

16/08/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 229.096-0 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. ILMAR GALVÃO
RELATORA PARA O : MIN. CÁRMEN LÚCIA (ART.38,IV, b, DO RISTF)
ACÓRDÃO
RECORRENTE : CENTRAL RIOGRANDENSE DE AGROINSUMOS LTDA
ADVOGADOS : GUSTAVO NYGAARD E OUTROS
RECORRIDO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
ADVOGADOS : PGE-RS - CARLOS HENRIQUE KAIPPER E OUTROS

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA DE 1988 DO ACORDO GERAL DE TARIFAS E COMÉRCIO. ISENÇÃO DE TRIBUTO ESTADUAL PREVISTA EM TRATADO INTERNACIONAL FIRMADO PELA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. ARTIGO 151, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ARTIGO 98 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE ISENÇÃO HETERÔNOMA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

1. A isenção de tributos estaduais prevista no Acordo Geral de Tarifas e Comércio para as mercadorias importadas dos países signatários quando o similar nacional tiver o mesmo benefício foi recepcionada pela Constituição da República de 1988.

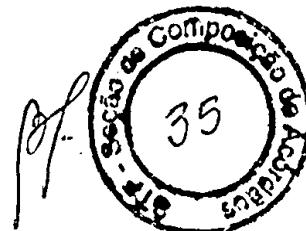
2. O artigo 98 do Código Tributário Nacional "*possui caráter nacional, com eficácia para a União, os Estados e os Municípios*" (voto do eminente Ministro Ilmar Galvão).

3. No direito internacional apenas a República Federativa do Brasil tem competência para firmar tratados (art. 52, § 2º, da Constituição da República), dela não dispendo a União, os Estados-membros ou os Municípios. O Presidente da República não subscreve tratados como Chefe de Governo, mas como Chefe de Estado, o que descaracteriza a existência de uma isenção heterônoma, vedada pelo art. 151, inc. III, da Constituição.

4. Recurso extraordinário conhecido e provido.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a Presidência da Ministra



Suprema Tribunal Federal

RE 229.096 / RS

Ellen Gracie, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade, em conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário. Votou a Presidente. Não votou o Senhor Ministro Carlos Britto, por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão, que já proferira voto.

Brasília, 16 de agosto de 2007.

Ellen Gracie de Almeida
CARMEN LÚCIA - Relatora

04/12/98

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 229.096-0 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO
RECORRENTE: CENTRAL RIOGRANDENSE DE AGROINSUMOS LTDA
ADVOGADOS: GUSTAVO NYGAARD E OUTROS
RECORRIDO: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
ADVOGADOS: PGE-RS - CARLOS HENRIQUE KAIPPER E OUTROS

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO - (Relator): Recurso que, na forma do art. 102, III, a e b, da Constituição Federal, foi interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, pelo qual foi considerada não recebida pela nova Constituição, que retirou da União o poder de isentar tributo estadual, a isenção do ICMS que até então vigorava relativamente à mercadoria importada de País signatário do GAAT, quando isento o similar nacional; e pelo qual, ainda, foi tido por devido o tributo no momento do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada.

Alega a recorrente haver a referida decisão ofendido os arts. 155, III e IX, da Constituição e 34, § 8º, do ADCT. Sustenta, mais, a constitucionalidade do art. 1º, II, do Decreto-Lei nº 406/68 e do Tratado do GATT.

O recurso, regularmente processado, foi admitido na origem, simultaneamente com recurso especial, de que não conheceu o Superior Tribunal de Justiça.



A douta Procuradoria-Geral da República, em parecer do Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos, opinou no sentido do provimento do recurso.

É o relatório.

* * * * *



MC/dfm

04/12/98

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 229.096-0 RIO GRANDE DO SULV O T O

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO - (Relator): Proferiu o acórdão recorrido duas decisões: primeiramente, afirmou a não-recepção, pela Carta de 1988, de tratados que estabeleceram isenção de tributos estaduais; assentando, em segundo lugar, que o fato gerador do ICMS relativo a importações ocorre no momento do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

De examinar-se, inicialmente, por óbvio, se, em verdade, são incompatíveis com a norma do art. 151, III, da Constituição, os tratados que estabelecem isenção de tributo de competência dos Estados.

Esse, justamente, o campo em que se projeta o art. 98 do CTN, ao dispor, de modo enfático, que "os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação interna e serão observados pela que lhe sobrevenha".

Observe-se que a disposição em tela não fez qualquer ressalva ligada à proveniência da lei, se do legislador federal, do estadual ou do municipal. Por um motivo de fácil intuição. É que o CTN, sabidamente, tem **status** reconhecido de lei complementar, reunindo as normas gerais em matéria de legislação tributária, exigidas pelo art. 146, III, da Carta de 1988.



Conseqüentemente, possui caráter nacional, com eficácia para a União, os Estados e os Municípios.

Esse especial fenômeno jurídico-institucional mereceu do renomado e saudoso Geraldo Ataliba precioso estudo (in "Estudos jurídicos em homenagem a Vicente Ráo", p. 131 e segs.), de que, por sua percuciência, merecem transcrição os seguintes excertos:

"As normas gerais de direito financeiro e tributário são, por definição e pela sistemática constitucional, leis nacionais; leis que não se circunscrevem ao âmbito de qualquer pessoa política, mas os transcendem aos três. Não se confundem com a lei federal, estadual ou municipal e têm seu campo próprio e específico, excludente das outras três e reciprocamente.

(...)

A distinção entre norma nacional (geral, global, total) e norma simplesmente federal (parcial, central) é melhor compreendida da meditação sobre a argumentação de KELSEN contra a tese de que a supremacia da competência, no estado federal, se radica na União.

Ao demonstrar a insubsistência deste pensamento, adverte, depois de lúcidas e oportunas considerações, que a supremacia da competência corresponde sempre à ordem total, jamais a qualquer das ordens parciais. 'Por isso, quando se fala que a União — pura e simplesmente — possui a supremacia da competência, deve-se pensar na União como ordem total (global) e não como mera ordem central'.

(...)

Passamos a palavra a um dos mais autorizados publicistas brasileiros (C. A. BANDEIRA DE MELLO, "Natureza Jurídica do Estado Federal"), para sintetizar, em poucas linhas, o pensamento kelseniano...:

"(...)

A federação compreende três ordens jurídicas distintas; a coletividade central, as coletividades-membros e a comunidade total. As duas primeiras ordens são juridicamente iguais,

porque estão, na mesma medida, subordinadas à ordem jurídica superior — a comunidade total. Elas são ordens jurídicas parciais, pois as suas competências se circunscrevem somente a certas matérias que lhes foram conferidas pela ordem jurídica total.

As ordens jurídicas parciais, ao passo que se acham subordinadas à ordem jurídica total — que possui a suprema competência — encontram-se entre si numa relação de coordenação. A coletividade central e as coletividades-membros compreendem dois sistemas harmônicos que se encerram na coletividade total. Esta constitui verdadeiramente o Estado federal, pois, como ordem jurídica total, abarca as duas ordens jurídicas parciais — União e membros — e surge na sua completa integridade.

A chamada 'constituição federal' pode ser desdobrada em duas cartas distintas: a constituição total e a constituição da União. A constituição total compreende a verdadeira constituição federal e regula, portanto, os poderes do Estado federal. A constituição da União dispõe somente sobre as competências da coletividade central, delegadas pela constituição total. Ela se encontra em plano idêntico ao das constituições dos Estados-membros, que regem as competências outorgadas pela Constituição total às coletividades parciais. Desse modo se evitam confusões como as que quotidianamente ocorrem entre a União — uma das coletividades parciais — e o Estado federal — a comunidade total.

(...)

Em nada discrepa ... a inteligência que sobre a questão manifesta SAMPAIO DORIA; são suas palavras:

Nação se compõe da União, dos Estados, e, além destes e daquela, o Distrito Federal e os territórios. O continente não é a União, de que os estados fossem o conteúdo. O continente é a Nação soberana, e são conteúdo seu a União, os Estados e, mais, o Distrito Federal e os territórios (Direito Constitucional, pág. 483).

(...)

Idêntica compreensão da matéria tem a privilegiada inteligência de VÍTOR NUNES LEAL, que ensina:

"A doutrina tradicional erroneamente identifica a União com o Estado Federal total. Cada uma das comunidades parciais, tanto a União como os Estados-membros, baseia-se na sua própria Constituição — a Constituição da União e a Constituição do Estado-membro. Todavia, a Constituição da União, chamada "Constituição Federal", é, ao mesmo tempo, a Constituição do Estado Federal total.

Límpida e cristalinamente se vê que a constituição da União 'dispõe somente sobre as competências da coletividade central' juridicamente parificada às constituições dos estados federados." ("Problemas de Direito Positivo").

Desse modo, a regra do art. 98 do CTN, o que fez foi estabelecer, na forma prevista na Constituição, norma geral, para observância por todos os entes federativos. Constitui, portanto, por igual, lei nacional.

Ulhoa Canto, um dos elaboradores do projeto que resultou no CTN, em depoimento que se acha na Revista dos Tribunais nº 267, pág. 25, esclarece haver o dispositivo em questão sido inspirado na jurisprudência do STF, segundo a qual, as leis instituidoras dos tributos não eram poderosas bastante para tornar sem efeito as normas isentivas contidas nos tratados firmados pelo Brasil.



Assinala, entretanto, que a partir do RE 80.004, julgado em 1977, esta Corte mudou de posição, ao decidir, por ampla maioria, que o tratado não prepondera sobre a lei federal.

Analisando-se o mencionado acórdão, todavia, verifica-se ter ele versado controvérsia travada no campo do direito comercial (Convenção de Genebra acerca de uma Lei Uniforme sobre Letras de Câmbio e Notas Promissórias), havendo alguns votos afastado, de passagem, a incompatibilidade do art. 98 do CTN com a Constituição Federal justamente ao fundamento de que se trata de norma restrita à legislação tributária.

É certo que outras vozes se fizeram ouvir, durante o referido julgamento, no sentido de que refere o dispositivo não quaisquer tratados ou convenções, mas tão-somente os tratados-contratos, asserção que mereceu, de parte do Min. Rodrigues Alkmin, escudado em Rousseau, a observação de que o tratado internacional, pela sua natureza e por seus caracteres formais, é irreduzível a um contrato.

Não é menos certo, porém, que, por meio de inúmeros pronunciamentos que se seguiram, o STF, embora sob a égide da EC 01/69, reconheceu, ainda que implicitamente, a constitucionalidade da mencionada norma complementar, ao admitir a preeminência do GATT sobre as leis tributárias dos Estados-membros (RE 113.150, Min. Carlos Madeira, RE 113.701 e 114.950, Min. Moreira Alves).

Em verdade, se lei de caráter nacional estabeleceu a proeminência dos tratados de natureza tributária sobre as leis,



abstração feita de sua origem federal, estadual ou municipal, neles reconheceu o caráter, por igual, de fonte normativa nacional, aliás, em consonância com o conceito de que o Estado Federal, ou a Nação, é pessoa soberana de direito público internacional, que atua, juntamente com os demais Estados soberanos, no palco do direito das gentes, categoria que, ainda no dizer de Geraldo Ataliba (op. e loc. cits.), "nenhuma relação guarda com as eventuais divisões políticas internas. (...) Para o direito das gentes — ou seja, para efeitos de direito internacional — há um só Estado. Para o direito interno, o Estado nacional (ou geral) e a União simples pessoa de direito público interno, em oposição aos Estados federados".

Nesse mesmo sentido a lição de PAULO BONAVIDES ("Ciência Política", 10ª ed. Malheiros, p. 182):

"O Estado federal, sede da *summa potestas*, a saber, da soberania, aparece por único sujeito de direito na ordem internacional, toda a vez que se trate de atos que impliquem exteriorização originária da vontade soberana.

É esse grau na qualidade de um poder que se move externamente com absoluta independência o traço mais visível com que distinguir o Estado federal das coletividades estatais associadas.

(...)

O monopólio da personalidade internacional por parte do Estado federal — porquanto somente ele, segundo Kunz, comparece perante o *forum* do Direito das Gentes, tornando mediata e de segundo plano a ação internacional dos Estados federados, de presença externa sempre acobertada ou afiançada pelo poder soberano da organização federal — induziu a Kelsen, Kunz e alguns internacionalistas da chamada Escola de Viena a tomarem o Estado federal como dotado da mesma natureza ou estrutura do Estado unitário, havendo entre ambos tão-somente diferença de grau e não de fundamento."

Diante de conceitos tão nítidos e incontestáveis, resulta possível a afirmação de que o referido art. 98 do CTN, ao proclamar a supremacia dos acordos internacionais, em torno de matéria tributária, sobre a lei, indistintamente, outra coisa não fez senão explicitar a realidade jurídica, seja, o caráter geral e, pois, nacional dos tratados em matéria tributária, assinalando que não expressam eles ato normativo emanado da União, como mera ordem central, mas da União, ordem total e, como tal, endereçado a todos os brasileiros.

A visualização do fenômeno jurídico dos tratados sob esse prisma conduz à conclusão, inafastável, de que o tratado que dispõe sobre isenção tributária, como o de que tratam os autos — o Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT) — não ofende a norma do art. 151, III, da Constituição, segundo a qual "é vedado à União: ... III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios".

Pelo singelo motivo de que se limita o dispositivo a vedar que, por meio de lei ditada no âmbito da competência de ente central da federação, venha a União a afastar a exigência de tributo estranho à sua competência constitucional, fato que, no caso, como demonstrado, não ocorre.

Ao esposar entendimento em sentido adverso, portanto, é fora de dúvida haver o acórdão dado interpretação equivocada ao



mencionado dispositivo, malferindo-o, razão pela qual, no ponto, não pode subsistir.

Meu voto, conseqüentemente, é no sentido de conhecer do recurso e de dar-lhe provimento.

* * * * *

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, connected strokes, positioned to the right of the separator line.

MC/dfm

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 229.096-0

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO

RECTE. : CENTRAL RIOGRANDENSE DE AGROINSUMOS LTDA

ADVDS. : GUSTAVO NYGAARD E OUTROS

RECDO. : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

ADVDS. : PGE-RS - CARLOS HENRIQUE KAIPPER E OUTROS

Decisão: Remetido ao Tribunal Pleno. Unânime Presidiu o julgamento o Ministro Sydney Sanches na ausência, ocasional, do Ministro Moreira Alves. 1ª. Turma, 14.12.98.

Decisão : Após o voto do Sr. Ministro Ilmar Galvão (Relator), conhecendo e dando provimento ao recurso extraordinário, o julgamento foi suspenso em virtude do pedido de vista formulado pelo Sr. Ministro Sepúlveda Pertence. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Celso de Mello (Presidente). Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Carlos Velloso (Vice-Presidente). Plenário, 04.02.99.

Presidência do Senhor Ministro Carlos Velloso, Vice-Presidente. 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
Pl Luiz Tomimatsu
Coordenador

16/08/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 229.096-0 RIO GRANDE DO SULV O T O - V I S T A

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE:

I

Discute-se o recebimento pela Constituição Federal de 1988 do Acordo Geral de Tarifas e Comércio - GATT, na parte em que concede isenção de tributo estadual ao produto importado quando seu similar nacional dela seja beneficiário, tendo em vista o disposto no art. 151, III, da Constituição.

O em. Relator, Ministro **Ilmar Galvão**, após afirmar que o art. 98 do Código Tributário Nacional - segundo o qual "os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação interna e serão observados pela que lhe sobrevenha" - foi recebido pela Constituição com *status* de lei complementar e - com fundamento na doutrina de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello, Sampaio Doria e Paulo Bonavides - tem natureza de lei nacional, concluiu que:

"Em verdade, se lei de caráter nacional estabeleceu a proeminência dos tratados de natureza tributária sobre as leis, abstração feita de sua origem federal, estadual ou municipal, neles reconheceu o caráter, por igual, de fonte normativa nacional, aliás, em consonância com o conceito de que o Estado Federal, ou a Nação, é pessoa soberana de direito público internacional, que atua, juntamente com os demais Estados soberanos, no palco do direito das gentes, categoria que, ainda no dizer de Geraldo Ataliba, 'nenhuma relação guarda com as eventuais



Supremo Tribunal Federal

RE 229.096 / RS

divisões políticas internas. (...) Para o direito das gentes - ou seja, para efeitos de direito internacional - há um só Estado. Para o direito interno, o Estado nacional (ou geral) e a União simples pessoa de direito público interno, em oposição aos Estados federados'.

Nesse mesmo sentido a lição de PAULO BONAVIDES ('Ciência Política', 10ª ed. Malheiros, p. 182):

'O Estado federal, sede da **suma potestas**, a saber, da soberania, aparece por único sujeito de direito na ordem internacional, toda a vez que se trate de atos que impliquem exteriorização originária da vontade soberana.

É esse grau na qualidade de um poder que se move externamente com absoluta independência o traço mais visível com que distinguir o Estado federal das coletividades estatais associadas.

(...)

O monopólio da personalidade internacional por parte do Estado federal - porquanto somente ele, segundo Kunz, comparece perante o **fórum** do Direito das Gentes, tornado mediata e de segundo plano a ação internacional dos Estados federados, de presença externa sempre acobertada ou afiançada pelo poder soberano da organização federal - induziu a Kelsen, Kunz e alguns internacionalistas da chamada Escola de Viena a tomarem o Estado Federal como dotado da mesma natureza ou estrutura do Estado unitário, havendo entre ambos tão-somente diferença de grau e não de fundamento.'

Diante de conceitos tão nítidos e incontestáveis, resulta possível a afirmação de que o referido art. 98 do CTN, ao proclamar a supremacia dos acordos internacionais, em torno de matéria tributária, sobre a lei, indistintamente, outra coisa não fez senão explicitar a realidade jurídica, seja, o caráter geral e, pois, nacional dos tratados em matéria tributária, assinalando que não expressam eles



RE 229.096 / RS

ato normativo emanado da União, como mera ordem central, mas da União, ordem total e, como tal, endereçado a todos os brasileiros.

A visualização do fenômeno jurídico dos tratados sob esse prisma conduz à conclusão, inafastável, de que tratado dispõe sobre isenção tributária, como o de que tratam os autos - o Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT) - não ofende a norma do art. 151, III, da Constituição, segundo a qual 'é vedado à União: ... III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios'.

Pelo singelo motivo de que se limita o dispositivo a vedar que, por meio de lei ditada no âmbito da competência de ente central da federação, venha a União a afastar a exigência de tributo estranho à sua competência constitucional, fato que, no caso, como demonstrado, não ocorre."

Após o voto do Relator, pedi vista dos autos.

II

A fundamentação do voto do em. Ministro **Ilmar Galvão** é irrefutável e não pretendo ser redundante no meu voto.

Exporei, apenas, dois pontos de vista diferentes sobre o tema, já me antecipando que me alinho à conclusão do Relator.

Não basta dizer que por se tratar de lei nacional estaria a União autorizada a interferir nas competências legislativas reservadas aos Estados, Distrito Federal e Municípios: é com esse argumento que Roque Antonio Carrazza¹ não admite a legitimidade de isenções heterônomas previstas em tratados internacionais:

"Sabemos que a União costuma celebrar tratados internacionais sobre as mais variadas



RE 229.096 / RS

matérias, inclusive tributárias. A maioria dos tratados de conteúdo tributário tem por objeto o imposto sobre a renda (mais especificamente, a eliminação ou atenuação da dupla tributação da renda auferida por pessoas físicas ou jurídicas); alguns destes tratados tributários, porém, alcançam tributos de competência estadual, municipal ou distrital.

Pois bem, a pergunta que formulamos é a seguinte: pode a União, por meio de tratados internacionais, dispor sobre tributos estaduais, municipais ou distritais? Ou, se preferirmos, tratados internacionais que prevêm isenções de ICMS, ISS, IPTU etc. obrigam os Estados, os Municípios e o Distrito Federal?

Entendemos que não, porque a Constituição Federal proíbe expressamente a União de conceder isenções de tributos estaduais, municipais ou distritais (art. 151, III).

Ao argumento de que não é a União, enquanto ordem jurídica parcial central, que firma o tratado internacional, mas, sim, a República Federativa do Brasil, enquanto ordem jurídica global (o Estado Brasileiro), contrapomos que, no plano interno, mesmo quando esta pessoa política representa a Federação, não pode conceder isenções heterônomas, com exceção das expressamente autorizadas nos arts. 155, § 2º, XII, 'e', e 156, § 3º, II, ambos da CF.

Ora, se a União, como ordem jurídica global (nacional), está impedida de conceder isenções heterônomas (tirantes as já apontadas exceções), nada autoriza concluir - à míngua de qualquer ressalva neste sentido - que lhe é permitido fazê-lo quando comparece no cenário internacional, firmando tratados."

De fato, basta um breve confronto entre os arts. 146, III, a, 150, § 6º, e 151, III, da Constituição para concluir que mesmo a lei complementar nacional que estabelece normas gerais em matéria de legislação tributária e define os tributos e suas espécies, assim como os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, não está autorizada a disciplinar isenções de



RE 229.096 / RS

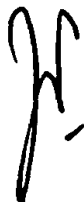
tributos da competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios (isenções heterônomas).

O equívoco, no entanto, está em dizer que as isenções concedidas em tratados internacionais têm natureza jurídica de isenção heterônoma, como alerta José Souto Maior Borges¹¹:

"A União é uma pessoa jurídica de direito público interno. Por isso o exercício de sua competência, no direito interno, pode ser contrastado com o da competência estadual e municipal, dado que são ordens jurídicas parciais, como visto. Daí a proibição de instituir da União isenções de impostos estaduais e municipais. Não se deve confundir a República Federativa do Brasil com uma entidade que a integra - a União, que não é sujeito de direito internacional. Muito menos os Estados-membros e Municípios. Nenhum desses é em si mesmo dotado de personalidade internacional.

Constitui, porém, equívoco elementar transportar os critérios constitucionais de repartição das competências para o plano das relações interestatais. Essas reclamam paradigma diverso de análise. Nesse campo, como já o fizera dantes com as leis nacionais, a CF dá à União competência para vincular o Estado brasileiro em nome dela e também dos Estados-membros e Municípios. A procedência dessa ponderação é corroborada pelo art. 52, § 2º, da CF, in fine, ao referir expressamente os 'tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil (sic: não a União Federal) é parte'. São, pois, áreas diversas e autônomas de vinculação jurídica.

As isenções pela União de impostos estaduais e municipais constituem espécies de exonerações fiscais que certa feita nomeei 'limitações heterônomas de direito interno', visando a distingui-las das isenções outorgadas pela própria pessoa constitucional competente para a instituição dos impostos de que ela mesma isenta. Isenções, essas últimas, que correspondem a autolimitação do poder de tributar, 'limitações autônomas' portanto (cf. Isenções Tributárias, 1ª ed., 1969, p. 227). Suponho que, a partir daí, a dicotomia isenções



RE 229.096 / RS

autônomas/isenções heterônomas fez fortuna na doutrina brasileira.

A doutrina tradicional vê na isenção contemplada em tratado internacional uma limitação heterônoma do poder de tributar, porque ela alcançaria, num ato celebrado pela União, os Estados-membros e Municípios. Daí a contestação de sua legitimidade constitucional.

O equívoco é, no entanto, patente. Que um agente ou órgão da União, o Presidente da República ou Ministro de Estado, subscreva um tratado não significa que os Estados e Municípios estejam pré-excluídos dos vínculos decorrentes da celebração. Precisamente o contrário é o que ocorre na hipótese, como a CF, art. 52, § 2º, in fine, deixa claro. Insiste-se: é a República Federativa do Brasil (CF, arts. 1º e 18) que celebra o tratado e é por ele vinculada, e, portanto, também os Estados-membros e Municípios, e não apenas a União. A esse ato interestatal o Presidente da República comparece não como Chefe do Governo Federal, mas como Chefe de Estado.

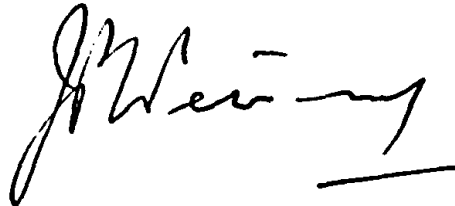
Conseqüência: não é, a rigor, de isenção heterônoma, senão autônoma, que se trata. Autonomia da pessoa isentante - a Federação - cuja única peculiaridade consiste no caráter plurilateral da instituição. Sob essa nova óptica, justifica-se o contraste (a) isenções unilaterais de direito interno (autônomas ou heterônomas, (b) isenções plurilaterais de direito interestatal (autônomas). As primeiras são sempre resultantes de atos de direito interno; as segundas, de atos de direito interestatal. Que coerência terá, porém, sustenta-se que as pessoas constitucionais de direito interno União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios podem isentar de tributos e a Federação brasileira, que a todos conjuga, não o pode?

Em conclusão: colocar o problema de aplicação da CF, art. 151, III, no âmbito das relações externas é fazê-lo em lugar inapropriado. Aí esse dispositivo não tem a mínima aplicabilidade. Inteiramente consoante com a CF/88 será a disciplina do tratado internacional que envolva a isenção de impostos estaduais e municipais."



RE 229.096 / RS

Com essas breves considerações, acompanho o em.
Ministro **Ilmar Galvão** para conhecer do recurso extraordinário e
dar-lhe provimento: é o meu voto.



ⁱ Roque Antonio Carrazza. Curso de direito constitucional tributário. 21 ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 829-830.

ⁱⁱ José Souto Maior Borges. Isenções em tratados internacionais de impostos dos estados-membros e municípios in Estudos em homenagem a Geraldo Ataliba, v. 1. Organizador Celso Antônio Bandeira de Mello. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 176-178.

16/08/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 229.096-0 RIO GRANDE DO SULEXPLICAÇÃO

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Senhora Presidente, embora não vote na matéria, não poderia perder a oportunidade de dizer ao Ministro Sepúlveda Pertence que, efetivamente, o artigo 18 da Constituição endossa esse juízo de que há cinco pessoas públicas de base territorial: A Federação, e mais as quatro internas: a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

#



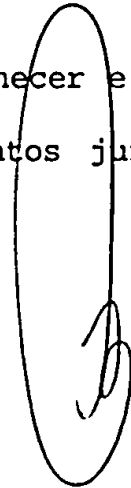
16/08/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 229.096-0 RIO GRANDE DO SUL

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Presidente, no cenário internacional, somente a União goza de soberania. Daí a existência da Convenção, do Pacto sobre a isenção, afastando-se a cláusula constitucional que veda à União o implemento de benefícios quanto a tributos estaduais e municipais.

Acompanho, no voto, o relator, para conhecer e prover o extraordinário, com as explicitações e os fundamentos jurídicos consignados pelo ministro Sepúlveda Pertence.




16/08/2007

TRIBUNAL PLENO

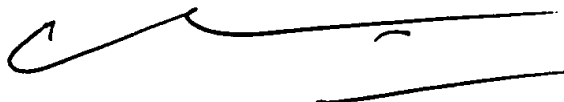
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 229.096-0 RIO GRANDE DO SUL

À revisão de aparte do Senhor Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE.


V O T O

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Indago, ao eminente Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, se a discussão suscitada nesta causa tem como paradigma de confronto a Carta Federal de 1969, vale dizer, se o debate se instaurou em face da norma inscrita no art. 19, § 2º, desse mesmo (e hoje revogado) estatuto constitucional. 

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Não, em face da Constituição atual, que tem essa proibição explícita.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Cuida-se, portanto, de definir o alcance da cláusula vedatória inscrita no art. 151, inciso III, da Constituição de 1988. 

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Sim.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Vossa Excelência, acompanhando o Ministro ILMAR GALVÃO, entende que não é dado à União Federal, enquanto comunidade jurídica **meramente** parcial, conceder 

RE 229.096 / RS

isenções em matéria tributária **pertinente** à esfera de competência dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Não, que é dada à União, compreendida como Estado federal total.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Vossa Excelência **reconhece**, pois, a possibilidade de a União Federal, atuando como sujeito de direito internacional público...

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Convencionar, no plano internacional, isenção de tributos locais.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Com os **esclarecimentos** que ora me foram prestados, Senhora Presidente, **passo a proferir o meu voto.**

O E. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, no acórdão ora em exame, **decidiu que os tratados internacionais** firmados pela União Federal, **porque** veiculadores de exoneração tributária, em matéria de ICMS, **são incompatíveis** com o que prescreve, em **cláusula vedatória**, o art. 151, III, da vigente Constituição da República, **que proíbe**, à União Federal, "**instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios**".

RE 229.096 / RS

Em consequência dessa orientação, o Tribunal de Justiça local proclamou a não-recepção, pela Constituição de 1988, do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT), no ponto em que concede isenção de tributo estadual ao produto importado de país signatário de tal Acordo, quando o respectivo similar nacional for igualmente beneficiado por essa mesma isenção tributária.

Daí o presente recurso extraordinário interposto pela empresa contribuinte, que passo a analisar.

Entendo assistir plena razão à empresa ora recorrente, pois não vislumbro qualquer eiva de inconstitucionalidade na outorga de isenção de tributo estadual (ICMS, no caso) prevista no Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT), relativamente aos produtos importados dos países signatários dessa convenção internacional, quando o similar nacional receber, ele próprio, como ocorre na espécie, idêntico benefício isencional.

Com efeito, tenho para mim que o preceito normativo inscrito no art. 151, III, da vigente Constituição há de ser interpretado na perspectiva do modelo institucional que caracteriza o Estado Federal brasileiro.

RE 229.096 / RS

Todos sabemos que a Constituição da República proclama, na complexa estrutura política que dá configuração ao modelo federal de Estado, a coexistência de comunidades jurídicas responsáveis pela pluralização de ordens normativas próprias que se distribuem segundo critérios de discriminação material de competências fixadas pelo texto constitucional.

O relacionamento normativo entre essas instâncias de poder - União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios - encontra fundamento na Constituição da República, que representa, no contexto político-institucional do Estado brasileiro, a expressão formal do pacto federal, consoante ressaltam, em autorizado magistério, eminentes doutrinadores (PINTO FERREIRA, "Comentários à Constituição Brasileira", vol. 1/374, 1989, Saraiva; MICHEL TEMER, "Elementos de Direito Constitucional", p. 55/59, 5ª ed., 1989, RT; CELSO RIBEIRO BASTOS/IVES GANDRA MARTINS, "Comentários à Constituição do Brasil", vol. 1/216-221, 1988, Saraiva; JOSÉ CRETELLA JÚNIOR, "Comentários à Constituição Brasileira de 1988", vol. I/131, item n. 38, 1989, Forense Universitária).

O estatuto constitucional, em que reside a matriz do pacto federal, estabelece, entre a União e as pessoas políticas locais, uma delicada relação de equilíbrio, consolidada num sistema

RE 229.096 / RS

de discriminação de competências estatais, de que resultam - considerada a complexidade estrutural do modelo federativo - ordens jurídicas parciais e coordenadas entre si, subordinadas à comunidade total, que é o próprio Estado Federal (cf. HANS KELSEN, comentado por O. A. BANDEIRA DE MELLO, "Natureza Jurídica do Estado Federal", "apud" GERALDO ATALIBA, "Estudos e Pareceres de Direito Tributário", vol. 3/24-25, 1980, RT).

Na realidade, há uma relação de coalescência, na Federação, entre uma ordem jurídica total (que emana do próprio Estado Federal, enquanto comunidade jurídica total, e que se expressa, formalmente, nas leis nacionais) e uma pluralidade de ordens jurídicas parciais, que resultam da União Federal, dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios.

Nesse contexto, as comunidades jurídicas parciais são responsáveis pela instauração de ordens normativas igualmente parciais, sendo algumas de natureza central, imputáveis, nessa hipótese, à União (enquanto pessoa política de caráter central e interno) e outras de natureza regional (Estados-membros/Distrito Federal) ou de caráter local (Municípios), enquanto comunidades periféricas revestidas de autonomia institucional.

RE 229.096 / RS

Cabe advertir, portanto, que o Estado Federal brasileiro - expressão institucional da comunidade jurídica total, que detém "o monopólio da personalidade internacional" (PAULO BONAVIDES, "Ciência Política", p. 197, item n. 3.1, 14ª ed., 2007, Malheiros) - não se confunde com a União, pessoa jurídica de direito público interno, que se qualifica, nessa condição, como simples ordem ou comunidade meramente central, tal como assinala, em preciso magistério, o saudoso e eminente VICTOR NUNES LEAL ("Problemas de Direito Público", p. 160/161, item n. 1, 1960, Forense):

"Com aquela corrente se harmoniza a concepção de KELSEN, segundo a qual, nas federações, existe uma ordem jurídica 'total', acima das ordens jurídicas central e estadual, as quais serão, em face da primeira, ordens jurídicas 'parciais'. 'As normas centrais - diz êle - formam uma ordem jurídica central, pela qual se acha constituída uma comunidade jurídica parcial, compreendendo todos os indivíduos que residem em todo o território do Estado Federal. Essa comunidade parcial, constituída pela ordem jurídica central, chama-se 'União'. Ela é parte do Estado Federal total, no sentido em que a ordem jurídica central é parte da ordem jurídica total do Estado Federal. As normas locais, válidas apenas para determinadas partes do território inteiro, formam ordens jurídicas locais, pelas quais se acham constituídas comunidades jurídicas parciais. Cada comunidade jurídica parcial compreende os indivíduos que residem num desses territórios parciais. Essas comunidades jurídicas parciais são os 'Estados-membros'. Cada indivíduo pertence, assim, simultâneamente, a um Estado-membro e à União. O Estado Federal, ou a comunidade jurídica total, consiste assim da União, que é uma comunidade jurídica central, como dos Estados-membros, que são várias comunidades jurídicas locais. A doutrina tradicional errôneamente

RE 229.096 / RS

identifica a União com o Estado Federal total. Cada uma das comunidades parciais, tanto a União como os Estados-membros, baseia-se na sua própria constituição - a constituição da União e a constituição do Estado-membro. Todavia, a constituição da União, chamada 'Constituição Federal', é, ao mesmo tempo, a constituição do Estado Federal total'." (grifei)

Estabelecidas tais premissas, torna-se possível constatar que a vedação constitucional em causa, fundada no art. 151, III, da Constituição, **incide**, unicamente, sobre a União Federal, enquanto pessoa jurídica de direito público interno, responsável, nessa **específica** condição, pela instauração de uma ordem normativa autônoma **meramente** parcial, **inconfundível** com a posição institucional **de soberania** do Estado Federal brasileiro, **que ostenta**, este sim, a **qualidade** de sujeito de direito internacional público e **que constitui**, no plano de nossa organização política, a **expressão** mesma de uma comunidade jurídica global, **investida** do poder de gerar uma ordem normativa de dimensão nacional e total, essencialmente diversa, em autoridade, eficácia e aplicabilidade, daquela que se consubstancia nas leis e atos de caráter **simplesmente** federal.

Sob tal perspectiva, nada impede que o Estado Federal brasileiro celebre tratados internacionais que veiculem cláusulas de exoneração tributária, em matéria de ICMS, pois a República



RE 229.096 / RS

Federativa do Brasil, ao exercer o seu *treaty-making power*, estará praticando ato legítimo que se inclui na esfera de suas prerrogativas como pessoa jurídica de direito internacional público, que detém - em face das unidades meramente federadas - o monopólio da soberania e da personalidade internacional.

Na realidade, Senhora Presidente, a cláusula de vedação inscrita no art. 151, III, da Constituição é inoponível ao Estado Federal brasileiro (vale dizer, à República Federativa do Brasil), incidindo, unicamente, no plano das relações institucionais domésticas que se estabelecem entre as pessoas políticas de direito público interno.

Por isso mesmo, entendo que se revela possível, à República Federativa do Brasil, em sua qualidade de sujeito de direito internacional público, conceder isenção, em matéria de ICMS, mediante tratado internacional, sem que, ao assim proceder, incida em transgressão ao que dispõe o art. 151, III, da Constituição, pois tal regra constitucional destina-se, em sua eficácia, a vincular, unicamente, a União, enquanto entidade estatal de direito público interno, rigorosamente parificada, nessa específica condição institucional, às demais comunidades jurídicas parciais, de dimensão

RE 229.096 / RS

meramente regional e local, como o são os Estados-membros e os Municípios.

Cabe referir, neste ponto, a valiosa lição expendida por JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES ("Isenções em Tratados Internacionais de Impostos dos Estados-membros e Municípios", "in" "Direito Tributário - Estudos em homenagem a Geraldo Ataliba", vol. 1/166-178, 176-177, item n. 5, 1997, Malheiros), que assim se pronuncia a respeito do regime constitucional das isenções decorrentes de tratados internacionais:

"5.1 A União é uma pessoa jurídica de direito público interno. Por isso o exercício de sua competência, no direito interno, pode ser contrastado com o da competência estadual e municipal, dado que são ordens jurídicas parciais, como visto. Daí a proibição de instituir a União isenções de impostos estaduais e municipais. Não se deve confundir a República Federativa do Brasil com uma entidade que a integra - a União, que não é sujeito de direito internacional. Muito menos os Estados-membros e Municípios. Nenhum desses é em si mesmo dotado de personalidade internacional.

5.2 Constitui, porém, equívoco elementar transportar os critérios constitucionais de repartição das competências para o plano das relações interestatais. Essas reclamam paradigma diverso de análise. Nesse campo, como já o fizera dantes com as leis nacionais, a CF dá à União competência para vincular o Estado brasileiro em nome dela e também dos Estados-membros e Municípios. A procedência dessa ponderação é corroborada pelo art. 5º, § 2º, da CF, in fine, ao referir expressamente os 'tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil



RE 229.096 / RS

(sic: não a União Federal) é parte'. São, pois, áreas diversas e autônomas de vinculação jurídica.

.....
(...) Que um agente ou órgão da União, o Presidente da República ou Ministro de Estado, subscreva um tratado não significa que os Estados e Municípios estejam pre-excluídos dos vínculos decorrentes da sua celebração. Precisamente o contrário é o que ocorre na hipótese, como a CF, art. 5º, § 2º, *in fine*, deixa claro. Insiste-se: é a República Federativa do Brasil (CF, arts. 1º e 18) que celebra o tratado e é por ele vinculada, e, portanto, também os Estados-membros e Municípios, e não apenas a União. A esse ato interestatal, o Presidente da República comparece, não como Chefe do Governo Federal, mas como Chefe de Estado." (grifei)

Essa mesma orientação é perfilhada por SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO ("Curso de Direito Tributário Brasileiro", p. 550/551, item n. 11.11, 6ª ed., 2001, Forense), cujo magistério - lúcido e irrepreensível - reconhece a possibilidade constitucional de tratado internacional, celebrado pela República Federativa do Brasil, obrigar Estados-membros e Municípios, notadamente em matéria tributária:

"A proibição de isenção heterônoma na ordem interna não deve ser utilizada como argumento para impedir que a República Federativa do Brasil disponha sobre o regime tributário de bens e serviços tributados pelo ICMS e ISS em encerrros de tratado internacional. De tudo quanto vimos, sobraram as seguintes conclusões:

A) a Constituição reconhece o tratado como fonte de direitos;

B) o tratado, assinado pelo Presidente ou Ministro plenipotenciário e autorizado pelo Congresso, empenha a vontade de todos os

RE 229.096 / RS

brasileiros, **independentemente** do estado em que residam;

C) o CTN assegura a **prevalência** do tratado sobre as legislações da União, dos Estados e Municípios;

D) a **proibição** de isenção heterônoma é **restrição** à competência tributária exonerativa da União como **ordem jurídica parcial**, e não como pessoa jurídica de Direito Público **externo**. Procurou-se evitar a hipertrofia da União, e não a representação da Nação na ordem internacional;

E) o interesse nacional **sobreleva** os interesses estaduais e municipais e **orienta** a exegese dos tratados;

F) a **competência da União** para celebrar tratados em nome e no interesse da República Federativa do Brasil **não fere** a teoria do federalismo (se é que existe, ante as diversidades históricas das federações), **nem arranha** o federalismo arrumado na Constituição do Brasil de 1988;

G) o federalismo brasileiro é **concentracionário**, depositando na União a condução dos princípios políticos de coordenação com os demais países.

.....
O **federalismo brasileiro** é tal que centraliza na União a condução das políticas mais importantes, mormente no plano externo. Quem tem os fins deve ter os meios. Na âmbito da Organização Internacional do Comércio ou do Mercosul, a previsão, em tratado multilateral, de isenção de produto ou serviço, vale juridicamente. **Caso contrário, seria a inabilitação da União para as políticas de harmonização tributária, justamente ele que detém a representação da República Federativa do Brasil, embora sejam o ICMS e o ISS impostos de competência estadual e municipal.**" (grifei)

Daí o inteiro acerto da tese daqueles que sustentam, com apoio em autorizado magistério doutrinário, que a Constituição da República não impede que o Estado Federal brasileiro (**expressão**

RE 229.096 / RS

da comunidade jurídica total) conceda, em sede convencional, mediante tratado internacional, isenção em tema de impostos sujeitos à competência dos Estados-membros e/ou dos Municípios, pois, consoante já se decidiu na ADI 1.600/DF, no voto então proferido pelo eminente Ministro NELSON JOBIM, "O âmbito de aplicação do art. 151, da CF, em todos os seus incisos, é o das relações das entidades federadas, entre si. Não tem por objeto a União Federal quando esta se apresenta como a República Federativa do Brasil, na ordem externa" (grifei).

Concluo o meu voto, Senhora Presidente. E, ao fazê-lo, acompanho o voto proferido pelo eminente Ministro-Relator. Em consequência, conheço e dou provimento ao presente recurso extraordinário.

É o meu voto.



/fr.
/jh.
/cam.

PLENÁRIO**EXTRATO DE ATA****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 229.096-0****PROCED.: RIO GRANDE DO SUL****RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. ILMAR GALVÃO****RELATORA PARA O ACÓRDÃO : MIN. CÁRMEN LÚCIA (ART.38,IV, b, DO RISTF)****RECTE.: CENTRAL RIOGRANDENSE DE AGROINSUMOS LTDA****ADVDS.: GUSTAVO NYGAARD E OUTROS****RECDO.: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL****ADVDS.: PGE-RS - CARLOS HENRIQUE KAIPPER E OUTROS**

Decisão: Remetido ao Tribunal Pleno. Unânime Presidiu o julgamento o Ministro Sydney Sanches na ausência, ocasional, do Ministro Moreira Alves. 1ª. Turma, 14.12.98.

Decisão : Após o voto do Sr. Ministro Ilmar Galvão (Relator), conhecendo e dando provimento ao recurso extraordinário, o julgamento foi suspenso em virtude do pedido de vista formulado pelo Sr. Ministro Sepúlveda Pertence. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Celso de Mello (Presidente). Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Carlos Velloso (Vice-Presidente). Plenário, 04.02.99.

Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução n° 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu e deu provimento ao recurso. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Redigirá o acórdão a Senhora Ministra Cármen Lúcia. Não votou o Senhor Ministro Carlos Britto por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão (Relator). Plenário, 16.08.2007.

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

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.


Luiz Tomimatsu
Secretário