

13/09/2019

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.601 UNIÃO FEDERAL

RELATORA : **MIN. CÁRMEN LÚCIA**
REQTE.(S) : **PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA**
INTDO.(A/S) : **MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA**
PROC.(A/S)(ES) : **ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO**
INTDO.(A/S) : **SECRETÁRIOS DE FAZENDA, FINANÇAS OU TRIBUTAÇÃO DO DISTRITO FEDERAL E DE TODOS OS ESTADOS DA FEDERAÇÃO**

EMENTA: *AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. CONVÊNIO ICMS N. 120/1996. UNIFICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS INTERNAS INCIDENTES SOBRE TRANSPORTE AÉREO DE PESSOAS, CARGAS E MALA POSTAL. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NA ADI N. 1600. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE TRANSPORTE DE PESSOAS E TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS E MALA POSTAL. TRANSPORTE NACIONAL DE CARGAS E MALA POSTAL. VALIDADE DO BENEFÍCIO ACORDADO PARA REDUÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA NA CIRCULAÇÃO INTERMUNICIPAL DE CARGAS E MALA POSTAL. AÇÃO DIRETA JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE.*

1. Nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal “a instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual” (ADI n. 4481, Relator o Ministro Roberto Barroso, Pleno, DJe 19.5.2015). Inconstitucionalidade formal não configurada.

2. Pelo decidido por este Supremo Tribunal na ADI n. 1.600, é inconstitucional a cobrança de ICMS sobre serviços de transporte aéreo de passageiros e de transporte internacional de cargas.

3. O convênio é válido para a redução e unificação das alíquotas internas estaduais no patamar de 12% a incidir apenas sobre o transporte intermunicipal (interno) de cargas e mala postal, nos termos do art. 155, inc. II e § 2º, inc. XII, al. g, da Constituição da República.

4. Inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, por contrariedade à norma do inc. VII do § 2º do art. 155 da

ADI 1601 / UF

Constituição da República, alterado pela Emenda Constitucional n. 87/2015.

5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual do Plenário, na conformidade da ata de julgamento, por maioria, **em julgar parcialmente procedente o pedido formulado na ação direta para: a) declarar a interpretação conforme a Constituição das cláusulas primeira e parágrafos; terceira; quarta e quinta, do Convênio ICMS n. 120/1996, para assegurar a validade do convênio, no ponto em que autoriza a concessão de benefício de redução de alíquota interna de ICMS para 12%, apenas sobre o serviço de transporte aéreo de cargas e mala postal realizado no território da unidade da Federação (transporte intermunicipal), ressaltando a não incidência desse imposto sobre o transporte aéreo de passageiros, nos termos do julgado na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.600, Redator para o Acórdão o Ministro Nelson Jobim; e b) declarar a inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, por contrariedade à norma do inc. VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, alterado pela Emenda Constitucional n. 87/2015. Por fim, deixar de modular os efeitos dessa decisão, notadamente quanto à declaração de inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, considerando a suspensão cautelar, com eficácia *ex nunc*, da execução e aplicabilidade integral do Convênio, decidida por este Supremo Tribunal, em 11.12.1997. Tudo nos termos do voto da Relatora, vencido o Ministro Edson Fachin, que conhecia e julgava procedente o pedido. Sessão Virtual de 6.9.2019 a 12.9.2019.**

Brasília, 13 de setembro de 2019.

Ministra CÁRMEN LÚCIA

Relatora

ADI 1601 / UF

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.601 UNIÃO FEDERAL

RELATORA : MIN. CÁRMEN LÚCIA
REQTE.(S) : PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA
INTDO.(A/S) : MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA
INTDO.(A/S) : SECRETÁRIOS DE FAZENDA, FINANÇAS OU
TRIBUTAÇÃO DO DISTRITO FEDERAL E DE TODOS
OS ESTADOS DA FEDERAÇÃO

RELATÓRIO

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (Relatora):

1. Ação direta de inconstitucionalidade, com requerimento de medida cautelar, ajuizada pela Procuradoria-Geral da República, objetivando a declaração de inconstitucionalidade do Convênio ICMS n. 120, firmado entre o Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, em 13.12.1996:

“O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação do Estado e do Distrito Federal, na 84ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996.

Considerando a edição pelo Senado Federal de Resolução estabelecendo em 4% a alíquota incidente sobre a prestação de serviço de transporte aéreo interestadual;

Considerando o estabelecido no art. 155, § 2º, vii, da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1995, resolve, celebrar o seguinte Convênio:

Cláusula primeira - Acordam os Estados e o Distrito Federal em adotar as prestações internas se serviço de transporte aéreo à alíquota de 12%.

§ 1º - Em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual, o contribuinte poderá optar pela utilização de um crédito presumido que resulte em carga tributária correspondente ao percentual de 8%.

ADI 1601 / UF

§ 2º - O contribuinte que optar pelo tratamento previsto no parágrafo anterior não poderá utilizar quaisquer outros créditos.

Cláusula segunda - Nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICM ou a este destinadas, adotar-se-á a alíquota prevista para a operação interna.

Cláusula terceira - Os estabelecimentos prestadores de serviço de transporte aéreo poderão, ainda adotar, para o cumprimento das obrigações indicadas, o tratamento tributário a seguir:

I - o documento de informação e apuração mensal do ICMS exigido pelas Unidades da Federação na forma do art. 80 do Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu o SINIEF, será apresentado até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores;

II - o recolhimento do imposto será efetuado, parcialmente, em percentual não inferior a 70% (setenta por cento) do valor devido no mês anterior ao da ocorrência dos fatos geradores, até o dia 10 (dez) e a sua complementação até o último dia útil do mês subsequente ao da prestação dos serviços.

Parágrafo único - O disposto nesta cláusula não se aplica às prestações de serviços efetuadas por táxi e congêneres.

Cláusula quarta - Permanecem aplicáveis aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte aéreo as disposições contidas no Ajuste SINIEF nº 10/89 de 22 de agosto de 1989.

Cláusula quinta - Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, ficando revogado o Convênio ICMS nº 92/91, de 05 de dezembro de 1991” (fls. 118).

2. A Autora suscita a inconstitucionalidade formal do convênio, por suposta afronta ao art. 155, § 2º, inc. V, als. *a* e *b*, da Constituição da República, “*pois a matéria objeto da norma impugnada só pode ser disciplinada através de resolução do Senado Federal, a quem é facultado estabelecer as alíquotas mínimas nas operações internas e fixar alíquotas máximas nas mesmas operações, para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados*”.

ADI 1601 / UF

Assevera ter a medida “neutralizado o disposto na Resolução n. 95/96 do Senado Federal que fixou a alíquota aplicável a todas as operações interestaduais” (fl. 4).

Requer “seja deferida medida liminar para suspender, até a decisão final da ação, a eficácia do convênio acima citado” (fl. 4).

Pede “seja julgado procedente o pedido” (fl. 4).

3. Os Secretários de Estado da Fazenda de Sergipe (fl. 327), Amazonas (fl. 334), São Paulo (fl. 351), Mato Grosso do Sul (fl. 412), Acre (fl. 424), Bahia (fl. 459), Maranhão (fl. 447), Minas Gerais (fl. 501) e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fl. 490) prestaram informações defendendo a constitucionalidade do convênio impugnado.

4. A Advocacia-Geral da União manifestou-se pela improcedência do pedido (fls. 509-523)

5. A Procuradoria-Geral da República opinou pela procedência do pedido (fls. 525-257), sob os mesmos fundamentos da petição inicial.

6. Em 11.12.1997, o Plenário deste Supremo Tribunal Federal deferiu a medida liminar para “suspender, com eficácia ex nunc, até decisão final da ação, a execução e aplicabilidade do Convênio ICMS n. 120, de 13.12.96”:

“ICMS. FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS. COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL. COMPETÊNCIAS E LIMITES DOS ESTADOS. CONVÊNIO 120/96. TRANSPORTE AÉREO DE PASSAGEIROS. ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE COM VIOLAÇÃO AO ART. 155, §2º, IV E V DA CONSTITUIÇÃO. VEDAÇÃO AO ESTADO-MEMBRO DE FIXAÇÃO DE REDUTORES POR INVADIR COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL. LIMINAR DEFERIDA” (Pleno, DJ 19.12.2001).

ADI 1601 / UF

É o relatório, cuja cópia deverá ser encaminhada aos Ministros do Supremo Tribunal Federal (art. 9º da Lei n. 9.868/1999 c/c art. 87, inc. I, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).

13/09/2019

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.601 UNIÃO FEDERAL

V O T O

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (RELATORA):

1. Discute-se, na presente ação direta, a validade constitucional do Convênio ICMS n. 120, de 13.12.96, firmado entre o Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal.

2. Em 11.12.1997, o Plenário deste Supremo Tribunal deferiu a medida liminar para suspender a execução e aplicabilidade do convênio, com eficácia *ex nunc*, nos termos do voto condutor do Ministro Nelson Jobim, vencido o Relator, Ministro Octavio Gallotti:

“O SR. MINISTRO NELSON JOBIM - Sr. Presidente, trata-se de uma ação direta de inconstitucionalidade dirigida contra o Convênio nº 120, de 13 de dezembro de 1996, dos Estados federados que fixaram alíquota interna para operações de transporte aéreo em 12%, e determinaram, também, na cláusula segunda que:

‘Nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICM ou a este destinadas, adotar-se-á a alíquota prevista para a operação interna.’

O eminente Relator concluiu o seu voto pelo indeferimento da medida liminar. Repeliu S. Exa. o primeiro fundamento, que diz respeito à fixação de alíquota pelo convênio, sustentando no seu voto que não houve uma fixação de alíquota, mas, sim, um fator de redução. E diz expressamente:

‘...só pode ser entendido como limite máximo ou uniforme redutor das alíquotas fixadas em cada Unidade da Federação,...’(Lê f.17 do Voto).

Também, repeliu o segundo fundamento da inicial, em relação ao destinatário, dizendo que o destinatário da alínea ‘a’ do art. 155,

ADI 1601 / UF

inciso VII, são as empresas prestadoras de serviço.

Pedi vista para examinar o voto do eminente Relator, tendo em vista as dúvidas então surgidas. E para expor o meu voto, inicio fazendo uma análise do tratamento do ICMS, pelo menos uma tentativa de compreensão do art. 155 da Constituição, § 2º, que trata exatamente do imposto estadual de 'circulação de mercadorias ou prestação de serviços'.

Quanto à fixação da alíquota e , no caso, passo a enfrentar o primeiro argumento, a Constituição estabelece duas situações: nas operações interestaduais e de exportação a competência é do Senado Federal (inciso IV do § 2º do art. 155); e nas operações internas, aquelas realizadas em território do Estado, a fixação da alíquota é da competência dos Estados federados. A alíquota interna a ser fixada pelos Estados federados, autonomamente, tem como limite mínimo ou piso, a alíquota interestadual fixada pelo Senado. Isso significa que se o Senado Federal fixar uma alíquota interestadual de 10%, os Estados federados, individualmente, poderão fixar uma alíquota interna do ICMS de qualquer tamanho, mas nunca inferior à alíquota interestadual; e poderão fazê-lo através de convênio, o chamado CONFAZ, em que é necessário a unanimidade dos Estados federados. Essa regra é importante.

O segundo argumento, que está no inciso VI do art. 155, diz:

'salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, g, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;'

Aquilo que é a fixação da alíquota nas operações interestaduais funciona como piso, e para ir aquém deste piso só convênio em que é necessário a unanimidade na manifestação dos Estados.

Em relação às alíquotas internas há, também, uma outra banda - digamos assim -, que é a faculdade que tem o Senado de fixar uma alíquota mínima interna. Então, os Estados, na fixação da alíquota mínima interna, têm uma limitação, que é a alíquota interestadual, limitação esta que eles podem - digamos - romper, desde que haja unanimidade em relação a todos os Estados. No entanto, se o Senado

ADI 1601 / UF

Federal exercer a sua faculdade, que está no § 2º, inciso V, letra 'a', de fixar uma alíquota mínima, nesta hipótese os Estados não podem ir aquém desta alíquota, fixada no exercício dessa faculdade, e deixo bem claro que esta situação não se produz, porque o Senado não tem feito isso. Esta alíquota mínima é piso intransponível e para a sua fixação há um quorum qualificado pela Constituição, onde a iniciativa da resolução é de um terço e a votação de maioria absoluta; então, temos o mínimo.

É facultado também ao Senado, para resolver conflitos interestaduais, a fixação de uma alíquota máxima interna, e para esta fixação o quorum é mais qualificado, a iniciativa da resolução é por maioria absoluta e a sua aprovação é da maioria de dois terços. Sintetizando, os Estados têm liberdade de fixar as suas alíquotas internas, observada a alíquota interestadual como piso mínimo, e se decidirem ir aquém disto, terão de fazê-lo, por convênio, através de decisão uniforme. Se o Senado Federal exercer as faculdades que lhe estão atribuídas no § 2º, inciso V, letra 'a', de fixar a máxima e a mínima, os Estados terão de variar internamente.

No caso específico, tivemos, por decisão do Senado Federal, a fixação das alíquotas em sua resolução. No caso, gostaria de fazer uma análise, porque nessas fixações de alíquotas mínimas e máximas, temos que entender a teleologia do dispositivo, e esta tem um motivo.

Vou começar pela fixação da alíquota interestadual: o Senado Federal, em 1989, pela Resolução nº 22, havia fixado a alíquota interestadual diferenciada; hoje, a alíquota interestadual vigente é de 7% das operações interestaduais do Sul e Sudeste para o Norte, Nordeste e Centro-Oeste, ou seja, toda a circulação de mercadorias produzidas no Sul e Sudeste que tenham sido vendidas para contribuinte do Norte, Nordeste e Centro-Oeste, a alíquota interestadual é de 7%. No sentido inverso, todas as mercadorias que venham do Norte, Nordeste e Centro-Oeste para o Sul e Sudeste, a alíquota interestadual é de 12%. Por que isso? O motivo dessa diferenciação é, exatamente, a partilha inter-regional de receita, ou seja, quer-se, com isso, romper, na modelagem do ICMS brasileiro, o famoso imposto sobre a produção.

Na verdade, antes de existirem essas regras, o que acontecia era

ADI 1601 / UF

que o ICM passava para os Estados produtores do Sul, quando empresas vendiam para o Norte e Nordeste, isto é, os Estados do Sul tributavam uma poupança consumida dos Estados do Norte, Nordeste e Centro-Oeste, traziam poupança e averbavam para si esta riqueza. Desta forma dá-se o seguinte: nos Estados, por exemplo, se um produto sai de São Paulo e se dirige a Pernambuco, a alíquota interestadual desta mercadoria é de 7%. Na operação subsequente que fizer o importador interno de Pernambuco, vendendo este produto internamente, ele tem um tributo de 17%, se credita dos 7%, portanto, os Estados do Nordeste ficam com 10% da alíquota cheia. Esta é uma fórmula para evitar que os Estados do Sul absorvam esta receita.

Quando é o contrário, ficam 12% para os Estados do Norte e Nordeste, quando produtores, e os Estados do Sul ficam com 5%, porque eles terão de dar crédito desses valores na operação subsequente. Tudo isso vincula-se às operações subsequentes, e é importante ter presente que temos trabalhado com problemas de inter-regionalidade e de distribuição.

Quero dizer aos Senhores que há uma discussão que se trava entre o Sul e o Norte. Qual é? Qual é a alíquota mínima interestadual para efeito de ser alíquota mínima interna? São 7% ou 12%? Observem que o problema exsurge. Quando o Senado fixou em 7% e 12%, o Sul poderia começar a afirmar que a alíquota mínima, para efeito da fixação por lei estadual do ICMS interno, é de 7%; se nos Estados do Sul faz uma alíquota mínima de 7%, os consumidores do Norte e Nordeste disparam para o Sul, a fim de adquirir produtos internos com a alíquota mínima de 7%. Então, esse tipo de situação cria uma dificuldade.

Pois bem, esta diferença entre a alíquota interna maior e a alíquota externa menor - vou chamar de alíquota externa, porque estou me referindo à alíquota interestadual - tem causado imensas dificuldades no que diz respeito à tributação no País. Por quê? Porque à medida que a operação interna é tributada em 17% e a externa em 7%, metamorfoseiam-se operações internas como se fossem externas. É o chamado passeio de notas, ou seja, a operação é realmente interna, mas se metamorfoseia por sonegação e por ilícito em operação externa

ADI 1601 / UF

para pagar o tributo de 7%. Tem um agravante nisto: o Estado em que se faz a metamorfose não tem o mínimo interesse de produzir uma fiscalização na fronteira, porque ele não vai receber nada; ele não vai investir na fiscalização para beneficiar o Estado do destino; ele recebeu 7%, nada tem a creditar, fica com isso e não há integração alguma de receitas ou de fiscalizações.

A coisa mais grave, mais curiosa, ocorre com os combustíveis e com a energia elétrica. O eminente Ministro Maurício Corrêa sabe muito bem a grande disputa que houve na Assembleia Constituinte sobre o problema do ICMS na energia elétrica. Os grandes investimentos de energia elétrica se concentraram basicamente em sete Estados federados, entre eles o Paraná. Os Estados queriam cobrar ICMS na exportação de energia elétrica para outros Estados; os investimentos que produziam aquela energia elétrica eram exatamente os federais e, portanto, oriundos de receitas em todo o Estado, aí se isentou, na energia elétrica, e se atribuiu aos Estados o chamado 'royalty', em relação aos alagados das represas, como é o caso de Itaipu. No caso dos combustíveis, temos que a alíquota, na operação interestadual, é zero, por causa da isenção; e, por causa do problema da origem do combustível ser algo que se produz na União. Isso determina o seguinte: todos os frotistas, grandes consumidores de combustível, não compram combustível internamente, só o compram em outro Estado. Por isso é que há grandes problemas entre o Distrito Federal e o Estado de Goiás em relação à existência de empresas na margem de Goiás para fornecer aos grandes frotistas, porque, aí, não há imposto, a alíquota é zero, e os compradores, no caso, podem, evidentemente, fazer a regra três por um. O que é esta regra? Você compra 3 grandes caminhões de combustível e acaba declarando, para efeitos tributários, um, porque aquele tem de pagar a alíquota cheia, isto é, vindo o combustível do Rio de Janeiro, paga 17% na primeira operação interna no DF. Na saída, ele não paga, e o Estado da saída também não comunica ao Estado do destino a venda porque ele não tem nenhum interesse em comunicar; vai gastar dinheiro para financiar a receita do outro? Estabelece-se, aí, uma imensa confusão.

Ora, Sr. Presidente, se somarmos a esta situação aquilo que se chama guerra fiscal entre os Estados - faço esta análise para não

ADI 1601 / UF

perder a razão em relação à questão específica -, temos o grande fenômeno da guerra fiscal dos Estados que não foi resolvido e que decorre exatamente da diferença de alíquotas internas interestaduais. Como ocorre esta guerra? Os Estados financiam o tributo devido, vale dizer, um Estado federado quer estimular a instalação de empresas ou de negócios no seu território, então financia o ICMS. A empresa paga o ICMS com uma mão e recebe o mesmo valor do banco estadual com juros subsidiados e o pagamento de 10 anos. Este ICMS que, na verdade, não foi pago pela empresa, é creditado no Estado do destino, porque este Estado aparece como tendo pago 17%, quando da importação, mas como há o financiamento, ele recebe. Essa empresa, nesse caso, além de diferir o pagamento do ICMS, digamos, 10 anos pelo financiamento que o primeiro Estado lhe dá, ela ainda toma esses 17% e se credita na autorização subsequente no Estado de destino. Para se ter uma ideia dessa confusão, inclusive o problema do financiamento do IPI, o diferimento do ICMS e o pagamento financiado de parcelas de fundos, há casos, inclusive, em que a participação dos Estados, dos Municípios, que é de 25%, é financiado pelo próprio Estado, que é o problema de instalação de empresas - isso começou em Fortaleza, CE, e se expandiu para todos os Estados, como mecanismo.

Vista esta rápida evolução do sistema, vamos verificar o que se passa com o problema das operações interestaduais.

Diz o inciso VII do art. 155 da Constituição Federal:

‘VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) - a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;’

O que significa isso? Contribuinte do imposto é aquele que vai ter uma operação subsequente. Exemplo: São Paulo e Pernambuco, na operação interestadual, 7%; quando São Paulo fizer a sua operação interna de 17% ou 18%, abate os 7%, e Pernambuco recebe, então, 10%.

No entanto, diz o art. 155, inciso VII, da Constituição Federal:

“b) - a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;”

ADI 1601 / UF

Quer dizer, “quando o destinatário não for contribuinte dele”, for o consumidor final, a alíquota interna é cheia. Então, se esta operação fosse tributada em São Paulo a 17%, se o sujeito é destinatário da mercadoria e não é contribuinte, ele paga 17% - alíquota cheia.

O objetivo desse dispositivo foi para operacionalizar o princípio de destino, para reduzir os ônus federativos dos Estados produtores do Sul e tributarem a poupança consumida dos Estados do Norte e Nordeste, estes os consumidos. Reduz-se a alíquota interestadual, para efeito de transferir-se para o Estado a possibilidade de participar deste bolo e não dar crédito para o Estado Federal, do contrário, comprado a 17% no preço da alíquota interestadual, e fosse 17% no Estado, o que se passaria? Pagar-se-ia para São Paulo, na primeira operação que se fizesse com essa mercadoria, dentro do Estado de Pernambuco, não haveria tributo a ser recolhido, porque ele se creditava dos 17%.

O problema, no caso, é o seguinte: o que se passou com o Convênio 120? Ele estabeleceu que acordaram os Estados e o Distrito Federal em adotar, para as prestações internas de serviço de transporte aéreo, a alíquota de 12%.

A Constituição estabelece a possibilidade de os Estados federados fixarem uma alíquota interna livre; o limite é a alíquota mínima interestadual; e, eventualmente, a alíquota máxima fixada pelo Senado. No caso específico, as alíquotas dos Estados variam entre 17% e 18% - o eminente Relator havia me fornecido algumas das resoluções, mas, também, examinei outras leis estaduais. Aqui, eles acordaram reduzir a alíquota de 12% sob o argumento de conceder benefícios. Se não fosse 12%, a alíquota interna seria 17% ou 18%, caso não houvesse o que o eminente Relator chamou de redutor.

O meu problema não está nisso, e aqui há uma série, digamos, de premissas intercorrentes para a minha conclusão. Observem bem a situação curiosa que se põe: quem viaja, é uma pessoa física ou jurídica? A pessoa jurídica tem condição de comprar uma passagem para viajar do Rio de Janeiro até Sabará? Pessoa física está localizada? Em relação às operações de prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, como uma pessoa física é localizada em outro Estado?

ADI 1601 / UF

Se pegarmos, 'tout court', o dispositivo do inciso VII, que não existia nas Constituições anteriores - é da Constituição de 1988, e decorria da circunstância de se encontrar uma transição do sistema do ICMS, na origem, para se aplicar o princípio do destino -, e tentarmos aplicar à questão do transporte aéreo, teremos uma limitação, a qual foi explicitada em um dos memoriais. O Código Brasileiro da Aeronáutica - informa o memorial, no seu art. 227 - diz que a passagem é emitida sempre em nome da pessoa física, ou seja, em nome do passageiro, não existe pessoa jurídica que viaje. Se a operação interestadual for entre contribuintes do ICMS, qual é a alíquota que incide? É a interestadual. Quem são os contribuintes? São as pessoas jurídicas. Qual a alíquota interestadual? É a fixada pelo Senado. Qual a fixada pelo Senado? É a Resolução de 1996, fixada em 4%. Agora, quando for pessoa física que viaja, ou seja, pessoa não contribuinte, a alíquota seria a interna de 12%. Mas quem viaja: a jurídica ou a física? Veja o que diz o dispositivo:

“Em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:”

A pessoa física é destinada a um consumidor final, se localizada em outro Estado? Como se faz? Se destinada a ela, não existe hipótese alguma a incidir a alíquota, fixada pelo Senado, nos transportes aéreos de pessoas. Se a alíquota do Senado é 4% para o transporte aéreo de pessoas, e se aplicar o inciso VII para dar inteligência a esse dispositivo, o que vai acontecer? A alíquota do Senado é absolutamente anódina, pois será a alíquota interna - pessoa jurídica não viaja, só viaja pessoa física.

É por isso - e não estava entendendo até o momento em que consegui explicitar essa situação - que o convênio preocupou-se em estabelecer, na cláusula segunda, o seguinte:

“Nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICM ou a este destinadas, adotar-se-á a alíquota prevista para a operação interna.”

Os Estados, por esta forma circular, estão sonhando a competência do Senado, que só vai aplicar os 4% quando o transporte aéreo for de pessoa jurídica. Quando o transporte aéreo é de pessoa

ADI 1601 / UF

jurídica? Nunca. As cargas não apresentam problema e a alíquota é sempre de 4%, porque é interestadual e de contribuinte do imposto. A que se destina o convênio? A cobrar 12% sobre o transporte de pessoas.

Peço vênia ao Sr. Ministro Ilmar Galvão, porque esse dispositivo foi estabelecido para a circulação de mercadorias. Um fato fundamental, o ICM de 1967 era de mercadorias. Em 1988, tentou-se tirar dos municípios o imposto sobre serviços, porque não cobravam este imposto, tendo em vista a proximidade; então se colocou na base do ICMS os serviços. Deu-se aos municípios compensações pela retirada da competência municipal sobre serviços, aumentou-se a participação no Fundo de 20% para 25%. Aconteceu que, no Plenário da Constituinte, os municípios conseguiram reintroduzir o imposto sobre serviços e ficaram com 25% - não pediram a redução da compensação, ficaram com os dois. Estava se incluindo na base do ICM, com a extinção dos impostos únicos de 1967, o transporte e a energia, que eram os impostos únicos - o transporte que fazia o fundo rodoviário -, e não estava incluído o transporte aéreo, naquele caso, porque não existia imposto sobre o transporte aéreo, existia sobre transporte de mercadorias, primeiro, e, segundo, de pessoas, por via terrestre, intermunicipal.

Ora, como vamos aplicar a leitura do inciso VII, que tem uma destinação exclusivamente à operação deficiente - procura-se atenuar com este dispositivo o princípio da origem, para se jogar o princípio do destino -, vamos aplicar isso no transporte. A pessoa física que pagou o imposto de 12%, como compensará isso? E a pessoa jurídica? Qual é a operação subsequente ao serviço de transporte que possa assegurar a compensação de créditos eventuais?

Sr. Presidente, partindo do texto constitucional e vinculado ao inciso VII, que diz:

“VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;”*

ADI 1601 / UF

Não é possível aplicar esse dispositivo ao transporte aéreo, porque o transporte só circula com pessoa física; e, se circula a física, os 4% do Senado não têm sentido em relação à sua Resolução, só tem para o transporte de cargas em que haja pessoa física, porque no transporte de pessoas, por força do sistema legal, só se transportam pessoas, não se transportam coisas; não se transportam pessoas jurídicas, somente físicas. A passagem sempre é emitida em nome de pessoa física. A quem é destinado o serviço: ao passageiro ou à empresa que o comprou?

A Lei Kandir mudou o critério do crédito fixo para o crédito financeiro. A Lei Kandir, quando fala em creditamento, diz o seguinte:

“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.”

Sr. Presidente, neste porte do recebimento de serviço, como fica? Não creio, pelas razões explicitadas pelo eminente Relator, que os Estados poderiam, por convênio, estabelecer redutores porque estariam abrindo mão dos dezessete para os doze. Ao procurar, através do convênio, explicitar na cláusula II a aplicação do inciso VII, letras “a” e “b” - mais explicitamente a letra “b” -, para as operações de transporte aéreo, estão invadindo, anulando a competência do Senado na fixação da alíquota interestadual para transportes de passageiros, no caso específico, transportes aéreos, que é o tema em questão.

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES (PRESIDENTE)

- V. Exa. considera que há violação da competência do Senado?

O SR. MINISTRO NELSON JOBIM - Sim; eles podem reduzir a alíquota interna. Mas, dizer que a mesma se aplica ao transporte de passageiro interestadual, cria-se uma enorme distorção porque ele não vai transferir nada a ninguém.

A cláusula 2ª do convênio estabelece que, nas prestações de serviços, quando tomados por não contribuinte de ICMS, por ser a alíquota prevista na operação interna dos doze por cento, são doze por

ADI 1601 / UF

cento. A minha conclusão é que isso não se aplica. É inconstitucional, pois o inciso VII, do art. 155, da Constituição, no caso, aplica-se às jurídicas e não às físicas.

(...)

Defiro o pedido de liminar, para análise mais profunda posteriormente”.

Cinge-se, portanto, a discussão à alegada inconstitucionalidade de convênio (n. 120/1996) celebrado entre os Estados, incluído o Distrito Federal, para a unificação, em 12%, da alíquota incidente sobre as “prestações internas” do serviço de transporte aéreo (cláusula primeira) e interestaduais de pessoas, mala postal e cargas, “quando tomadas por não contribuinte do ICM ou a este destinadas” (cláusula segunda).

Na mesma data em que firmado o convênio, 13.12.1996 (publicação em 16.12.1996), o Senado Federal editou a Resolução n. 95, estabelecendo a alíquota de 4% (quatro por cento) “na prestação de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal”.

Competência para a definição das alíquotas de ICMS

3. Na assentada em que deferida a cautelar, o Ministro Marco Aurélio pronunciou-se no sentido da inconstitucionalidade formal do convênio, por afronta ao disposto no art. 155, § 2º, inc. VI, da Constituição da República.

Sua Excelência concluiu, em juízo provisório, pela impossibilidade de se instituir, via convênio, alíquota interna linear a todos os Estados (e Distrito Federal).

Nos termos do art. 155, § 2º, inc. VI, da Constituição, aos entes federados somente seria possível, por convênio, reduzir as respectivas alíquotas internas para um patamar inferior ao da alíquota interestadual (fixada pelo Senado), a título de isenções, incentivos e benefícios fiscais.

ADI 1601 / UF

Como a alíquota interestadual definida pelo Senado era de 4%, a instituição dos 12%, pelo convênio, não corresponderia a qualquer benefício, mas a um prejuízo imposto aos contribuintes, usurpando competência daquela Casa Legislativa:

“O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Procederei ao exame dessa matéria em meu voto.

Vossa Excelência admite que os Estados podem abandonar uma certa política localizada geograficamente, a política do próprio Estado, para, mediante convênio e de forma linear, fixá-la?

A única autorização constante da Carta diz respeito àquela hipótese de virem a estabelecer alíquotas inferiores às previstas para as operações interestaduais. Por isso, tenho sérias dúvidas quanto à via do convênio para fixação de uma alíquota que seja linear nas operações internas .

A norma inserta no inciso VI do § 2º do artigo 155 revela a única autorização no sentido de realmente haver um instrumento que seja aplicável de modo linear em todo o território nacional; é a única hipótese em que o legislador constituinte autorizou a formalização desse instrumento, dispondo:

“VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, ‘g’ - que trata daqueles benefícios -, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

O que extraio desse preceito, de início - a fixação da alíquota com o abandono do que rotulei como ‘política setORIZADA do estado no campo tributário’ -, é que a disciplina, com o abandono dessa política, só é possível se visar ao estabelecimento de alíquota inferior à interestadual.

O SR. MINISTRO NELSON JOBIM - O que se passa concretamente? E foi observação do eminente Ministro Octávio Gallotti no seu voto. Todos os Estados têm suas alíquotas internas fixadas por lei; elas variam de 17% a 18%; há dois ou três Estados que têm 18%, mas o normal é de 17% para as operações internas.

O que se passa no caso em espécie? Se temos uma alíquota de 17% ou 18% interna, e os Estados fazem um convênio em relação ao

ADI 1601 / UF

transporte aéreo e reduzem para 12%, por que os estados querem alíquota igual para doze se não querem igual para todos?

Por razões simples, porque eles estão tributando com alíquota interna operações interestaduais no transporte de pessoas.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Acabam tributando. E cai no vazio a Resolução do Senado. É interessantíssimo, pois houve uma preocupação, ao estabelecer-se esse convênio, em agasalhar a matéria na disciplina da alínea "g", tanto que se previu, no § 1º, o problema do crédito, do benefício, ou seja, quis-se revelar não a disciplina de uma alíquota interna de forma linear, chegando-se posteriormente à disciplina de alíquota interestadual. Na verdade, desejou-se fixar essas alíquotas a pretexto de se estar disciplinando um benefício, o que realmente está autorizado.

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES (PRESIDENTE) - Em última análise, isso significa que, sob a capa de benefício, se passa, na realidade, de 4% para 12%.

O SR. MINISTRO NELSON JOBIM - Porque aí se anulou a competência do Senado. Daí por que as minhas premissas intercorrentes poderiam dificultar a conclusão. Fico satisfeito por V. Exa. ter entendido claramente a dificuldade da minha exposição. Então se entende por que os estados fizeram um convênio para reduzir de 17% para 12%; eles estavam aumentando de 4% para 12%, na medida em que se considera que a alíquota interna vai se aplicar na operação de pessoa física."

4. Todavia, como explicou o Ministro Nelson Jobim, os Estados mantinham suas alíquotas internas, fixadas em lei, entre 17% e 18%. A norma originária¹ do art. 155, § 2º, inc. VII, al. b, autorizava a incidência da alíquota interna "em relação às operações e prestações que destin[assem] bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado ... quando o destinatário não for contribuinte dele".

5. As normas centrais do convênio alinhavam-se, portanto, ao que

1 alterada pela Emenda Constitucional n. 87, de 16.4.2015.

ADI 1601 / UF

previsto na norma originária do art. 155, § 2º, inc. VII, b, da Constituição porque circunscritas ora às operações internas (transporte intermunicipal, cláusula primeira), ora às operações interestaduais “de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICMS ou a este destinadas” (cláusula segunda), em que constitucionalmente prevista a incidência de alíquotas internas, suscetíveis de redução via convênio (Lei Complementar n. 24/1975).

Como se manifestou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

“Não há, no texto constitucional, dispositivo algum a vedar aos Estados e ao Distrito Federal fixarem, de comum acordo, e dentro do âmbito de aplicabilidade da alínea ‘g’ do inciso XII do § 2º do art. 155 da CF/1988, convênios através dos quais sejam reduzidas as alíquotas praticadas internamente sobre determinados fatos geradores do ICMS.

Doutro lado, os dispositivos constitucionais que dão competência ao Senado Federal para editar resoluções quanto a alíquotas do ICMS não se podem dizer infringidos pelo fato de os Estados e o Distrito Federal adimplirem o comando contido na referida alínea g.

(...)

Já se vê que o disposto no convênio (alíquota interna e instituição de crédito presumido, em resumo: benefícios fiscal) não se choca com o dispositivo supratranscrito, que só cuida das alíquotas interestaduais. Tanto é assim que, com base no citado inciso IV, o Senado Federal fez editar, por exemplo, a Resolução n. 95, de 1996, fixando, no caso específico do transporte aéreo interestadual de passageiro, de mala postal e de carga a alíquota de 4% (quatro por cento).

(...)

Conclui-se, assim, que, no tocante ao ICMS devido sobre operações de transporte aéreo onde o destinatário ou tomador do serviço não é contribuinte do imposto, é a própria Constituição que ordena seja aplicada a alíquota interna, não tendo o Convênio 120/1996, através da sua cláusula segunda, senão dado cumprimento a esta determinação” (fl. 496-497)

ADI 1601 / UF

6. Nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal “a instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual” (ADI n. 4481, Relator Ministro Roberto Barroso, Pleno, Dje 19.5.2015), razão pela qual não vislumbro, na espécie, a aludida inconstitucionalidade formal do convênio.

Mérito: inconstitucionalidade da cobrança de ICMS sobre transporte aéreo de pessoas e internacional de cargas.

7. Após o deferimento da cautelar, o Plenário deste Supremo Tribunal julgou, em 26.11.2001, a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.600, Relator para o acórdão o Ministro Nelson Jobim (DJ 20.6.2003), definindo os conceitos de “passageiro” e de “destinatário” nas “prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores” (Lei Complementar n. 87/1996 – Lei Kandir²), notadamente sobre o transporte aéreo.

Concluiu-se, naquele julgado, ser inconstitucional, “como posto na LC. 87/96, a instituição do ICMS sobre a prestação de serviços de transporte aéreo, de passageiros - intermunicipal, interestadual e internacional”.

Para o Supremo Tribunal Federal, o art. 2º, inc. II, da Lei Complementar n. 87/96 (Lei Kandir), publicada três meses antes do convênio sob análise, teria instituído imposto de forma tecnicamente precária sobre o transporte interestadual e intermunicipal, “por qualquer via”³, sem a especificidade exigida constitucionalmente.

2 Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Publicada em 13.9.1996.

3 Lei Complementar n. 87/1996, de 13.9.1996: “Art. 2º O imposto incide sobre: (...) II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores”;

ADI 1601 / UF

A tributação, embora respaldada em lei complementar, não dispensou tratamento adequado ao peculiar serviço de navegação aérea, consideradas suas particularidades e implicações inclusive quanto à livre concorrência entre empresas nacionais e estrangeiras (isentas do imposto por força de tratados internacionais).

Desde 1996, na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.089, Relator o Ministro Francisco Rezek, este Supremo Tribunal havia asseverado a impossibilidade de instituição de ICMS sobre transporte aéreo por mero convênio, sem prévia lei complementar que o regulamentasse de forma específica, nos termos exigidos pelos arts. 146, incs. I e III e 155, § 2º, inc. XI, da Constituição. O que não se deu a contento, mesmo com o advento da Lei Complementar n. 87/96.

Tem-se, portanto, atualmente decidido, com força vinculante, na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.600, Redator para o acórdão o Ministro Nelson Jobim, a inconstitucionalidade da cobrança de ICMS sobre o transporte aéreo intermunicipal, interestadual e internacional de passageiros e internacional de cargas, na vigência de “*convênios de isenção de empresas estrangeiras*” (sobre o transporte aéreo de cargas nacional, permanece a exigência do imposto⁴):

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI COMPLEMENTAR 87/96. ICMS E SUA INSTITUIÇÃO. ARTS. 150, II; 155, § 2º, VII ‘A’, E INCISO VIII, CF. CONCEITOS DE PASSAGEIRO E DE DESTINATÁRIO DO SERVIÇO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. ALÍQUOTAS PARA OPERAÇÕES INTERESTADUAIS E PARA AS OPERAÇÕES INTERNAS. INAPLICABILIDADE DA FÓRMULA CONSTITUCIONAL DE PARTIÇÃO DA RECEITA DO ICMS ENTRE OS ESTADOS. OMISSÃO QUANTO A ELEMENTOS NECESSÁRIOS À INSTITUIÇÃO DO ICMS SOBRE NAVEGAÇÃO AÉREA.

4 Há ainda a incidência do ICMS sobre o querosene de aviação, regulado por alíquotas internas estaduais.

ADI 1601 / UF

OPERAÇÕES DE TRÁFEGO AÉREO INTERNACIONAL. TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL DE CARGAS. TRIBUTAÇÃO DAS EMPRESAS NACIONAIS. QUANTO ÀS EMPRESAS ESTRANGEIRAS, VALEM OS ACORDOS INTERNACIONAIS - RECIPROCIDADE. VIAGENS NACIONAL OU INTERNACIONAL - DIFERENÇA DE TRATAMENTO. AUSÊNCIA DE NORMAS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS DE COMPETÊNCIA ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS. ÂMBITO DE APLICAÇÃO DO ART. 151, CF É O DAS RELAÇÕES DAS ENTIDADES FEDERADAS ENTRE SI. NÃO TEM POR OBJETO A UNIÃO QUANDO ESTA SE APRESENTA NA ORDEM EXTERNA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO, DE PASSAGEIROS - INTERMUNICIPAL, INTERESTADUAL E INTERNACIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DO ICMS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL DE CARGAS PELAS EMPRESAS AÉREAS NACIONAIS, ENQUANTO PERSISTIREM OS CONVÊNIOS DE ISENÇÃO DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS. AÇÃO JULGADA, PARCIALMENTE PROCEDENTE” (ADI 1600, Relator para o acórdão, Ministro Nelson Jobim, Pleno, DJ 20.6.2003).

8. Em seu voto condutor, e partindo das disposições do Convênio ora analisado (n. 120/1996), o Ministro Nelson Jobim procedeu à interpretação sistemática das normas afetas à cobrança do ICMS sobre o transporte aéreo de passageiros, decidindo por afastar a incidência do tributo, considerada a regulamentação editada com base na norma originária⁵ da al. *b* do inc. VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República (mantido, contudo, no transporte nacional de cargas).

Transcrevo os fundamentos do julgado:

“4.1. REGRAS CONSTITUCIONAIS DE FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS DO ICMS.

5 Esta norma foi recentemente alterada pela Emenda Constitucional n. 87/2015.

ADI 1601 / UF

A CF estabeleceu dois grupos de alíquotas para o ICMS.

Um, para as operações interestaduais.

Outro, para as operações internas.

4.2. ALÍQUOTAS PARA O TRANSPORTE AÉREO.

Vejamos as alíquotas para o transporte aéreo.

(1) Prestação interna.

Os Estados e o Distrito Federal acordaram, em dezembro de 1996, “... em adotar, para as prestações internas ..., a alíquota de 12% (Convênio ICMS 120, 13.12.1996).

(2) Prestação interestadual.

Na mesma data, o Senado Federal fixou a alíquota específica de 4% para o “... transporte aéreo ... de passageiro, carga e mala postal ...” nas prestações interestaduais (Resolução 95, 13.12.1996).

4.3. REGRAS GERAIS DO ICMS.

Examinamos as regras gerais do tributo.

4.3.1. O Crédito.

O ICMS é um imposto não cumulativo.

A técnica do crédito e do abatimento é a forma constitucional da não-cumulatividade.

Compensa-se o que for devido na operação ou prestação subsequente com o montante cobrado nas anteriores.

ADI 1601 / UF

A regra da compensação pressupõe a ocorrência de uma operação ou prestação subsequente.

Quando isso não ocorre, estamos perante um consumidor final.

A LC 87/96 dá tratamento diferenciado ao tema do consumidor final e considera duas hipóteses.

(a) Bem de capital.

A primeira, diz com a entrada de mercadoria ou a utilização de serviço que se refiram à mercadoria ou serviço pertinente à finalidade do estabelecimento.

Neste caso, a lei assegura crédito "... do imposto anteriormente cobrado ..." em duas situações:

(a) nas "... operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria ..." destinadas ao ativo permanente das empresas - bens de capital; e,

(b) no "... recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicações" (LC 87/96, art. 201).

(b) Não bem de capital.

A segunda hipótese correspondente à entrada de mercadoria ou à utilização de serviço "alheios à atividade do estabelecimento".

A LC. 87/96, neste caso, não permite crédito do imposto anteriormente cobrado (art. 202).

4.3.2. Tipos de operações e prestações.

Examino o tratamento quanto ao tipo de operação.

ADI 1601 / UF

4.3.2.1. Internas.

Nas prestações internas, incide a alíquota de 12%, fixada no Convênio.

O destinatário dos serviços, em regra, credita-se do valor decorrente da alíquota de 12% incidente sobre a operação antecedente.

Na operação subsequente, abate o crédito.

4.3.2.2. Interestaduais.

Para o caso de operações ou prestações interestaduais, há regras específicas e a alíquota é de 4%.

Examino-as.

(1) Destinatário contribuinte não consumidor final.

A primeira hipótese é aquela em que o destinatário da mercadoria ou do serviço for contribuinte do imposto e não seja consumidor final.

Aplica-se a regra geral de abatimento.

Incide a alíquota interestadual de 4%.

O destinatário credita-se do valor correspondente e o compensará na operação ou prestação subsequente (CF, art. 155, §2º, I).

Formulo um caso:

Transporte, originário do Estado de São Paulo, com destino para contribuinte localizado no Estado do Rio Grande do Sul (São Paulo -

ADI 1601 / UF

Rio Grande do Sul):

(a) a alíquota é de 4%: o transportador/prestador paulista é debitado no valor decorrente de 4% e o contribuinte gaúcho credita-se do mesmo valor.

O imposto, nesta operação, é recolhido pelo vendedor/prestador ao Estado de São Paulo;

(b) na prestação subsequente interna, no Estado do RGS, a alíquota estadual é de 12%.

(c) o contribuinte gaúcho, agora prestador interno, pela nova prestação, é debitado em 12% e compensa-se com o seu crédito de 4%, que vem da prestação anterior, realizada com o prestador paulista.

(d) desta forma, o Estado do RGS terá uma receita correspondente a 8% do valor original do serviço, se não houver agregação de valor.

(2) Destinatário consumidor final.

O tratamento é diverso para segunda hipótese:

- destinatário da mercadoria ou serviço é consumidor final.

Ou seja, não há operação ou prestação subsequente no Estado de destino.

Para essa segunda hipótese, a CF figura duas situações distintas.

(2.1) Contribuinte do imposto.

A primeira, se o destinatário/consumidor final é contribuinte do imposto.

ADI 1601 / UF

Neste caso, a alíquota é a interestadual (CF, art. 155, §2º, VII, a).

No caso, de 4%.

Aqui, a CF assegura uma participação, na receita do imposto, ao Estado de destino.

Competirá a este - o Estado do destino - "... o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual" (CF, art. 155, §2º, VIII).

No caso, a receita do Estado de destino será de 8% (12% - 4%).

O contribuinte creditar-se-á, ou não, do valor pago, dependendo de atender, ou não, as regras específicas da LC 87/96 (art.20, §1º).

(2.2) Não Contribuinte do imposto.

A segunda situação é a do destinatário da mercadoria ou serviço ser consumidor final não contribuinte do imposto.

Há regra específica.

A alíquota que incide é a interna, não obstante ser a operação ou prestação interestadual (CF, art. 155, §2º, VII, b - 12%).

Aqui não há que se falar em crédito exatamente porque o destinatário não é contribuinte do imposto.

4.4. REGRAS DO ICMS QUANTO AO TRANSPORTE.

Arrolo, agora, as regras específicas da LC 87/96 sobre a prestação de serviços de transporte.

ADI 1601 / UF

Vejamos as definições:

(1) Do âmbito de incidência do imposto:

(a) Incide sobre:

(a1) “prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores” (LC 87/96, art. 2º, II);

(a2) “... serviços prestados no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior” (LC 87/96, art. 2º, §1º, II);

(b) O imposto não incide sobre:

“... prestações que destinem ao exterior ... serviços” (LC 87/96, art. 3º, II);

(2) Dos contribuintes:

(a) “... qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, ... prestações de serviços de transporte ..., ainda que ... as prestações se iniciem no exterior” (LC 87/96, art. 4º); e, ainda

(b) a “... pessoa, ..., que, mesmo sem habitualidade, ... seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior” (LC 87/96, art. 4º, Parágrafo único, II);

(3) Do local da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável:

(a) “onde tenha início a prestação” (LC 87/96, art. 11, II, a);

ADI 1601 / UF

(b) “onde se encontre o transportador, quando em situação irregular ...” (LC 87/96, art. 11, II, b);

(c) “o do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese ... [de] utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente” (LC 87/96, art. 11, II, c e art. 12, XIII);

(4) *Da ocorrência do fato gerador:*

(a) o “... início da prestação de serviço de transporte ...” (LC 87/96, art. 12, V);

(b) o “... ato final do transporte iniciado no exterior” (LC 87/96, art. 12, VI);

(c) a “... utilização, por contribuinte, de serviço [de transporte] cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a ... prestação subsequente” (LC 87/96, art. 12, XIII);

(5) *Da base de cálculo:*

“... o preço do serviço” (LC 87/96, art. 13, III);

4.5. OPERACIONALIZAÇÃO DAS REGRAS NO TRANSPORTE AÉREO.

Agora, passo a verificar a aplicação dessas regras - gerais e específicas - ao transporte aéreo”.

Prossegue o Ministro Jobim ressaltando a constitucionalidade da tributação sobre o transporte intermunicipal de cargas (com incidência da alíquota interna de 12%, prevista no convênio) e de cargas interestadual (em que incidente a alíquota de 4% ou 12%, nos termos do art. 155, § 2º, inc. VII, al. b, da Constituição da República):

ADI 1601 / UF

“4.5.1. Transporte Aéreo de Cargas.

Vejamos a questão do transporte aéreo de cargas.

O Código Brasileiro de Aeronáutica (L. 7.565, de 19.12.1986) disciplina a matéria (arts. 235 a 245).

No transporte de cargas é “... emitido o respectivo conhecimento, ...” (CBA, art. 235, caput).

Do conhecimento de transporte constam, dentre outras, as seguintes indicações:

(1) “os pontos de partida e destino” (CBA, art. 235, II);

(2) “o nome e endereço do expedidor; ... do transportado; [e] ... do destinatário” (CBA, art. 235, III, IV e V);

(3) “o preço da mercadoria, quando a carga for expedida contra pagamento no ato da entrega, e, eventualmente, a importância das despesas” (CBA, art. 235, IX);

(4) “o valor declarado, se houver” (CBA, art. 235, X);

(1) Transporte de carga intermunicipal.

Se o serviço for de transporte aéreo intermunicipal, não há dificuldade.

A alíquota será a interna de 12%.

Aplicar-se-ão as regras sobre o crédito e o abatimento nas eventuais operações subseqüentes.

(2) Transporte interestadual.

ADI 1601 / UF

Quando o transporte de carga for interestadual, a situação é diversa, mas sem maiores dificuldades.

Temos que distinguir.

(a) Contribuinte não consumidor final.

Se o destinatário for “contribuinte não consumidor final”, a alíquota é a interestadual de 4%.

Terá direito ao crédito, nos termos das regras específicas.

(b) Consumidor final contribuinte.

Se o destinatário for consumidor final contribuinte, a alíquota será a interestadual de 4%.

(c) Consumidor final não contribuinte.

Se o destinatário for ‘consumidor final não contribuinte’, incidirá a alíquota interna de 12% (CF, art. 155, §2º, VII, b)”.

Quanto ao transporte aéreo de passageiros, pronuncia-se pela inconstitucionalidade da exação:

“4.5.2. Transporte Aéreo de Passageiro.

Examino, agora, a hipótese de transporte aéreo de passageiro.

O CBA regula o contrato de transporte de passageiro (L. 7.565/86, art. 227 a art. 234).

É obrigação do transportador “... entregar o ... bilhete individual ou coletivo de passagem ...” (CBA, art. 227).

Aqui surge um dado relevante.

ADI 1601 / UF

O bilhete é emitido - sempre - em nome da pessoa transportada.

É ela, evidentemente, uma pessoa física.

Pessoa jurídica não é transportável.

Mesmo quando o bilhete é adquirido por uma pessoa jurídica, ele será - sempre - emitido em nome de uma pessoa física - o passageiro.

(1) Primeira Inconsistência.

E aqui está o primeiro problema.

A regra nuclear do ICMS é a não cumulatividade.

No caso, o bilhete é emitido em nome do passageiro.

Pergunto:

¿Como a pessoa jurídica, adquirente do bilhete para o passageiro, poderá se creditar do valor do imposto para abatimento futuro?

Não há resposta na lei.

(2) Segunda Inconsistência.

Examino outra inconsistência.

A CF dispõe que, nas:

“... prestações que destinem ... serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for

ADI 1601 / UF

contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele” (CF, art. 155, §2 , VII, a e b).

Pergunto:

¿No transporte de passageiro, quem é esse personagem constitucional – “destinatário” do serviço - denominado de “consumidor final localizado em outro Estado”, cuja qualificação - contribuinte ou não - define a alíquota incidente?

Digo eu.

O passageiro - pessoa física - é o único personagem que integra o bilhete de passagem.

¿Será ele o “consumidor final localizado em outro Estado”?

Parece-me que não.

O passageiro não tem localização.

Tem domicílio ou residência.

Quem tem localização é o estabelecimento de empresa.

Se for assim, fica inconsistente, para o caso, a regra a constitucional.

Observe-se.

“João sem nome” é o passageiro em nome do qual foi emitido o bilhete.

Pergunto:

ADI 1601 / UF

¿O transporte de “João sem nome” é um serviço destinado a consumidor final localizado em outro Estado?

Ora, só poderia ser um serviço destinado “... a consumidor final localizado em outro Estado ...” se o transporte fosse do cadáver de “João Sem Nome”.

Mas, nesse caso, não há bilhete em nome do cadáver.

Cadáver não é passageiro.

É carga.

Examino por outro lado.

Admitamos - só para argumentação - que o passageiro seja o destinatário do serviço.

Nessa hipótese:

¿Como se saber se é um contribuinte do imposto, para adoção da alíquota interestadual de 4%?

Ou, como se saber se não é um contribuinte do imposto, para adoção da alíquota interna de 12%?

O bilhete tem o nome.

E só.

Nada, absolutamente nada que identifique a relação do passageiro com o fisco.

¿Qual a conseqüência dessa constatação?

ADI 1601 / UF

Tal passageiro só poderá ser considerado não contribuinte?

Se assim o for, não haverá possibilidade alguma da incidência da alíquota de 4%, fixada pelo Senado Federal, para o transporte interestadual de passageiros.

A alíquota será sempre a interna de 12%.

E, mais.

O Estado onde for adquirido bilhete e onde se iniciar o transporte ficará com todo o valor do tributo, mesmo que haja conexões.

A estrutura e as regras da LC 87/96, para a hipótese, não viabilizam a aplicação do art. 155, §2º, VII, alínea a

Pelo contrário, impedem, no caso, a adoção da alíquota interestadual, que é o mandamento constitucional.

(3) Terceira Inconsistência.

Enuncio uma terceira inconsistência.

De um lado, a lei define a ocorrência do fato gerador como sendo o "... início da prestação de serviço de transporte" (LC 87/96, art. 12, V).

De outro, define, como contribuinte, a "... pessoa, ..., que realize ... prestações de serviços de transporte ..." (LC 87/96, art. 4º).

A conclusão é:

- A alíquota será - sempre - a interna e o imposto competirá ao Estado do embarque - onde se iniciou o transporte.

ADI 1601 / UF

(4) Quarta Inconsistência.

Enuncio uma quarta inconsistência.

A lei define, para os efeitos da cobrança do imposto e fixação do estabelecimento responsável, como local da prestação o:

“... do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese ... [de] utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente” (LC 87/96, art. 11, II, c e art. 12, XIII);

Como se saber, com o bilhete de passagem, qual “o estabelecimento destinatário do serviço” - que não pode ser o passageiro porque ele não é um estabelecimento?

Como se saber, com o bilhete, que a prestação, iniciada em outro Estado, não está “... vinculada a ... prestação subsequente”?

Não encontrei resposta na lei.

(5) Quinta Inconsistência.

Enuncio uma quinta inconsistência.

Lembro que o tributo é devido “... ainda que as ... prestações se iniciem no exterior” (LC 87/96, art. 1º).

A lei considera “... ocorrido o fato gerador do imposto no momento ... do ato final do transporte iniciado no exterior” (LC 87/96, art. 12, VI).

Assim, o fato gerador dá-se quando da chegada ou desembarque do passageiro no Brasil.

Se o transporte é efetuado por empresa estrangeira, não é devido

ADI 1601 / UF

imposto.

Tem isenção.

Se o transporte foi efetuado por empresa brasileira, é devido imposto.

Figuro uma hipótese.

O bilhete é adquirido no balcão da Lufthansa, em Frankfurt, com conexões, para o seguinte trajeto e empresas:

Lufthansa: de Frankfurt a Paris;

Air France: de Paris a Lisboa;

Varig: de Lisboa a São Paulo, com conexão - troca de aeronave - no Rio de Janeiro.

Qual o "ato final", neste caso?

Rio de Janeiro ou São Paulo?

A questão é relevante.

Da resposta decorrerá o recolhimento do tributo para o tesouro de SP ou do RJ.

E, mais.

A base de cálculo é o "preço do serviço" (LC 87/96, art. 13, III).

O contribuinte é a transportadora (LC 87/96, art. 4º).

O "preço do serviço", para uma viagem que se iniciou em Frankfurt, é o preço cobrado desde lá até o Rio ou SP.

ADI 1601 / UF

A empresa brasileira, que praticou o “ato final”, terá que recolher o imposto sobre o valor total do bilhete?

4.6. CONCLUSÃO.

Observo que fiz uma graduação das inconsistências.

A primeira – o bilhete, a pessoa física e a pessoa jurídica – menor, e a quinta – viagem internacional – maior.

Embora diversas em graus, todas são inconsistências.

Dir-se-á:

Essas inconsistências e outras mais, não enunciadas, deverão ser objeto de solução no controle difuso.

Retomo uma das inconsistências para verificar essa afirmação.

Na prestação de serviços de transporte interestadual, a alíquota é de 4%.

Na interna, é de 12%.

A regra constitucional determina a incidência da alíquota de 4%, quando a prestação destina “serviços a consumidor final localizado em outro Estado” e este – o destinatário – seja contribuinte do imposto (CF, art. 155, §2º, VII, alínea a).

A CF assegura, ainda, nessa hipótese, “... ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual” (CF, art. 155, §2º, VIII).

A regra constitucional tem sua finalidade evidente.

ADI 1601 / UF

Quer assegurar que o Estado do destino participe na tributação do serviço.

O Estado de origem fica com 4% e, o do destino, com 8% (12 – 4).

Agora.

O bilhete é emitido em nome do passageiro.

Pergunto, novamente, para essa situação:

¿Quem é – como já perguntei – “o consumidor final, contribuinte do imposto, localizado em outro Estado”, que determinará a incidência da alíquota 4% em favor do Estado de origem e assegurará a participação do Estado de destino?

¿É o passageiro?

Mas, repito, o passageiro não tem localização.

Tem domicílio ou residência.

O que está ocorrendo?

O Rio Grande do Norte e a Bahia estão aplicando a alíquota de 17%.

No Estado de Minas Gerais, submetido à consulta da Superintendência da Receita Estadual, respondeu que a alíquota é de 18%

A Paraíba aplicou 12% e voto do Conselho de Contribuintes reduziu para 4%.

Os demais Estados estão autuando as empresas aéreas com a

ADI 1601 / UF

alíquota de 12%.

Os Estados consideram o passageiro, em nome de qual o bilhete é emitido, como o destinatário do serviço, razão pela qual estão manejando a alíquota interna (CF, art. 155, §2º VII, alínea b).

Aliás, é essa a única conduta possível dos Estados.

A forma pela qual está regrado o transporte aéreo de passageiros não lhe permite a outra alternativa.

Alternativa essa – incidências da alíquota interestadual de 4% - que o Estado da venda do bilhete não deseja.

Tudo porque haveria uma redução, naqueles que estão cobrando 12%, de 8% em sua receita.

Como o controle difuso vai resolver o problema?

Não há como solucionar.

As regras da LC 87, combinadas com as normas que disciplinam o transporte aéreo de passageiros, viabilizam, somente, a alternativa desejada pelos Estados de venda dos bilhetes.

As cinco inconsistências me levam a uma única constatação.

A fórmula constitucional de partição da receita do ICMS entre os Estados (art. 155, §2º, VII, alínea a e inciso VIII) se torna inaplicável.

A estruturação infraconstitucional do transporte aéreo de passageiros e as normas da LC 87/96 impedem, impossibilitam a aplicação das regras constitucionais.

Por isso, a inicial está certa, em parte.

ADI 1601 / UF

A Lei Complementar efetivamente é omissa na "... disciplina de elementos fundamentais, necessários à instituição do imposto sobre ..." o transporte de passageiros.

Observo que essa conclusão se aplica não só ao transporte aéreo de passageiros, como também ao transporte terrestre de passageiros.

O problema é o mesmo.

No entanto, essa questão não foi suscitada na inicial.

No caso do transporte aéreo de cargas - intermunicipal e interestadual -, não há inconsistências.

A sua estruturação - conhecimento de transporte, etc, - viabiliza o respeito às regras constitucionais, como demonstrei."

Finalmente, conclui pela não incidência do ICMS, também no transporte de cargas internacional:

"A situação é diversa quanto ao transporte internacional de cargas.

O Brasil firmou trinta e quatro (34) acordos internacionais sobre transportes aéreos regulares (6).

Em todos eles, havendo reciprocidade, as empresas aéreas estão dispensadas das tributações locais.

Por isso, nenhuma empresa internacional, que opera no e para Brasil, tem inscrição no ICMS.

Resta, portanto, uma última pergunta, em face de tudo que se disse:

ADI 1601 / UF

¿A LC 87/96, quanto ao transporte de passageiros, possui regras que viabilizam, ou não, a incidência e aplicação dos dispositivos constitucionais mencionados?

Entendo ter demonstrado que não.

O legislador infraconstitucional tem a obrigação de produzir normas de solução de conflitos de competência entre as unidades federadas (CF, art. 146, I).

Não o fez.

Pelo contrário, disciplinou a matéria inviabilizando a aplicação das regras constitucionais.

Por outro lado, esse mesmo legislador não pode estruturar um tributo de forma a "... instituir tratamento desigual entre contribuintes ..." (CF, art. 150, II).

É o que se passa com o transporte aéreo internacional de cargas.

As empresas nacionais são tributadas.

As estrangeiras, não.

Dir-se-ia que os acordos internacionais, firmados pela União, não podem ser opostos aos Estados.

A CF veda à União a instituição de "... isenções de tributos da competência do Estados ..." (art. 151, III).

Afirmar-se-ia, com isso, que o Estados, não obstante os Tratados, poderiam cobrar o tributo das empresas estrangeiras.

Por todos, leio SACHA CALMON:

ADI 1601 / UF

“

José Afonso da Silva é enfático:

‘O Estado Federal, a República Federativa do Brasil, é que é a pessoa jurídica de direito internacional.

Na verdade, quando se diz que a União é a pessoa de direito internacional, não se está dizendo bem, mas quer-se referir a duas coisas : (a) as relações internacionais da República Federativa do Brasil realizam-se por intermédio de órgãos da União, integram a competência desta, conforme dispõe o art. 21, incisos I – IV; (b) os Estados Federados não têm competência em matéria internacional, nem são entidades reconhecidas pelo Direito Internacional, são simplesmente direito interno’.

É imperioso, pois, distinguir a União Federal quando representa o Estado brasileiro na ordem internacional e a União como pessoa jurídica de Direito Público interno. Assim, quando o art. 151, III, da Constituição Federal veda à União a faculdade de ‘instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios’, não está limitando a competência do Estado brasileiro para concluir acordos tributários que envolvam gravames estaduais ou municipais, mas apenas proibindo, na ordem jurídica interna, a isenção heterônoma e ditatorial que existia na Carta autoritária de 67, ... A isenção oriunda da lei da União invasiva da competência estadual e municipal é algo diverso da isenção decorrente de tratado ...

.....

Um coisa é vedar à União a utilização de lei para isentar imposto estadual e municipal. Outra coisa é recepcionar isenção derivada de tratado internacional (e não de lei complementar ou federal).

A isenção heterônoma decorre de lei. A isenção convencional, de tratado internacional. Quanto a essa última, o Direito brasileiro o que

ADI 1601 / UF

prescreve é a sua obediência pela Nação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

.....”(7)

Lembra, ainda SACHA CALMON, que a CF permite a isenção heterônoma em dois casos:

(a) ICMS, nas exportações para o exterior de serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, a (CF, art. 155, §2º, XII, e);

(b) ISS, nas exportações para o exterior (CF, art. 156, §3º).

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.

Lembro a Súmula 575(8), do STF, e as Súmulas 20 e 71(9) do STJ.

Tratam da questão do Tratado de Montevideu (GATT).

Essas Súmulas não dizem com regra equivalente ao atual art. 151, III.

Essa regra não tem similar nas Constituições anteriores.

Por tudo isso, concluo ser inconstitucional, como está posto na LC. 87/96, a instituição do ICMS sobre a prestação de serviços de transporte aéreo, de passageiros - intermunicipal, interestadual e internacional.

Deixo de declarar a inconstitucionalidade em relação ao transporte terrestre de passageiros.

ADI 1601 / UF

O tema não foi posto pela inicial.

Concluo, também, ser inconstitucional, com fundamento no art. 150, II, da CF, a exigência do ICMS na prestação de serviços de transporte aéreo internacional de cargas pelas empresas aéreas nacionais, enquanto persistirem os Convênios de isenção de empresas estrangeiras” (voto condutor do Ministro Nelson Jobim, na ADI n. 1600, Pleno, 21.2.2001).

9. O Supremo Tribunal Federal decidiu pela incompatibilidade da regulamentação ao ordenamento constitucional do ICMS para com o objeto, os usuários e a função dos serviços de transporte aéreo de passageiros, mantendo hígida apenas a oneração da circulação nacional de cargas e mala postal.

Desde então, por força do que decidido na ADI n. 1.600, não se há mais falar na incidência de qualquer alíquota de ICMS, seja interestadual ou interna, nos serviços de transporte aéreo de passageiros (e, ainda, no de cargas internacional – assunto de que o presente Convênio não trata).

Resta analisar a legitimidade constitucional do convênio quanto ao transporte aéreo de cargas.

Do transporte de cargas e mala postal

10. Importante rememorar as disposições do Convênio n. 120/96, cuja suspensão cautelar (“*execução e aplicabilidade*”) deu-se na sua inteireza:

“O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 84ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996.

considerando a edição pelo Senado Federal de Resolução

ADI 1601 / UF

estabelecendo em 4% a alíquota incidente sobre a prestação de serviço de transporte aéreo interestadual,

considerando o estabelecido no art. 155, § 2º, VII da Constituição Federal, e, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira Acordam os Estados e o Distrito Federal em adotar, para as prestações internas de serviço de transporte aéreo, a alíquota de 12%.

§ 1º Em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual, o contribuinte poderá optar pela utilização de um crédito presumido que resulte em carga tributária correspondente ao percentual de 8%.

§ 2º O contribuinte que optar pelo tratamento previsto no parágrafo anterior não poderá utilizar quaisquer outros créditos.

Cláusula segunda Nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICMS ou a este destinadas, adotar-se-á a alíquota prevista para a operação interna.

Cláusula terceira Os estabelecimentos prestadores de serviço de transporte aéreo poderão ainda adotar, para o cumprimento das obrigações indicadas, o tratamento tributário a seguir:

I - o documento de informação e apuração mensal do ICMS exigido pelas unidades da Federação na forma do Artigo 80 do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu o SINIEF, será apresentado até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

ADI 1601 / UF

II - o recolhimento do imposto será efetuado, parcialmente, em percentual não inferior a 70% (setenta por cento) do valor devido no mês anterior ao da ocorrência dos fatos geradores, até o dia 10 (dez) e a sua complementação até o último dia útil do mês subsequente ao da prestação dos serviços.

Parágrafo único. O disposto nesta cláusula não se aplica às prestações de serviços efetuadas por táxi aéreo e congêneres.

Cláusula quarta Permanecem aplicáveis aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte aéreo as disposições contidas no Ajuste SINIEF 10/89, de 22 de agosto de 1989.

Cláusula quinta Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, ficando revogado o Convênio ICMS 92/91, de 5 de dezembro de 1991.

Belém, PA, 13 de dezembro de 1996”.

11. Observado o que decidido pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1600, poder-se-ia argumentar a validade do Convênio ICMS n. 120/1996 ao menos quanto à regulamentação do transporte interestadual e intermunicipal de cargas e mala postal. Nesse sentido, retomo as conclusões a que chegou o Pleno deste Supremo Tribunal, naquele julgado:

“Os Estados e o Distrito Federal acordaram, em dezembro de 1996, “... em adotar, para as prestações internas ..., a alíquota de 12% (Convênio ICMS 120, 13.12.1996).

(...)

(1) Transporte de carga intermunicipal. Se o serviço for de transporte aéreo intermunicipal, não há dificuldade. A alíquota será a interna de 12%

(2) Transporte interestadual. Quando o transporte de carga for interestadual, a situação é diversa, mas sem maiores dificuldades.

ADI 1601 / UF

Temos que distinguir. (a) Contribuinte não consumidor final. Se o destinatário for “contribuinte não consumidor final”, a alíquota é a interestadual de 4%. Terá direito ao crédito, nos termos das regras específicas. (b) Consumidor final contribuinte. Se o destinatário for consumidor final contribuinte, a alíquota será a interestadual de 4%. (c) Consumidor final não contribuinte. Se o destinatário for ‘consumidor final não contribuinte’, incidirá a alíquota interna de 12% (CF, art. 155, §2º, VII, b) (...)

No caso do transporte aéreo de cargas - intermunicipal e interestadual –, não há inconsistências” (voto condutor do Ministro Nelson Jobim, na ADI n. 1.600, Plenário, 21.2.2001).

12. Todavia, a norma da al. b do inc. VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, em que se baseou o convênio (e a decisão do Supremo na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.600) foi alterada pela Emenda Constitucional n. 87, de 16.4.2015, passando-se a exigir, em qualquer operação realizada entre unidades da Federação, a incidência de alíquota interestadual. Vejamos:

Norma originária:

“VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

Norma atual (Emenda Constitucional n. 87/2015):

“VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;”

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 239,

ADI 1601 / UF

Relator o Ministro Dias Toffoli, este Supremo Tribunal assentou que a alteração substancial da norma de parâmetro observada no controle de constitucionalidade pode ensejar um duplo juízo de compatibilidade da norma ou ato questionado com a Constituição da República, considerados, de um lado, o período de vigência do paradigma originário, juízo de constitucionalidade, e, de outro, o lapso superveniente à emenda constitucional, juízo de recepção da norma ou ato pela norma constitucional supérstite:

“Ação direta de inconstitucionalidade. Artigo 90, § 3º, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro. Disponibilidade remunerada dos servidores públicos. Edição da EC nº 19/98. Substancial alteração do parâmetro de controle. Artigo 41, § 3º, da Constituição Federal. Não ocorrência de prejuízo. Fixação de prazo para aproveitamento do servidor. Inconstitucionalidade. Integralidade da remuneração. Não recepção pela EC nº 19/98. 1. A Emenda Constitucional nº 19/98 alterou substancialmente parte do art. 41, § 3º, da Constituição Federal, o qual figura como paradigma de controle na ação. Necessidade de adoção de dois juízos subsequentes pelo Tribunal. O primeiro entre o preceito impugnado e o texto constitucional vigente na propositura da ação, com o fim de se averiguar a existência de compatibilidade entre ambos (juízo de constitucionalidade). Já o segundo entre o dispositivo questionado e o parâmetro alterado (atualmente em vigor), com o escopo de se atestar sua eventual recepção pelo texto constitucional superveniente. 2. A imposição do prazo de um ano para aproveitamento do servidor em disponibilidade ofende materialmente a Carta Federal, pois consiste em obrigação criada pelo Poder Legislativo que não decorre direta ou indiretamente dos pressupostos essenciais à aplicação do instituto da disponibilidade definidos na Constituição da República (art. 41, § 3º), e, principalmente, porque não condiz com o postulado da independência dos Poderes instituídos, ainda que em sede do primeiro exercício do poder constituinte decorrente. 3. O art. 41, § 3º, da Constituição Federal, na sua redação originária, era silente em relação ao quantum da remuneração que seria devida ao servidor posto em disponibilidade. Esse vácuo normativo até então existente autorizava

ADI 1601 / UF

os estados a legislar sobre a matéria, assegurando a integralidade remuneratória aos seus servidores. Contudo, a modificação trazida pela EC 19/98 suplantou a previsão contida na Carta estadual, pois passou a determinar, expressamente, que a remuneração do servidor em disponibilidade seria proporcional ao tempo de serviço. 4. Ação direta julgada parcialmente procedente” (Plenário, DJe 30.10.2014, grifos nossos).

13. Na espécie, os termos do Convênio subsistiriam, face a um controle de constitucionalidade baseado na redação originária da al. *b* do inc. VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, apenas quanto ao transporte interestadual e intermunicipal de cargas e mala postal, por força do assentado no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.600, Relator para o Acórdão o Ministro Nelson Jobim.

O convênio ora controvertido prevê alíquota de 12% *“para as prestações internas de serviço de transporte aéreo”*, fazendo incidir o mesmo percentual na cobrança do tributo *“nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICMS ou a este destinadas”*.

Nesse sentido, revelar-se-ia adequado ao sistema constitucional previsto na redação originária do art. 155, § 2º, inc. VIII, al. *b* da Constituição da República a interpretação conforme a Constituição da cláusula primeira do Convênio ICMS n. 120/1996, para fazê-la incidir somente sobre as operação de transporte aéreo de cargas e mala postal adstrito ao território de uma unidade da Federação, e o expurgo do termo *“pessoa”* da cláusula segunda daquele mesmo convênio.

14. Com base na alteração realizada pela Emenda Constitucional n. 87, de 16.4.2015, ao inc. VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, o Convênio ICMS n. 120/1996 subsistiria apenas quanto à definição da alíquota para *“prestações internas”* (12%), prevista na cláusula

ADI 1601 / UF

primeira, incidente sobre o serviço de transporte intermunicipal de cargas e mala postal, a saber, tão somente sobre a circulação de mercadorias dentro do território de cada Ente Federado.

O transporte aéreo interestadual de cargas para consumidores finais, por sua vez, passou a sujeitar-se à incidência da alíquota interestadual (Resolução n. 56/1996 do Senado Federal) com o devido cálculo da diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do Estado destinatário, por força das novas disposições do inc. VII do §2º do art. 155 da Constituição da República.

Assim, a sistemática de cálculo do ICMS para operações de transporte aéreo interestadual de cargas e mala postal realizadas para consumidores finais, adotada pela Constituição da República a partir da Emenda Constitucional n. 87/2015, desautoriza a técnica de cálculo preconizada pela cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996.

No caso do transporte aéreo interestadual de cargas e mala postal, nos quais não configurada a realização de operação para consumidor final, tema não abarcado pelo Convênio ICMS n. 120/1996, permanece a incidência da alíquota interestadual com as devidas compensações, em obediência ao princípio da não-cumulatividade e à matriz constitucional de repartição dos resultados obtidos com a incidência do ICMS entre os estados de origem e de destino.

15. Chega-se, portanto, às seguintes conclusões:

Período entre a promulgação da Constituição da República e a promulgação da Emenda Constitucional n. 87/2015:

a) constitucionalidade da cláusula primeira do Convênio ICMS n. 120/1996, pertinente ao acordo para redução da alíquota interna do tributo (12%), com incidência apenas sobre o serviço de transporte

ADI 1601 / UF

intermunicipal aéreo de cargas e mala postal, por força do que decidido pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1600, Relator para o Acórdão o Ministro Nelson Jobim;

b) constitucionalidade parcial da cláusula segunda do convênio ora questionado, reconhecendo a validade dessa norma tão somente para os casos de serviço de transporte aéreo interestadual de cargas e mala postal tomado por não contribuinte do ICMS ou a esse destinado, excluído o termo “*pessoa*”.

Período posterior à promulgação da Emenda Constitucional n. 87/2015:

c) manutenção da constitucionalidade da cláusula primeira do Convênio n. 120/1996, pertinente ao acordo para redução da alíquota interna de ICMS (12%), com incidência apenas sobre o serviço de transporte intermunicipal aéreo de cargas e mala postal;

d) inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, na qual se acordava a incidência da alíquota interna (12%) nas operações de transporte aéreo interestadual, quando tomadas por não contribuinte do ICMS ou a este destinadas, por força da norma vigente do art. 155, § 2º, inc. VII, da Constituição da República.

16. No caso, o requerimento de medida liminar foi julgado em 11.12.1997, suspendendo-se, “*com eficácia ex nunc, até a decisão final da ação, a execução e aplicabilidade do Convênio ICMS nº 120, de 13.12.96*” (DJ 19.12.2001).

No que diz respeito ao Convênio ICMS n. 120/1996, verifica-se ter sido autorizada a revogação dos benefícios para o Espírito Santo (Convênio ICMS n. 2/2016) e ter sido permitida a exclusão do Rio Grande do Norte do acordo encetado (Convênio ICMS n. 66/2016), mantendo-se,

ADI 1601 / UF

contudo, existente o convênio para os demais entes da Federação, a despeito da suspensão cautelar da execução daquele ato normativo determinada por este Supremo Tribunal.

17. Pelo exposto, **julgo parcialmente procedente** a presente ação direta para:

a) declarar a interpretação conforme a Constituição das cláusulas primeira e parágrafos; terceira; quarta e quinta, do Convênio ICMS n. 120/1996, para assegurar a validade do convênio, no ponto em que autoriza a concessão de benefício de redução de alíquota interna de ICMS para 12%, apenas sobre o serviço de transporte aéreo de cargas e mala postal realizado no território da unidade da Federação (transporte intermunicipal), ressaltando a não incidência desse imposto sobre o transporte aéreo de passageiros, nos termos do julgado na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.600, Redator para o Acórdão o Ministro Nelson Jobim;

b) declarar a inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, por contrariedade à norma do inc. VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, alterado pela Emenda Constitucional n. 87/2015.

Deixo de modular os efeitos dessa decisão, notadamente quanto à declaração de inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, considerando a suspensão cautelar, com eficácia *ex nunc*, da execução e aplicabilidade integral do Convênio, decidida por este Supremo Tribunal, em 11.12.1997.

É o meu voto.

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.601 UNIÃO FEDERAL

RELATORA : MIN. CÁRMEN LÚCIA
REQTE.(S) : PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA
INTDO.(A/S) : MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA
PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO
INTDO.(A/S) : SECRETÁRIOS DE FAZENDA, FINANÇAS OU
TRIBUTAÇÃO DO DISTRITO FEDERAL E DE TODOS
OS ESTADOS DA FEDERAÇÃO

V O T O

O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN: Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Procurador-Geral da República em face do Convênio CONFAZ 120/1996, que dispõe sobre as prestações de serviços de transporte aéreo e dá outras providências, cujas cláusulas transcrevo:

“Cláusula primeira Acordam os Estados e o Distrito Federal em adotar, para as prestações internas de serviço de transporte aéreo, a alíquota de 12%.

§ 1º Em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual, o contribuinte poderá optar pela utilização de um crédito presumido que resulte em carga tributária correspondente ao percentual de 8%.

§ 2º O contribuinte que optar pelo tratamento previsto no parágrafo anterior não poderá utilizar quaisquer outros créditos.

Cláusula segunda Nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICMS ou a este destinadas, adotar-se-á a alíquota prevista para a operação interna.

Cláusula terceira Os estabelecimentos prestadores de serviço de transporte aéreo poderão ainda adotar, para o cumprimento das obrigações indicadas, o tratamento tributário a seguir:

I - o documento de informação e apuração mensal do

ADI 1601 / UF

ICMS exigido pelas unidades da Federação na forma do Artigo 80 do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu o SINIEF, será apresentado até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

II - o recolhimento do imposto será efetuado, parcialmente, em percentual não inferior a 70% (setenta por cento) do valor devido no mês anterior ao da ocorrência dos fatos geradores, até o dia 10 (dez) e a sua complementação até o último dia útil do mês subsequente ao da prestação dos serviços.

Parágrafo único. O disposto nesta cláusula não se aplica às prestações de serviços efetuadas por táxi aéreo e congêneres.

Cláusula quarta Permanecem aplicáveis aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte aéreo as disposições contidas no Ajuste SINIEF 10/89, de 22 de agosto de 1989.

Cláusula quinta Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, ficando revogado o Convênio ICMS 92/91, de 5 de dezembro de 1991.”

Nas razões da exordial, o então Procurador-Geral da República Geraldo Brindeiro alegou o seguinte:

“A inconstitucionalidade do referido convênio reside na afronta ao artigo 155, §2º, inciso V, letras ‘a’ e ‘b’, da Constituição Federal, pois a matéria objeto da norma impugnada só pode ser disciplinada através de resolução do Senado Federal, a quem é facultado estabelecer as alíquotas mínimas nas operações internas e fixar alíquotas máximas nas mesmas operações, para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados.

(...)

Sem dúvida, o Convênio regula matéria excepcionalmente submetida à competência do Senado Federal, como também a fixação de alíquotas não é matéria disciplinável por convênio,

ADI 1601 / UF

com evidente afronta ao texto constitucional.”

Na representação encaminhada à PGR pelos nobres advogados, patronos do Sindicato Nacional das Empresas Aeroviárias, Ives Gandra da Silva Martins, Manoel Francisco Mendes Franco, Luiz Carlos Bettiol e Fátima Fernandes Rodrigues de Souza, e encampada pelo *Parquet* aludem-se os seguintes fundamentos de inconstitucionalidade:

“Ora, a inconstitucionalidade formal do ato é patente, pois a fixação de alíquotas não é matéria disciplinável por convênio. Aliás, tal matéria sequer se inclui no âmbito da lei complementar, de forma que nem mesmo o convênio editado com apoio no ADCT art. 34 §8 – ao tempo em que, anteriormente ao advento da lei 87/96, poderia fazê-lo, como sucedâneo da lei complementar necessária à instituição do imposto – poderia validamente fixar alíquotas, pois só poderia dispor sobre matéria compreendida no âmbito da lei complementar. Vale dizer, a fixação de alíquotas não se inclui no âmbito da lei complementar relativa ao tributo (art. 146 e 155, §2º, XII da CF), nem é suscetível de ser disciplinada por convênio.

(...)

Não há dúvida, portanto, de que o Convênio regula matéria submetida excepcionalmente à competência do Senado Federal, afrontando, também, a autonomia estadual (art. 25, 125 §2 V letras ‘a’ e ‘b’ da CF).

Acrescente-se, por fim, que não parece possível cogitar-se da aplicação do art. 155, §2, VII letra ‘b’, da Constituição no serviço de transporte aéreo em que o contribuinte é sempre a empresa que explora essa atividade. O serviço de transporte aéreo de passageiros, por exemplo não tem como destinatário uma empresa aérea, mas sim o próprio usuário do serviço, seu consumidor final.”

Informações foram prestadas pelo Ministério da Fazenda e por diversas Secretarias da Fazenda estaduais, articulando com a higidez do

ADI 1601 / UF

convênio CONFAZ.

Em 11.12.1997, o Tribunal Pleno, por maioria, deferiu pedido de medida cautelar para suspender a execução e a aplicabilidade do objeto hostilizado em julgado assim ementado:

“ICMS. FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS. COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL. COMPETÊNCIAS E LIMITES DOS ESTADOS. CONVÊNIO 120/96. TRANSPORTE AÉREO DE PASSAGEIROS. ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE COM VIOLAÇÃO AO ART. 155, §2º, IV E V DA CONSTITUIÇÃO. VEDAÇÃO AO ESTADO-MEMBRO DE FIXAÇÃO DE REDUTORES POR INVADIR COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL. LIMINAR DEFERIDA.”

Posteriormente, o Advogado-Geral da União pugnou pela improcedência desta ação direta, sob a alegação de que *“é perfeitamente possível aos Estados-membros e ao Distrito Federal estabelecerem, como hipótese de incidência do novo ICMS, a execução do serviço aéreo, face à competência a eles conferida pelo artigo 155, inciso II, do Estatuto da República.”*

O defensor legis também compreendeu que é constitucional a fixação da alíquota interna nas prestações de serviços, através de convênio interestadual, com base na Lei Complementar 24/75, recepcionado pelo art. 34, §8º, do ADCT da Constituição.

Em manifestação datada de 08 de agosto de 2018, o Sindicato Nacional das Empresas Aeroviárias (SNEA) que representaram ao PGR na origem desta ação, intitula-se interessado e pugna pela inconstitucionalidade dos arts. 1º, II, §2º; 2º, §1º, II; 4º, parágrafo único; 11, IV; 12, X; e 13, VI, todos da Lei Complementar 87/1996. Isso porque os dispositivos da legislação federal teriam incorrido nas mesmas inconstitucionalidades do Convênio impugnado.

São os fatos de interesse à formação de minha convicção neste voto.

De início, conforme já tive a oportunidade de argumentar neste Plenário, sobretudo no RE 723.651, de relatoria do Ministro Marco

ADI 1601 / UF

Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 05.08.2016, acerca do princípio da segurança jurídica incidente no Direito Tributário Constitucional, o aspecto material da norma-princípio segurança jurídica corresponde a um estado de cognoscibilidade, de confiabilidade e de calculabilidade legitimamente esperado pelo cidadão em relação aos atos do Poder Público.

Nesse sentido, o presente feito se reveste de grande responsabilidade jurídico-política, à luz da legítima confiança que os cidadãos depositam no Poder judicante, principalmente no mister de construir precedentes.

Sobre a função contemporânea das Supremas Cortes e o problema do julgamento colegiado, assim doutrina Luiz Guilherme Marinoni:

“Espera-se dos julgadores uma efetiva participação na discussão das questões que permeiam o raciocínio decisório do colegiado, uma vez que a decisão a ser tomada, mais do que resolver o caso, constituirá critério para o julgamento dos casos futuros, o que atribui uma outra dimensão de responsabilidade aos partícipes da Corte. Quem firma um precedente não apenas deixa registrado como se comportará diante dos novos casos, mas adquire uma grande responsabilidade em relação ao futuro” (*Julgamento nas Cortes Supremas: precedentes e decisão do recurso diante do novo CPC*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p. 28).

Nesses termos, revela-se importante refletir sobre o papel do Poder Judiciário na promoção da segurança jurídica, como se depreende das multicitadas lições de Humberto Ávila:

“(…) também a jurisdição tem causado problemas de cognoscibilidade, de confiabilidade e de calculabilidade: de cognoscibilidade, em virtude da falta de fundamentação adequada das decisões ou, mesmo, da existência de divergências entre decisões, órgãos ou tribunais; de confiabilidade, em razão da modificação jurisprudencial de entendimento anteriormente consolidados com eficácia retroativa inclusive para aqueles que, com base no

ADI 1601 / UF

entendimento abandonado, praticaram atos de disposição de seus direitos fundamentais; e de calculabilidade, pela falta de suavidade das alterações de entendimento ou, mesmo, pela ausência de coerência na interpretação do ordenamento jurídico". (*Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário*. 2 ed. Malheiros: São Paulo, 2012, p. 166).

Em suma, caso este Plenário, em decisão colegiada e soberana, decida por alterar sua jurisprudência, necessariamente, deve levar em conta o dever de fundamentação, encartado no art. 93, IX, do Texto Constitucional, na medida em que não houve alteração formal na ordem constitucional.

Feitas essas considerações, a presente controvérsia cinge-se às seguintes questões suscitadas em abstrato em relação ao Convênio Confaz hostilizado que respondem pela existência de vício formal de inconstitucionalidade no caso:

(i) Existe competência privativa do Senado Federal para dispor mediante resolução senatorial acerca das alíquotas mínimas e máximas do ICMS em operações internas de transporte aéreo, nos termos do art. 155, V, "a" e "b", da Constituição da República?

(ii) É possível aos Estados-membros e ao Distrito Federal estabelecerem, como hipótese de incidência do novo ICMS, a execução do serviço aéreo, com base no artigo 155, inciso II, do Estatuto da República? Se viável, a fixação da alíquota interna nas prestações de serviços, por intermédio de convênio interestadual e de Lei Complementar 24/1995, foi recepcionada pelo art. 34, §8º, do ADCT da Constituição?

Em relação à segunda indagação, torna-se conveniente transcrever os paradigmas constitucionais em tela:

"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

ADI 1601 / UF

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:

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

(...)

Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.

§8º Se, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não for editada a lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o art. 155, I, 'b', os Estados e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, fixarão normas para regular provisoriamente a matéria.”

Decerto, encontra-se no âmbito da competência legislativa dos Estados-membros e do Distrito Federal dispor sobre a tributação incidente na prestação de serviço de transporte interestadual ou internacional, incluindo-se o modal aéreo. Isso porque tratou-se de decisão deliberada e consciente do Poder Constituinte retirar constitucionalmente da esfera jurídica dos municípios e DF atinente ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

No entanto, este Plenário já manifestou-se sobre a segunda proposição fundamentada no art. 34, §8º, do ADCT, notadamente na ADI 1.089, de relatoria do Ministro Francisco Rezek, j. 29.05.1996, DJ 27.06.1997, assim ementado:

“TRANSPORTE AÉREO. ICMS. Dada a gênese do novo ICMS na Constituição de 1988, tem-se que sua exigência no caso

ADI 1601 / UF

dos transportes aéreos configura nova hipótese de incidência tributária, dependente de norma complementar à própria carta, e insuscetível, à luz de princípios e garantias essenciais daquela, de ser inventada, mediante convênio, por um colegiado de demissíveis ad nutum. Procedência da ação direta com que o Procurador-Geral da República atacou o regramento convenial da exigência do ICMS no caso dos transportes aéreos.”

Logo, por se tratar de nova hipótese de incidência tributária, não é possível ao Conselho Nacional de Política Fazendária dispor sobre a matéria, ainda que limitada às prestações internas de serviço de transporte aéreo.

Embora, por si só, prejudique a análise da primeira questão, em homenagem à segurança jurídica, passa-se a responder, por eventualidade, o primeiro quesito formulado como diretriz orientadora deste voto. Torna-se, igualmente, relevante transcrever os paradigmas apontados:

“Art. 155 (*omissis*)

§2º (*omissis*)

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;”

O Pleno do STF também pronunciou-se previamente sobre a questão

ADI 1601 / UF

tanto na medida cautelar desta ação direta, quanto no julgamento definitivo da ADI 1.600, de relatoria do Ministro Sydney Sanches e com acórdão redigido pelo Ministro Nelson Jobim, j. 26.11.2001, DJ 20.06.2003, reproduzindo-se excerto do voto condutor dessa ação direta:

“O Senado Federal fixou a alíquota interestadual do transporte aéreo em 4%. Só há um problema: pessoa jurídica não viaja, mas, sim, pessoa física. Como fica a partilha do ICMS nas relações interestaduais, tendo em vista, principalmente, que a passagem pode ser adquirida em São Paulo, com destino a Manaus, voltando pelo Rio de Janeiro ou por Porto Alegre, retornando a Manaus e, eventualmente, indo a Sabará?

No convênio de transporte aéreo com os estados - e foi exatamente o que me chamou a atenção naquele momento - havia uma série de previsões referentes aos conflitos que surgiriam, seguramente, entre os estados - digamos - vendedores de passagens e os estados de trânsito. Se a pessoa física é a única que viaja e a passagem é emitida somente em nome de pessoa física, o estado vendedor, de onde se origina o serviço, cobrará o ICMS de 17%, sem repasse nenhum ao estado que teve a sua poupança consumida, pelo pressuposto de o adquirente da passagem ser residente e domiciliado no outro lado.

O problema também é o consumidor final localizado em outro estado. Pessoa física localiza-se?

(...)

A minha dificuldade está em compreender as peculiaridades e as necessidades em relação ao transporte interestadual de pessoas e como se resolve o conflito da distribuição do ICMS na relação interestadual.

Se é verdadeiro que permanece o modelo que temos, a determinação constitucional de que cabe ao Senado Federal a fixação da alíquota interestadual é falsa, porque não haverá incidência de alíquota interestadual nas viagens aéreas, uma vez que pessoa jurídica não viaja, apenas pessoa física. Por isso, os estados, no convênio, reduziram. Lembro-me de que o

ADI 1601 / UF

Ministro Octavio Gallotti, em seu voto, afirmou que os estados tinham aplicado um redutor - de 17% baixaram para 12% -, quando, na verdade, sustentei, inclusive acompanhado pela maioria, que, naquele caso, com o chamado redutor, os estados estavam impedindo a vigência da alíquota interestadual do Senado.

A lei complementar tratou disso? Não, não tratou. A lei complementar tratou dos problemas e conflitos entre os estados federados quanto ao trânsito absoluto do transporte aéreo? Não tratou. Isso significaria que determinados estados que centralizariam a venda das passagens seriam os que beneficiados. Onde está a solução desse problema?"

Nesse contexto, compreendeu-se que houve esvaziamento da competência senatorial de fixação das alíquotas interestaduais e internacionais, porquanto o Código Aeronáutico Brasileiro torna a pessoa física emissária e portadora do bilhete aéreo. Assim, quando o Confaz definiu a alíquota interna em 12%, não concedeu um benefício fiscal ou redutor às prestações de serviços aéreos internos, mas provocou uma sobrelevação da base de cálculo do tributo, em afronta direta à reserva de lei complementar presente e aos arts. 155, II, §2º, V, "a" e "b", do Texto Constitucional.

A despeito de haver no momento outro quadro fático-normativo e ser possível questionar as etapas de logicidade do voto condutor mencionado, trata-se da compreensão do Supremo Tribunal Federal em relação a qual não se encontra argumento contrário com suficiente aptidão para infirmá-la. Desse modo, transcorridos mais de duas décadas da concessão da medida cautelar, firmo convicção pela confirmação da decisão prévia, com a finalidade de invalidar definitivamente o Convênio ICMS 120/96 ora atacado.

No mais a mais, reputa-se impertinente o pleito adicional veiculado pelo Sindicato Nacional das Empresas Aeroviárias em relação às normas positivadas na Lei Complementar 87/1996, por ser processualmente inadequado. Como é de conhecimento geral, o pedido da ação direta de

ADI 1601 / UF

inconstitucionalidade é cerrado e não é hipótese de inconstitucionalidade consequente de preceitos não impugnados ou por arrastamento, em consonância à jurisprudência assente deste STF, porquanto não há interdependência normativo entre os dispositivos devidamente impugnados e aqueles ora colacionados pelo SNEA. Em síntese, a pretensão é juridicamente impossível e o suposto interessado não ostenta legitimidade ativa para tanto.

Ante o exposto, conheço da ação direta de inconstitucionalidade a que se dá procedência ao pedido formulado pelo Procurador-Geral da República.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.601

PROCED. : UNIÃO FEDERAL

RELATORA : MIN. CÁRMEN LÚCIA

REQTE.(S) : PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA

INTDO.(A/S) : MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

INTDO.(A/S) : SECRETÁRIOS DE FAZENDA, FINANÇAS OU TRIBUTAÇÃO DO DISTRITO FEDERAL E DE TODOS OS ESTADOS DA FEDERAÇÃO

Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente o pedido formulado na ação direta para: a) declarar a interpretação conforme a Constituição das cláusulas primeira e parágrafos; terceira; quarta e quinta, do Convênio ICMS n. 120/1996, para assegurar a validade do convênio, no ponto em que autoriza a concessão de benefício de redução de alíquota interna de ICMS para 12%, apenas sobre o serviço de transporte aéreo de cargas e mala postal realizado no território da unidade da Federação (transporte intermunicipal), ressaltando a não incidência desse imposto sobre o transporte aéreo de passageiros, nos termos do julgado na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.600, Relator para o Acórdão o Ministro Nelson Jobim; e b) declarar a inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, por contrariedade à norma do inc. VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, alterado pela Emenda Constitucional n. 87/2015. Por fim, deixou de modular os efeitos dessa decisão, notadamente quanto à declaração de inconstitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS n. 120/1996, considerando a suspensão cautelar, com eficácia *ex nunc*, da execução e aplicabilidade integral do Convênio, decidida por este Supremo Tribunal, em 11.12.1997. Tudo nos termos do voto da Relatora, vencido o Ministro Edson Fachin, que conhecia e julgava procedente o pedido. Plenário, Sessão Virtual de 06.09.2019 a 12.09.2019.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário