituição, porquanto não se trata de nova contribuição. 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento. 7. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE nº 603191, Relatora: Ministra ELLEN GRACIE, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 01/08/2011, Repercussão Geral - Mérito Publicação em 05/09/2011; grifou-se).

Na espécie, o artigo 94-F do decreto hostilizado prevê que o substituído tributário, após realizar a apuração do imposto, será creditado do valor recolhido antecipadamente, devendo recolher eventuais diferenças ou transferir o saldo credor para o período de apuração seguinte. Não há, destarte, vestígio de afronta aos princípios da capacidade contributiva e do não confisco.

Ademais, a autora argumenta que o diploma normativo sob exame constituiria meio coercitivo para a cobrança do ICMS sobre serviços de acesso à internet, os quais não estariam sujeitos a essa exação, nos termos da Súmula 334 do Superior Tribunal de Justiça. Estaria o ato normativo a ofender, nesse ponto, os artigos 5º, incisos II e XIII; e 170, parágrafo único, da Constituição da República.

A argumentação igualmente não merece guarida. O decreto impugnado regulamenta o instituto da substituição tributária nas prestações de serviços de comunicação para a execução de serviços de mesma natureza, não se investindo do propósito exclusivo ou específico de tributar serviços de internet,

conforme pretende fazer crer a impetrante.

A partir de análise ao seu texto normativo, verifica-se que o decreto em questão contempla o procedimento e as condições para o enquadramento do contribuinte como substituído tributário, assim como os critérios de definição da margem de valor agregado a ser aplicada para efeito de cálculo do tributo.

O decreto também define a base de cálculo do ICMS a ser retido sob o regime de substituição tributária e a forma de apuração do imposto, contendo dispositivo específico para a hipótese de descumprimento, bem como regramento exclusivo para os contribuintes inseridos no Simples Nacional.

Nesse sentido, a leitura atenta dos dispositivos constantes do decreto estadual mostra-se suficiente para afastar a assertiva da autora de que a normatização da matéria pelo Estado de Santa Catarina adviria do propósito estratégico e implícito de cobrar ICMS sobre serviços de conexão à internet, em suposta burla ao entendimento consolidado na Súmula 334 do Superior Tribunal de Justiça.

Por fim, a autora afirma que o decreto teria enquadrado, na condição de substituído, somente o “*contribuinte que ‘não estiver tributando corretamente os serviços prestados’ e ‘possuir débito tributário, relativo a prestações de serviços de comunicação, inscrito em dívida ativa exigível e não garantida’* (fl. 49 da petição inicial). Portanto, o regramento estadual provocaria situação de desigualdade entre os contribuintes sujeitos à substituição tributária e aqueles submetidos ao sistema regular de apuração, em alegado descompasso com o artigo 150, inciso II, da Constituição.

A argumentação também não merece guarida. Verifica-se que o decreto sob invectiva não gera situação de injustificada desigualdade entre contribuintes; na verdade, referido ato normativo confere tratamento diferenciado

para empresas que ostentam, de fato, posturas díspares perante o Fisco estadual.

Com efeito, sujeitam-se ao instituto da substituição tributária regulamentado pelo decreto os contribuintes que não estejam tributando corretamente os serviços de comunicação prestados, bem como aqueles que continuem a adotar práticas infracionais que já constituíram objeto de notificação fiscal mantida pelo Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Santa Catarina. Também se submetem ao regramento do decreto aqueles que possuam débito tributário, relativo a prestação de serviços de comunicação, inscrito em dívida ativa.

Busca o decreto conferir, como visto, maior rigor no tratamento destinado aos contribuintes que estejam praticando concorrência desleal por burla ao sistema regulatório do ICMS.

Em observância ao princípio da isonomia tributária, verifica-se a validade da adoção de medidas discriminativas voltadas à promoção da igualdade material entre os contribuintes, conforme já decidiu esse Supremo Tribunal Federal:

Ação direta de inconstitucionalidade. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Artigos 22 e 29, III, da Lei nº 10.684/03. Aumento da base de cálculo do tributo para as empresas prestadoras de serviço. Violação dos princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da vedação do confisco ou da anterioridade. Não ocorrência. Improcedência da ação. (...) 2. Descabimento da alegação de inconstitucionalidade do art. 29, inciso III, da Lei nº 10.684/03 por desrespeito ao princípio da anterioridade anual previsto no art. 150, inciso III, alínea b, da Lei Fundamental. A instituição ou a majoração de contribuições sociais submete-se a regramento específico, estampado no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, fazendo o dispositivo remissão expressa à vigência do art. 22 da mesma lei após o interregno de noventa dias da publicação do ato normativo. 3. O aumento da base de cálculo da CSLL foi destinado às empresas prestadoras de serviços tributadas com base no lucro presumido ou por estimativa, com exclusão das prestadoras de serviços hospitalares e equiparadas. A norma questionada, sob o pálio da política fiscal, teve o objetivo de sanar discrepância antes estabelecida consistente em uma menor tributação da renda (lucro) das pessoas jurídicas prestadoras de

serviço, em detrimento das pessoas físicas desempenhadoras da mesma atividade. **4. A conformação do princípio da isonomia na Constituição Federal, mais ainda na vertente tributária, autoriza a adoção de medidas discriminativas para a promoção da igualdade em sentido material.** No caso da Contribuição Social de Lucro Líquido (CSLL), assim como de outras contribuições sociais, a Constituição Federal autoriza a adoção de alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, dentre outros critérios, em razão da atividade econômica desenvolvida pela empresa, notadamente após a Emenda Constitucional nº 20/98, que inseriu o § 9º no art. 195 da CF. **5. Atrelado ao valor da isonomia, o princípio da capacidade contributiva busca, exatamente, justificar a adoção de critérios de diferenciação de incidência, conforme exija a multiplicidade de situações sociais, sempre visando a uma tributação mais justa e equânime.** **6. Tendo em conta a totalidade da carga tributária suportada pelo contribuinte, o incremento isolado de uma contribuição não seria suficiente para atestar o efeito confiscatório propalado, porquanto, apesar do maior sacrifício da renda do sujeito passivo do tributo, não se impôs óbice irrazoável ao exercício de sua atividade.** **7. Ação que se julga improcedente.** (ADI nº 2898, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 10/10/2018, Publicação em 03/12/2018; grifou-se).

De acordo com Celso Antônio Bandeira de Mello¹⁴, “*o ponto nodular para o exame da correção de uma regra em face do princípio isonômico reside na existência ou não de correlação lógica entre o fator erigido em critério de *discrímen* e a discriminação legal decidida em função dele*”.

De fato, verifica-se que o decreto pretende justamente propiciar o equilíbrio no mercado, inibir a prática da sonegação fiscal e conferir tratamento isonômico entre as empresas contribuintes, de modo que possam concorrer de maneira leal com as demais existentes no mercado, sujeitando-se a carga tributária equiparada.

Constata-se, portanto, a compatibilidade do Decreto nº 1.704/2018 do Estado de Santa Catarina com a Constituição Federal.

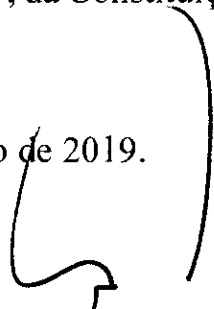
¹⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 37.

IV – CONCLUSÃO

Ante o exposto, o Advogado-Geral da União manifesta-se, preliminarmente, pelo não conhecimento da presente ação direta e, no mérito, pela improcedência do pedido.

São essas, Excelentíssimo Senhor Relator, as considerações que se tem a fazer em face do artigo 103, § 3º, da Constituição Federal, cuja juntada aos autos ora se requer.

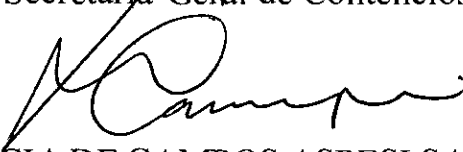
Brasília, 22 de março de 2019.



ANDRÉ LUIZ DE ALMEIDA MENDONÇA
Advogado-Geral da União



IZABEL VINCHON NOGUEIRA DE ANDRADE
Secretária-Geral de Contencioso



LETÍCIA DE CAMPOS ASPESI SANTOS
Advogada da União

Adriano Martins de Paiva
Secretário-Adjunto
Secretaria-Geral de Contencioso