

PARECER Nº , DE 2011

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Resolução do Senado nº 72, de 2010, do Senador Romero Jucá, que *estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior.*

RELATOR: Senador **RICARDO FERRAÇO**

I – RELATÓRIO

O art. 1º do Projeto de Resolução em exame, de autoria do Nobre Senador Romero Jucá, propõe reduzir a zero a alíquota do ICMS “*nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior*”.

O §1º do art. 1º circunscreve a aplicação da alíquota zero aos bens e mercadorias importados que não tenham sofrido processo de industrialização ou que tenham sido submetidos a processo de industrialização que importe mera troca de embalagem.

O §2º do art. 1º dá competência ao Confaz para definir o que se considera industrialização.

O §3º do art. 1º prevê a observância do que dispõe a legislação do IPI, enquanto não sobrevém a deliberação do Confaz prevista no §2º.

O art. 2º determina a vigência imediata da nova alíquota.

A matéria tramitou inicialmente na Comissão de Assuntos Econômicos – CAE, onde foram realizadas audiências públicas para o debate da matéria.

O Presidente daquela Comissão, Senador Delcídio do Amaral, foi o relator do Projeto e apresentou relatório com emenda substitutiva, propondo a redução gradual das alíquotas interestaduais, até atingir-se o piso de 2%, em 2015. Para minorar os impactos da medida sobre as unidades federativas ainda em desenvolvimento, foi previsto escalonamento diferenciado em relação às operações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste e destinadas às Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo.

Além disso, foi proposta a extensão da alíquota zero a produtos que não atendam requisitos de Conteúdo Local Mínimo – CLM, estabelecidos pelo Confaz, que também deverá fixar os critérios e procedimentos aplicáveis no processo de Certificação de Conteúdo Local Mínimo. Até que isso se verifique, a alíquota zero será aplicada aos produtos que não sejam submetidos a processo industrial definido na legislação do IPI.

Por fim, foi proposta a exclusão, do novo regime, das operações com energia elétrica e combustíveis líquidos ou gasosos, derivados ou não de petróleo.

O relatório não chegou a ser votado na Comissão de Assuntos Econômicos em razão de o Plenário ter deferido requerimento, de minha autoria, para que a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade da matéria fossem examinadas por esta Comissão, nos termos do art. 101, I, do RISF.

Visando auxiliar na formação do juízo dos membros desta Comissão e da Comissão de Assuntos Econômicos, ambas realizaram, em conjunto, audiência públicas para esclarecer os Senadores quanto aos aspectos jurídicos, econômicos e sociais envolvidos no Projeto.

Após examinar detidamente a matéria, na condição de relator designado por esta Comissão, estou convencido de que o Projeto viola diversos dispositivos da Constituição Federal, pelas razões que serão expostas adiante.

II – ANÁLISE

É indubitável que o Senado Federal detém competência para estabelecer, em relação ao ICMS, “*as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação*”, mediante resolução de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores (CF, art. 155, §2º, IV). Esta exigência, de caráter formal, foi atendida no caso concreto, pois vinte e nove Senadores subscreveram a proposição de que ora se cuida.

A questão que se deve enfrentar, porém, é se o Senado tem competência para, através de resolução destinada à fixação de alíquotas interestaduais de ICMS, restringir a autonomia dos Estados e do Distrito Federal para o regramento de incentivos fiscais.

1. A competência para dispor sobre incentivos de ICMS é de lei complementar – as resoluções do Senado não podem tratar do tema

O ICMS é, por determinação constitucional, um imposto não-cumulativo, na medida em que o que for devido em uma determinada operação será compensado com o montante cobrado nas operações anteriores, “*pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*” (art. 155, § 2º, I, da CF). A Constituição supõe, portanto, uma efetiva integração entre os Estados e o Distrito Federal, de modo que as mercadorias e serviços circulem livremente entre eles, devendo o Estado de destino reconhecer o crédito referente ao imposto pago na operação anterior ao Estado de origem.

Assim, pelas suas próprias características, o ICMS é um tributo que demanda uma regulação nacional, destinada a estabelecer as bases a serem observadas pelos Estados e pelo Distrito Federal na instituição, cobrança e repartição do produto da arrecadação do imposto, especialmente nas transações interestaduais.

Com o objetivo de uniformizar a disciplina do ICMS, a Constituição outorgou competência ao Senado Federal para fixar alíquotas de ICMS nas operações e prestações interestaduais, como se verifica do art. 155, § 2º inciso IV, que estabelece:

“§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

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;”

O trato da matéria pelo Senado Federal se explica por se tratar de órgão de representação dos Estados e do Distrito Federal no Congresso Nacional, possibilitando amplo debate da questão e deliberação por maioria absoluta, evitando os entraves políticos que poderiam surgir caso a determinação das alíquotas em questão ficasse sujeita à deliberação direta dos entes da federação,

já que o tema é extremamente delicado, por envolver a partilha de receitas tributárias.¹

Acentue-se que a fixação das alíquotas interestaduais é de extrema importância no contexto do federalismo fiscal brasileiro, pois são elas que determinam as parcelas do ICMS que cabem aos Estados de origem e destino de bens, mercadorias e serviços, nas operações e prestações entre contribuintes do imposto. Consoante o sistema misto de partilha criado pelo art. 155, §2º, VII e VIII, da Constituição², o Estado de origem tem direito à parcela resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação ou prestação realizada por contribuinte nele localizado. Já o Estado de destino tem direito à parcela resultante da aplicação da alíquota interna sobre as operações e prestações verificadas em seu território, deduzida do imposto cobrado na origem.

Assim, ao Senado Federal compete a importante missão de compatibilizar os interesses dos Estados “exportadores” e “importadores” de riquezas, na medida em que a fixação de alíquotas interestaduais interfere diretamente com a divisão das receitas provenientes do ICMS exigido nessas transações.³

Contudo, não é isso o que propõe o Projeto ora em exame. Consta da justificação que “a introdução de alíquota zero nas operações interestaduais

¹ É o que explica Ives Gandra da Silva Martins: “O sentido do inciso IV do § 2º é inequívoco. Objetiva sistematizar as operações relativas a circulação de mercadorias e prestações de serviços quando transcendem às forças impositivas de cada unidade federativa, para que os reflexos em tais operações sejam idênticos para todo o país. Sendo o Senado a Casa da Federação, nada mais lógico, claro, meridiano, que a definição de alíquotas aplicáveis a tais operações lhe fosse atribuída não ficando ao livre arbítrio dos Estados.” (“ICMS – Competência exclusiva do Senado Federal para fixação das alíquotas interestaduais do ICMS na navegação aérea”, in Revista Dialética de Direito Tributário, nº 19, p. 90 – destaquei).

² “Art. 155. (...)”

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

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;

VIII - na hipótese da alínea “a” do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;”

³ Misabel Abreu Machado Derzi resume as razões pelas quais a Constituição atribui competência ao Senado Federal para fixar alíquotas interestaduais do ICMS: “Como tributo neutro, não obstante, nas operações interestaduais, deve ser repartido por meio de mecanismos que compensem as perdas dos Estados preponderantemente importadores, em relação àqueles preponderantemente exportadores. A solução brasileira adotada (como já alertara ALIOMAR BALEEIRO) não foi a criação de um Fundo de Compensação, mas a atribuição constitucionalmente feita ao Senado Federal da fixação das alíquotas aplicáveis às operações interestaduais e de exportação” (in: BALEEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Rio de Janeiro: Forense, 2010, 8ª edição, p. 820/821).

com mercadorias importadas do exterior desfaz o elemento estrutural que permite aos Estados conceder as vantagens comparativas a esses produtos, resolvendo um dos graves problemas resultantes da guerra fiscal no ICMS”.

Como se constata, o Projeto objetiva reduzir alíquotas nas operações interestaduais com produtos importados, com o único propósito de impedir que, nessas situações, tenham eficácia os incentivos de ICMS concedidos pelos Estados importadores. Em outras palavras: o que se busca é a disciplina indireta dos referidos incentivos.

É nítido, portanto, que o tema envolvido não é de mera calibragem de alíquotas interestaduais para bem dividir a receita do ICMS entre os Estados e o Distrito Federal. O que se quer, na realidade, é utilizar a alíquota interestadual como instrumento para atingir finalidade (obstar a eficácia de incentivos fiscais) diversa daquela para a qual foi concebida (distribuição do ICMS entre os Estados de origem e destino).

Tanto é assim que todos os debates havidos nas audiências públicas realizadas em conjunto por esta Comissão e pela Comissão de Assuntos Econômicos – CAE giraram em torno da chamada “guerra fiscal” do ICMS, particularmente do que se alcunhou de “guerra dos portos”.

Sucede que o Senado Federal não pode tratar desse assunto isoladamente, mediante resolução. Se o fizer, invadirá campo reservado ao Congresso Nacional, que detém competência privativa para, através de lei complementar aprovada pela maioria absoluta dos membros de suas duas Casas, *“regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”* (CF, art. 155, §2º, XII, “g”).

O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre a matéria, da seguinte maneira: *“Os princípios consagrados pela Constituição da República, em tema de ICMS (...), justificam a edição de lei complementar nacional vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e o Distrito Federal, sempre após deliberação conjunta, poderão, por ato próprio, conceder e/ou revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais”* (ADI 1.247 MC/PA – Rel. Min. Celso de Mello – J: 17/08/1995).

A exigência de lei complementar (“lei nacional”), cujo processo legislativo é mais complexo do que o das leis ordinárias, explica-se porque a concessão de incentivos de ICMS pelos Estados e o Distrito Federal envolve

valores fundamentais da República, como a autonomia estadual, o pacto federativo e a redução das desigualdades regionais e sociais. Está em jogo o interesse nacional, o que supõe debate amplo da matéria pela via legislativa adequada.

Se o que se pretende é resolver a questão relativa à concessão de incentivos de ICMS, deve ser utilizado o meio apropriado para fazê-lo, de forma clara e direta. E o meio que a Constituição prevê é a lei complementar. Não se podem utilizar medidas paliativas sujeitas a procedimento legislativo mais simples (resolução do Senado) para atingir finalidade que, por imposição constitucional, só pode ser perseguida mediante processo legislativo complexo e com quorum de aprovação especial (lei complementar).⁴

Aliás, o Supremo Tribunal Federal tem sistematicamente declarado a inconstitucionalidade de normas editadas sem observância do processo legislativo próprio da lei complementar, quando a Constituição o exige.⁵

Portanto, não compete ao Senado baixar resolução que, reduzindo as alíquotas interestaduais, retire a eficácia de determinados incentivos de ICMS. A aprovação da Proposta implicaria, em última análise, usurpação, pelo Senado Federal, da competência reservada ao Congresso Nacional para disciplinar a concessão de “isenções, incentivos e benefícios” relacionados ao imposto estadual. Afinal, o objetivo declarado da Proposta não é outro senão “*reduzir ou mesmo eliminar o tratamento vantajoso proporcionado para as mercadorias importadas*”, como atesta a sua justificação.

A eventual inconstitucionalidade dos incentivos de ICMS concedidos aos produtos importados não justifica o uso excepcional da resolução do Senado como forma de corrigir distorções. É função desta Casa cumprir o que manda a Constituição. E se esta diz que a matéria de incentivos de ICMS deve ser regulada por lei complementar, nós temos a obrigação de obedecer ao rito processual adequado para resolver a questão. A pretexto de corrigir uma inconstitucionalidade, não se podem praticar atos em desacordo com a Constituição. Pois já decidiu o Supremo Tribunal Federal que

⁴ A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem advertido quanto à inconstitucionalidade de medidas adotadas como meio de contornar, por via indireta, uma norma prevista na Constituição: “*A fraude à lei importa, fundamentalmente, frustração da lei. Mais grave se é à Constituição, frustração da Constituição. Consubstanciada a autêntica fraus legis.*” (trecho da ementa da RCL 8.025/SP – Rel. Min. Eros Grau – J: 09/12/2009 - destaquei).

⁵ Vide, e.g., ADI 1.423/SP – Rel. Min. Joaquim Barbosa - J: 16/05/2007; ADI 2.778/AM – Rel. Min. Mauricio Corrêa – J: 28/05/2003; RE 253.906/MG – Rel. Min. Ellen Gracie – J: 23/09/2004.

“inconstitucionalidades não se compensam” (ADI 2.377/MC – Rel. Min. Sepúlveda Pertence – J: 22/02/2011).

Ressalte-se que não se está discutindo se a desoneração de ICMS para importados é boa ou ruim. O que se afirma é que esta questão se encarta num tema maior, relativo aos incentivos de ICMS como um todo, cuja disciplina há de ser feita por lei complementar e não por resolução do Senado.

Com efeito, a dita “guerra dos portos” é apenas uma das vertentes da chamada “guerra fiscal”. Por isso, a mesma solução que se pretende aplicar ao caso dos importados deveria ser adequada para resolver a concessão de incentivos concedidos para os produtos nacionais, tanto em operações internas quanto interestaduais. Entretanto, isso não é viável, pois uma resolução do Senado não tem espectro tão amplo.

Em outras palavras, se esta Casa pudesse dispor sobre uma parte dos incentivos mediante resolução, seria forçoso admitir que pudesse dispor da mesma maneira sobre os demais tipos de incentivos. Uma resolução como essa não foi editada até hoje porque realmente não nos cabe fazê-lo e a solução há de ser outra, condizente com a Constituição e com a causa do problema que se pretende resolver (“guerra fiscal”).

Para melhor evidenciar a inconstitucionalidade do presente PRS, por desprezar o processo legislativo previsto na Constituição para o trato dos incentivos de ICMS, entendo oportuno demonstrar que a causa verdadeira da “guerra fiscal” (aí compreendidos os “incentivos portuários”) é o regramento previsto na Lei Complementar nº 24/1975, de viés autoritário, para a concessão e revogação de desonerações de ICMS em geral. E que, para resolver o problema de forma adequada, faz-se necessário editar uma nova lei complementar que cuide da matéria em conformidade com os princípios democráticos e federativos que presidiram a elaboração da Constituição de 1988. Essa nova lei complementar poderia viabilizar a competição fiscal lícita, que pode ser boa para o desenvolvimento econômico e social das regiões e do país como um todo, independentemente das características dos incentivos (industriais, portuários, comerciais), desde que observadas regras adequadas.

1.1. A lei complementar é a via apropriada para combater a chamada “guerra fiscal” do ICMS – necessidade de adaptar a Lei Complementar nº 24/1975 à Constituição de 1988 para viabilizar a competição fiscal lícita e o desenvolvimento equilibrado do País

Os incentivos de ICMS assumem formas as mais variadas (isenção, redução de base de cálculo, crédito presumido) e podem influir na carga tributária de qualquer segmento de atividade econômica cujas atividades sejam oneradas pelo imposto (indústria, importação, atacado, varejo, serviços de comunicação e transporte). Não raro a mesma empresa possui incentivos diversos, cuja combinação lhe permite reduzir custos e baratear seus produtos, beneficiando a cadeia produtiva e o consumidor. Essa situação é comum em se tratando da instalação ou ampliação de empreendimentos em regiões mais afastadas dos grandes centros, onde há necessidade expressiva de investimentos em infra-estrutura, logística, mão-de-obra, entre outros fatores.

Por isso, as desonerações de ICMS devem ser examinadas de forma global e não isoladamente, como pretende o Projeto em discussão nesta Comissão. É incorreto argumentar que os incentivos denominados “portuários” sejam necessariamente prejudiciais à indústria. Pode haver interconexão entre tais incentivos e aqueles aplicáveis às etapas subsequentes da cadeia econômica. Por vezes, a desoneração da importação faz parte de uma “cesta” de incentivos destinada a viabilizar a atividade industrial em certas regiões. Vale dizer, os incentivos ditos “portuários” podem auxiliar contribuintes que desenvolvam ou desejam desenvolver atividades industriais. Dois exemplos, tão simples quanto corriqueiros, bastam para demonstrar o que se afirma:

1º) A instalação de novas plantas ou a ampliação daquelas já existentes sempre envolve investimentos fixos, incluindo a aquisição de máquinas e equipamentos, alguns dos quais fabricados somente no exterior (sem similar nacional). A desoneração de ICMS no desembaraço de tais bens reduz o respectivo custo de aquisição, permitindo que os recursos equivalentes ao benefício sejam aplicados no próprio empreendimento;

2º) Antes de instalarem ou ampliarem unidades industriais no país, é comum que empresas importem produtos acabados com o objetivo de torná-los conhecidos. O passo subsequente consiste na substituição paulatina das importações por bens de produção nacional. Esse movimento tem ocorrido em alguns segmentos industriais. São expressivos os exemplos que se podem colher no setor automobilístico, em que veículos antes importados passaram a ser produzidos localmente. Citem-se, entre outros, os casos: da Citroen, que em 2000 passou a produzir o Xsara Picasso na cidade de Porto Real, no Rio de Janeiro;⁶ da Mitsubishi, que em 1998 passou a produzir a cabine dupla L200 na cidade de

⁶ http://www.citroen.com.br/_v2/saibamais/brasil.aspx

Catalão, em Goiás;⁷ da Nissan, que em 2008 passou a produzir a picape Frontier em São José dos Pinhais, no Paraná⁸; da Audi, que de 1999 a 2006 produziu o modelo A3 também em São José dos Pinhais, no Paraná⁹.

É nesse contexto que deve ser examinada a chamada “guerra fiscal” do ICMS, a fim de ser determinada a sua causa e encontrada a solução para debelá-la. A alcunha não se aplica apenas a um certo tipo de incentivo, mas sim a qualquer espécie de desoneração de ICMS criada sem a observância das normas gerais que disciplinam a sua concessão. A expressão não envolve um juízo crítico acerca de os incentivos serem ou não instrumentos adequados para a implantação de políticas públicas. Mesmo porque, a questão não comporta maniqueísmo. Se a finalidade do incentivo for compatível com o interesse público, ele será bom. Do contrário, não. Cada caso é singular.

Pois bem. Uma das principais – senão a principal - causas da chamada “guerra fiscal” é a exigência, estabelecida na Lei Complementar nº 24/1975, de autorização unânime dos representantes dos Estados e do Distrito Federal para a concessão de medidas desonerativas do ICMS, inclusive quando de interesse restrito de um Estado ou região, no âmbito do “Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ”¹⁰.

O consenso unânime é praticamente impossível quando se trata de concessão de incentivo destinado a atrair investidores para determinado Estado, pois os demais receiam que as empresas neles localizadas, sobretudo as indústrias, migrem para outras localidades, em função dos incentivos.¹¹ Como cada um dos membros do CONFAZ tem o poder de vetar os incentivos pretendidos por outros, acaba sendo inviabilizada a competição fiscal lícita.

Por tais razões, disseminou-se pelo país o que se convencionou chamar de “guerra fiscal”. É que muitos Estados, além do Distrito Federal, vêm agindo unilateralmente, como forma de induzir investimentos privados necessários ao seu desenvolvimento e de viabilizar a redução das desigualdades

⁷ <http://www.mitsubishimotors.com.br/main.cfm/mitsubishi-no-brasil>

⁸ http://quattrorodas.abril.com.br/noticias/109749_p.shtml

⁹ http://g1.globo.com/Noticias/Economia_Negocios/0,,AA1285225-9356,00.html

¹⁰ Cf. Cláusula Primeira do Convênio ICMS 133/1997.

¹¹ Não se tem notícia de qualquer programa estadual de fomento à atividade econômica baseado no ICMS que tenha sido aprovado pela unanimidade dos membros do CONFAZ, na vigência da Constituição de 1988.

regionais e sociais, conforme determinado pelos arts. 3º, III e 170, VII, da Constituição Federal.¹²

Afigura-se claro, portanto, que a principal causa de descumprimento da Lei Complementar nº 24/1975 é a sua ineficácia. A exigência de um quorum de deliberação unânime leva, invariavelmente, à impossibilidade de aprovação de incentivos em um determinado território. Os Estados interessados, de seu turno, premidos por necessidades imperiosas de estimular o desenvolvimento local são forçados a conceder tais incentivos de maneira unilateral. Impõe-se, nessas condições, editar nova lei complementar que regule a matéria em consonância com o disposto na atual Constituição.

De fato, a Lei Complementar nº 24/1975, editada com base no art. 23, §6º, da Constituição anterior¹³, produzia seus efeitos quando o sistema político nacional era centralizado e com caráter claramente autoritário, o que viabilizava a concordância unânime de Estados e do Distrito Federal. Até porque a indicação da política a ser seguida era dada pelo Ministro da Fazenda, que influía poderosamente nas decisões do CONFAZ. Além disso, prevê a mesma lei complementar que as deliberações tomadas possam ser ratificadas por meros decretos dos Poderes Executivos estaduais. Nesse contexto, entendia o Supremo Tribunal Federal que as deliberações tomadas por convênios celebrados nos termos da lei complementar referida tinham caráter impositivo, vale dizer, todas as unidades federativas eram obrigadas a adotá-las.¹⁴

A Constituição de 1988, de inspiração democrática, aboliu a fórmula dos convênios impositivos. Como já mencionado, ao tratar da matéria o art. 155, §2º, XII, “g”, outorgou competência à lei complementar para “*regular a forma*” pela qual os próprios Estados e o Distrito Federal poderão conceder e revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais de ICMS. Isso significa que os

¹² “Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

.....
III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

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

.....
VII - redução das desigualdades regionais e sociais;”

¹³ A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, deu a seguinte redação ao § 6º do art. 23 da Constituição de 1967: “§6º As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar.”

¹⁴ RE 97.686/SP - Rel. Min. Moreira Alves – J: 30/09/1982.

entes interessados podem ou não instituir tais desonerações no seu âmbito territorial, desde que obtida autorização prévia, na forma disposta em lei complementar, que pode até substituir o sistema de convênios.¹⁵

Diante da sensível alteração no trato constitucional da matéria, deveria ter sido revisto o procedimento estabelecido na Lei Complementar nº 24/1975, cujo fundamento de validade era a antiga Constituição de 1967/1969. Como, entretanto, até hoje não foi editada a lei complementar de que trata o art. 155, §2º, XII, “g”, da atual Constituição, permanece em vigor, provisoriamente, a fórmula obsoleta dos convênios.¹⁶

A incompatibilidade da sistemática de convênios impositivos com o regime constitucional vigente é evidenciada, sobretudo, pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que as disposições desses convênios só se tornam eficazes após a manifestação expressa do Poder Legislativo de cada ente interessado.¹⁷ Ou seja, não basta mais a simples ratificação por simples decreto do Poder Executivo, como previsto na Lei Complementar nº 24/1975, como deixa claro, aliás, o §6º do art. 150 da Constituição Federal.¹⁸

¹⁵ Confira-se comentário de Manoel Gonçalves Ferreira Filho ao art. 155, §2º, XII, “g”, da CF: “*Decorre desta regra que a lei complementar federal apenas regulará a forma pela qual o Estado (ou o Distrito Federal) concederá, evidentemente no âmbito de sua competência, isenções, incentivos ou benefícios fiscais em matéria de ICMS. Assim, a decisão sobre conceder ou não esses benefícios é unilateral, cabendo exclusivamente ao poder competente para tributar, entretanto, está sujeita, ao procedimento que estabelecer a lei complementar. Nota-se que, portanto, não é mais necessário convênio para a concessão de isenções, como estava no art. 23, §6º, da Emenda n. 1/69*”. (Comentários à Constituição Brasileira de 1988. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 131).

¹⁶ O Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que a vigência da Lei Complementar nº 24/1975 foi reconhecida pelo art. 34, §8º, do ADCT (ADIMC 2.157/DF – Rel. Min. Moreira Alves – J: 28/06/2000). O referido dispositivo dispõe que: “*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.*” Note-se que o procedimento previsto na referida lei complementar deveria ser adotado apenas de forma provisória, de modo a permitir a produção de normas gerais destinadas à instituição do ICMS pelos Estados e o Distrito Federal, enquanto não editada lei complementar que disciplinasse os aspectos essenciais à instituição do imposto, relacionados nas alíneas do inciso XII do §2º do art. 155 da Constituição, entre os quais o procedimento para o estabelecimento de normas destinadas à sua desoneração. Com a edição da Lei Complementar nº 87/1996, foi disciplinada parte das matérias constantes do referido inciso XII. As desonerações de ICMS não foram contempladas, de modo que sua concessão continua submetida ao disposto na Lei Complementar nº 24/1975.

¹⁷ Vide, e.g., ADI 2.458/AL – Rel. Min. Ilmar Galvão – J: 23/04/2003; ADIMC 1.247-PA (Rel. Min. Celso de Mello – J: 17/08/1995), ADIMC 1.296-PE (Rel. Min. Celso de Mello – J: 10/08/1995); RE 539.130/RS – Rel. Min. Ellen Gracie – J: 04/12/2009.

¹⁸ Tal dispositivo, introduzido no texto constitucional pela Emenda Constitucional nº 03/1993, tem a seguinte redação: “§ 6.º *Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.*”

Nesse novo cenário, não tem mais sentido exigir-se deliberação unânime dos Estados e do Distrito Federal para a criação de políticas fiscais desonerativas. Afinal, ainda que haja autorização de caráter geral, cada ente terá a opção de adotá-la ou não.

Não convence o argumento de que a unanimidade seja exigência do sistema para que a maioria não oprima a minoria, ainda que se trate de um único Estado. A realidade tem mostrado que não se coaduna com o princípio federal que a oposição de alguns poucos Estados, ou de um só, muitas vezes pautada por razões egoísticas, possa impedir a maioria qualificada de tomar as medidas adequadas para alcançar objetivos públicos relevantes, consistentes em criar políticas de incentivos com vistas à redução das desigualdades regionais. Esse poder de veto afigura-se excessivo, desproporcional, numa federação que se orienta pelo espírito democrático e cooperativo, na busca do equilíbrio socioeconômico entre as suas regiões.

Além disso, costuma-se alegar que o ICMS, por ser tributo de âmbito nacional, exige disciplina uniforme de todas as suas matérias. O argumento é falso, pois a carga tributária é variável em cada Estado, já que há autonomia para estabelecer alíquotas internas próprias e sistemas de tributação também próprios, como os relativos à substituição tributária, diferimento e outros. Assim, nada impede que haja incentivos fiscais em determinados Estados ou regiões com vistas a atender às suas peculiaridades.

Saliente-se que é incontestável que os incentivos de ICMS, nas suas mais variadas formas, contribuíram significativamente para descentralização industrial e econômica do país, da qual resultou a redução dos desequilíbrios socioeconômicos entre as regiões.

A propósito do tema, recorde-se que, em virtude do Plano de Metas do Governo Juscelino Kubitschek (1956 a 1960), houve *“a ocorrência de acelerado crescimento econômico, com base industrial, na região Sudeste, em parte às custas da estagnação, do atraso e mesmo da perda relativa de terreno das demais regiões do país. Ao invés de uma progressiva distribuição espacial da produção, da propriedade, da riqueza e da renda, como se esperava nos meios oficiais, verificou-se o contrário, isto é, uma forte concentração econômica. O polvo econômico cresceu rapidamente, mas sugando as demais regiões com seus tentáculos.”*¹⁹

¹⁹ BRUM, Argemiro Jacob. *Desenvolvimento econômico brasileiro*. 24 ed. Petrópolis: Vozes, 2005.

Por outro lado, as iniciativas adotadas pelo Governo Federal com vistas a estimular as regiões menos desenvolvidas mostraram-se pouco eficazes (SUDENE, SUDAM etc)²⁰, o que acabou agravando as diferenças econômicas e sociais entre elas e a região Sudeste, onde ainda se concentra a maior parte do PIB nacional. Isso motivou intenso fluxo migratório das regiões mais pobres com destino aos grandes centros, causando problemas sérios para os Estados mais desenvolvidos (habitação, segurança, saúde).

A Constituição de 1988 mudou o paradigma, ao estabelecer, como objetivo fundamental da República, “*erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;*” (art. 3º, III), o que impõe a distribuição equilibrada da atividade econômica pelo país.

Os incentivos de ICMS foram o meio prático que os Estados e o Distrito Federal encontraram para cumprir o mandamento constitucional, seguindo a tendência internacional de estimular determinadas regiões através da concessão de desonerações fiscais a novos investimentos privados.²¹ A estratégia surtiu o efeito objetivado pela Constituição.

²⁰ Confirmam-se, nesse sentido, os seguintes estudos acadêmicos:

SENRA, Kelson Vieira. *Políticas Federais de Desenvolvimento Regional no Brasil: uma análise comparada dos Períodos Pós-Guerra (1945-1964), Pós-Golpe Militar (1964-1988) e Pós-Constituição de 1988 (1988-2009)*. Dissertação de Mestrado, Universidade de Brasília, 2009. Íntegra: [http://10.1.4.75:9091/servlet/com.trend.iwss.user.servlet.sendfile?downloadfile=IRES-355360688-E4F53E80-6072-6007-20]

LIRA, Sérgio Roberto Bacury de. *Morte e Ressurreição da SUDAM. Uma análise da decadência e extinção do padrão de planejamento regional na Amazônia*. Tese de Doutorado, Universidade Federal do Pará, 2005. Íntegra: [http://www.fenecon.org.br/Morte%20e%20Ressurrei%C3%A7%C3%A3o%20da%20SUDAM.pdf]

²¹ Anote-se, a propósito do tema, que o fomento da atividade econômica através de incentivos fiscais regionais é praticado em larga escala ao redor do mundo. A maioria das federações utiliza incentivos com a finalidade de reduzir as disparidades regionais. Nos Estados Unidos da América, os estados e municípios detêm ampla autonomia para determinar tanto a base de cálculo quanto a alíquota de seus tributos, inclusive podendo escolher bases de incidência já tributadas pelo ente central. A competição fiscal é plenamente admitida, porém, não há repasses de verbas federais, o que naturalmente impõe cautelas. Na Suíça, os vinte e seis cantões competem entre si por investimentos que possam estimular a atividade econômica, mediante a redução dos respectivos tributos. No Canadá, há um modelo misto entre competição e cooperação tributárias. A exemplo do que se verifica nos Estados Unidos, as províncias canadenses têm liberdade para criar seu próprio sistema de tributação inclusive de modo a atrair novos investimentos, porém, existe um Código de Conduta que impede competição predatória entre elas, bem como a concessão de incentivos para empresas ineficientes ou em dimensão desproporcional em relação ao valor do projeto. Ademais, o poder central mantém um programa de equalização que assegura a transferência de recursos a províncias com arrecadação abaixo da média das demais. No âmbito da União Europeia, os países que a integram são autônomos, mas submetem-se a um Código de Conduta destinado a coibir medidas (legislativas, regulatórias e administrativas) que afetem ou possam afetar de maneira significativa a localização de empresas dentro da comunidade. Para dar eficácia ao Código, há um grupo que identifica as medidas prejudiciais, dando prazo para sua solução.

Portanto, a experiência internacional demonstra que a competição fiscal é compatível com o federalismo e configura instrumento relevante de estímulo à atividade econômica. No caso brasileiro, o art. 170, VII, da Constituição Federal determina que a busca da máxima eficiência econômica deva ser associada ao desenvolvimento equilibrado do país, o que justifica a concessão de incentivos com o objetivo de alocar

De fato, estudo elaborado pela Fundação Getúlio Vargas – FGV²² demonstra que as políticas de fomento baseadas no ICMS atraíram investimentos privados que proporcionaram expressivo aumento do PIB/capita, da arrecadação tributária e da oferta de empregos, nas localidades onde se instalaram.

Coerentemente, dados divulgados pelo IBGE comprovam que os incentivos de ICMS contribuíram decisivamente para o aumento da atividade industrial em Estados de regiões menos favorecidas economicamente. A retopolação das contas regionais de 1995 a 2007 mostra que os oito Estados mais industrializados do país (SP, MG, RS, PR, RJ, SC, BA e AM) perderam participação na indústria de transformação nacional no período, reduzindo de 88,7% (1995) para 87,2% (2007). Os Estados de São Paulo e Rio Grande do Sul perderam, respectivamente, 4,3 pp e 1,6 pp de participação, que foi redistribuída entre os outros Estados líderes da indústria nacional, além de Goiás, Espírito Santo e Pará. De acordo com o IBGE, *“este processo foi impulsionado por investimentos regionais ou mesmo pela guerra fiscal, ou ainda pela procura de mão-de-obra mais barata em outras unidades da federação”* (destaquei).²³

Conforme apontado pelo IBGE, essa descentralização econômica alterou a distribuição do PIB. Os oito maiores Estados (SP, RJ, MG, RS, PR, BA, SC e DF), que concentravam 81,5% do PIB em 1995, caíram para 78,7% em 2007, com uma queda de 2,8 pp de participação (1% do PIB em 2007 equivale a 26,6 bilhões de reais). Neste período, São Paulo, Distrito Federal e Rio Grande do Sul perdem participação ao longo da série, no grupo dos oito maiores. O grupo dos dezenove outros Estados passou de 18,5% para 21,3% do PIB.

Em consequência, houve redução do fluxo migratório oriundo das regiões menos desenvolvidas (em direção principalmente ao Sudeste) na última década, em função da melhoria da qualidade de vida naquelas localidades²⁴.

Além disso, o Banco Central do Brasil aponta que, no período de 1991 a 2007, as Regiões Nordeste, Norte e Centro-Oeste apresentaram maior crescimento do IDH do que as Regiões Sul e Sudeste (as Regiões Nordeste, Norte e Centro-Oeste apresentaram crescimento, respectivamente, de 24,6%,

investimentos em localidades que deles necessitem. Como afirma Leonardo Alcântara Ribeiro, *“O desafio, portanto, é desenvolver um desenho institucional que possua mecanismos que evitem ou reduzam os efeitos indesejados da competição fiscal, mas que preserve os efeitos dele advindos.”* (A guerra fiscal do ICMS sob uma perspectiva comparada de competição tributária”. São Paulo: FGV, ago/2010, p. 2).

²² “Impactos socioeconômicos dos incentivos fiscais estaduais”.

²³ http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia_visualiza.php?id_noticia=1497&id_pagina=1

²⁴ http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia_visualiza.php?id_noticia=1928&id_pagina=1

16,7% e 14,6% no IDH, ao passo que as Regiões Sul e Sudeste apresentaram crescimento de 13% e 12,5%, respectivamente). (Fontes: PNUD – 1991/2005 e Banco Central – 2006/2007).²⁵

É interessante apontar que, ao contrário da ideia comum de que os incentivos só seriam favoráveis aos Estados que os tenham concedido, o estudo da FGV mostra que deles resultam efeitos indiretos e induzidos benéficos à economia nacional, incluindo os Estados mais desenvolvidos. Devido às interconexões regionais da economia, os empreendimentos incentivados projetam efeitos positivos também para outros Estados, na medida em que os mesmos participam da cadeia produtiva da implantação e operação da unidade. Isso inclui o fornecimento de máquinas, material de construção, peças, insumos e serviços (impacto indireto) e também a produção dos bens e serviços consumidos pelos funcionários e suas famílias, com a renda derivada da operação do empreendimento (impacto induzido ou efeito-renda).

Os números divulgados pela FGV impressionam. Analisando dados de doze plantas industriais beneficiárias de incentivos concedidos por oito unidades federativas (BA, DF, ES, GO, PE, PR, MG e SC), o estudo demonstra que, no agregado entre os projetos, o PIB gerado pelos empreendimentos se multiplica por 4,4 durante a implantação e por 4,0 na fase de operação, por conta do desdobramento da demanda na cadeia produtiva. Os impactos indiretos sobre o emprego se multiplicam por 85,6 na implantação e por 14,1 na operação. É notável também a contribuição para a arrecadação tributária, uma vez que 2% dos impostos sobre a produção arrecadados no país são gerados direta ou indiretamente pelos doze projetos analisados.

Por tais razões, a FGV conclui que eventual supressão dos incentivos estaduais seria prejudicial para a economia e a população dos Estados e do País, bem como para a arrecadação estadual e federal. Entre os prováveis efeitos deletérios, podem ser destacados: queda do PIB, desemprego, perda de arrecadação estadual e federal, aumento de preços, concentração econômica, aumento do fluxo de migração, redução da qualidade de serviços públicos, agravamento das desigualdades regionais e sociais.

Os dados apresentados em relação aos empreendimentos industriais evidenciam que as desonerações de ICMS contribuíram decisivamente para a descentralização regional. As empresas, atraídas pela redução da carga tributária nas diversas etapas da cadeia de produção e comercialização, fizeram

²⁵ <http://www.bcb.gov.br/pec/boletimregional/port/2009/01/br200901b1p.pdf>

investimentos que elevaram a taxa de emprego, a renda per capita e a arrecadação tributária de Estados e Municípios que, de outro modo, nada - ou muito pouco - receberiam em termos de investimentos produtivos, diante dos custos logísticos mais elevados decorrentes da maior distância dos grandes centros consumidores.

O que antes se referiu demonstra que os incentivos têm contribuído para o desenvolvimento industrial de regiões e mesmo para o do país como um todo. Há, atualmente, conforme vários indicadores econômicos apresentados no curso de audiências públicas realizadas no âmbito desta Comissão, grave processo de desindustrialização em curso. Isto se deve não a incentivos fiscais, mas a fatores outros, como falta de infra-estrutura, encargos sociais, taxa de juros elevada, apreciação do real frente a outras moedas e, especialmente, altíssima carga tributária. A solução da questão passa por uma série de medidas estruturais a cargo do Governo Federal, com o objetivo de criar condições para tornar mais competitiva a indústria nacional.

Os incentivos estaduais podem ser importante ferramenta para auxiliar na recuperação da atividade industrial, pois são redutores do chamado “custo Brasil”. Isso inclui os incentivos ditos “portuários”, já que estes estão conectados a outros utilizados pela indústria, como demonstrado anteriormente. Ao aliviarem a carga tributária e, conseqüentemente, diminuírem os custos de produção e os preços dos produtos industrializados, as desonerações fiscais aumentam a competitividade, facilitando a absorção pelo mercado interno e externo.

Portanto, não se afigura correta a afirmação de que a competição fiscal é nociva ao país. Há incentivos que contribuem para o desenvolvimento nacional e outros que não. O que não se pode é tratar de uma matéria dessa importância sem considerar todas essas nuances.

Desse modo, afigura-se excessiva a proposição ora em exame, que pretende simplesmente inibir a eficácia dos incentivos concedidos às importações, sem considerar suas interconexões com os incentivos industriais e agravando a situação de vários Estados que neles encontram relevante fonte de receitas para atender às necessidades de suas populações. Aliás, tem sido amplamente noticiado que se a medida fosse aprovada, a União teria de criar formas de compensação das perdas e a experiência com a Lei Kandir demonstra que elas nem sempre são eficazes.

O que o nosso país realmente necessita é de uma nova lei complementar que discipline integralmente o tema das isenções, incentivos e

benefícios de ICMS, conforme exige o art. 155, §2º, XII, “g”, da Constituição Federal. O sistema de convênios impositivos aprovados por unanimidade, criado pela Lei Complementar nº 24/1975, como visto, tornou-se inadequado para a implantação de políticas públicas necessárias ao desenvolvimento equilibrado objetivado pela atual Constituição. O mérito da concessão de cada tipo de incentivo deve ser discutido pelos entes federados, num órgão colegiado orientado pelo bom-senso e pelo interesse público.

Devemos caminhar, pois, no sentido de permitir a competição fiscal lícita em nosso país, mediante lei complementar, com regras que, de um lado, evitem que medidas unilaterais e posturas intransigentes possam prejudicar os interesses nacionais e, de outro lado, preservem a autonomia estadual para a concessão de desonerações de ICMS destinadas ao desenvolvimento local, de forma condizente com o espírito democrático e o federalismo cooperativo que inspiram a nossa atual Constituição.

1.2. Há projetos de lei complementar em curso visando alterar a Lei nº24/1975 para viabilizar a competição fiscal lícita

A propósito do tema, foram localizados dois projetos de lei complementar em curso nesta Casa propondo alterar o quorum de deliberação do CONFAZ estabelecido na Lei Complementar nº 24/1975, justamente para suprimir a chamada “guerra fiscal” e viabilizar a “competição fiscal lícita”. Trata-se do PLS-C 240/2006, de autoria do Senador Flexa Ribeiro²⁶ e do PLS-C 85/2010, de autoria do Senador Marconi Perillo, ambos aguardando exame na Comissão de Assuntos Econômicos - CAE. Além disso, tramita na Câmara dos Deputados o PLP 85/2011, de autoria dos Deputados Federais Eduardo da Fonte e Sandes Junior, que aguarda análise pela Comissão de Finanças e Tributação (CFT).

Como os referidos projetos têm como ponto central a alteração do quorum de deliberação dos Estados e do Distrito Federal, poder-se-ia adotar, com relação aos PLS-C 240/2006 e 85/2010, que tramitam nesta Casa, substitutivo único que contemple, entre outras coisas, um novo quorum para as deliberações em matéria de isenções, incentivos e benefícios de ICMS²⁷, além de sanções

²⁶ O PLS-C 240/2006 já foi aprovado nesta Comissão e na Comissão de Infraestrutura de Serviços – CI.

²⁷ É relevante apontar que, em reunião realizada em 09 de agosto de 2011, representantes de vinte estados (incluindo o Distrito Federal), compreendidos nas regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste, firmaram a “Carta de Brasília”, com o objetivo de *“tornar público o consenso construído sobre temas que consideram fundamentais para que tenhamos um desenvolvimento econômico e social equilibrado para toda a sociedade brasileira.”* Entre as questões consideradas prioritárias foi indicada a *“aprovação de Proposta de Lei Complementar que altere a Lei Complementar nº 24/75 para definir quorum de 3/5 (três quintos) no*

efetivas para os entes que descumprirem a nova disciplina da matéria, o que tende a fortalecer o CONFAZ.²⁸

Partindo dessas considerações, defendo, em suma, que esta Casa deve se empenhar na discussão das medidas que efetivamente possam solucionar as questões decorrentes da chamada “guerra fiscal”. O veículo legislativo constitucionalmente previsto para tanto, como alongadamente foi demonstrado, é a lei complementar e não resolução do Senado Federal. A proposição ora em análise deve, pois, ser rejeitada.

A par disso, há outros três vícios claros de inconstitucionalidade que inviabilizam o prosseguimento do Projeto, como se demonstrará a seguir.

2. Os arts. 5º, 150, II e 152 da Constituição Federal vedam diferenças tributárias fundadas na origem de bens e serviços

Ainda que o Senado Federal pudesse interferir com incentivos de ICMS concedidos pelos Estados e o Distrito Federal, seria inviável fazê-lo através de resolução prevendo alíquota interestadual diferenciada do ICMS para bens e mercadorias importados do exterior. O Senado só pode distinguir onde a Constituição expressamente autoriza. E, no caso, há vedação expressa.

Com efeito, o sistema constitucional brasileiro tem no princípio da igualdade um de seus principais pilares (CF, art. 5º).²⁹ Em matéria tributária, a garantia de tratamento igualitário aplica-se: (a) a todos os contribuintes que se encontram em situação equivalente (CF, art. 150, II)³⁰; (b) aos Estados, ao

Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, para a concessão e revogação, parcial ou total, dos benefícios fiscais propostos pelos estados e o Distrito Federal.” (destaquei).

²⁸ O art. 8º da Lei Complementar nº 24/1975 prevê sanções cumulativas para o descumprimento da sistemática de convênios. Ocorre que tais sanções têm se mostrado ineficazes, além de incompatíveis a Constituição vigente. Com efeito, a lei complementar prevê que os contribuintes que agiram de acordo com a legislação estadual concessiva de benefícios unilaterais ficam sujeitos à cobrança do ICMS dispensado na operação tributada e também ao estorno do crédito atribuído ao recebedor da mercadoria. Contudo, a aplicação cumulativa dessas sanções implica dupla cobrança do ICMS, o que é vedado pelo princípio da não-cumulatividade do ICMS, refletido na regra do art. 155, §2º, I, da Constituição Federal. Além disso, a glosa dos créditos relativos ao ICMS incidente nas operações interestaduais, por parte do Estado de destino, implica locupletamento ilícito do imposto dispensado pelo Estado de origem. De outro lado, as penalidades previstas para os entes públicos, como suspensão do repasse de verbas que lhes são asseguradas pela Constituição, além de declaração de irregularidade de contas pelo TCU (órgão de fiscalização da União e não dos Estados nem do Distrito Federal) também são de duvidosa constitucionalidade. Por fim, era prevista a suspensão da distribuição de quotas relativas aos impostos únicos federais, que nem sequer existem mais.

²⁹ “Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)”

³⁰ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

Distrito Federal e aos Municípios, no que respeita aos tributos federais, excetuados os incentivos regionais (CF, art. 151, I)³¹; (d) aos bens e serviços sujeitos à competência tributária dos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (CF, art. 152)³².

Vale dizer, o princípio da igualdade tributária tem um aspecto subjetivo, no sentido de proteger pessoas (físicas e jurídicas) e os entes públicos contra discriminações infundadas, e um aspecto objetivo, no sentido de evitar que bens e serviços sejam submetidos a tratamento tributário distinto em matéria de tributos estaduais e municipais.

Isso não significa que nenhuma discriminação possa haver. Pode, desde que compatível com a natureza do tributo e com as normas constitucionais que regulam a sua instituição. É o que se verifica do referido art. 151, I, da Constituição, que admite a quebra da uniformidade dos tributos federais com o objetivo (único) de incentivar regiões menos desenvolvidas.

No caso dos produtos nacionais e importados, a única hipótese de discriminação tributária constitucionalmente prevista é a do art. 153, I, que permite à União instituir imposto específico sobre a “importação de produtos estrangeiros”, cuja finalidade, como sabemos, é regular o comércio exterior e equilibrar a balança comercial, a exemplo do imposto de exportação.

De resto, o que a Constituição assegura é a cobrança de ICMS (art. 155, § 2º, IX, “a”³³) e contribuições (art. 149, §2º, II³⁴ c/c art. 195, IV³⁵)³⁶ na

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

³¹ “Art. 151: É vedado à União: I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País; (...)”

³² “Art. 152 – É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”.

³³ “Art. 155. (...)”

.....
§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....
IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;”

³⁴ “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas

importação, de modo a submeter os produtos importados à mesma carga tributária incidente nas operações internas.

Portanto, verifica-se que não há fundamento constitucional para a diferenciação de alíquotas do ICMS com base no país de procedência das mercadorias, como pretende o Projeto ora em análise. Pelo contrário, o exame da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal revela que esse tipo de distinção não é admitida, por razões de isonomia, devendo os bens, mercadorias e serviços da mesma espécie ficar sujeitos ao mesmo regime de tributação, independentemente de sua origem ou destino.

A esse respeito, muito se discutiu no passado sobre a possibilidade de conceder isenções de ICMS aos produtos nacionais e não aos importados. A Suprema Corte decidiu, reiteradamente, que o tratamento isonômico seria de rigor, a ponto de ser editada a Súmula 575, com o seguinte teor: “*À mercadoria importada de país signatário do (GATT), ou membro da (ALALC), estende-se a isenção do imposto de circulação de mercadorias concedida a similar nacional.*” Entre os fundamentos da súmula encontra-se o art. 20, III, da Constituição

respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

.....
§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

.....
II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;”

³⁵ “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

.....
IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

³⁶ Registre-se que a previsão de incidência de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico nas operações de importação foi incluída no Texto Constitucional como forma de assegurar neutralidade tributária aos produtos nacionais e importados, em conformidade com o princípio internacional de tributação das importações no destino (Derzi, Misabel Abreu Machado. *Não-cumulatividade, neutralidade, Pis e Cofins e a Emenda Constitucional nº 42/03*. In: Rocha, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*. Vol. 8. São Paulo: Dialética, 2004, p. 346-348). De fato, a EC 33/2001 previu, entre outras coisas, a incidência de contribuições nas importações de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool carburante, a exemplo do que ocorria com os produtos nacionais, a fim de “evitar distorções de natureza tributária entre o produto interno e o importado, em detrimento daquele, que fatalmente ocorrerão se mantido o ordenamento jurídico atual” (cf. exposto pelo Ministro da Fazenda na justificativa que acompanhou a Mensagem 1.093/00 que deu origem à PEC 277/2000 - destaquei). Já a EC 42/2003 incluiu os demais produtos importados no campo de incidência das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “para atenuar a diferença entre o ônus agregado ao preço dos produtos nacionais e sua ausência nos produtos importados, assim melhorando a competitividade do produto nacional em relação aos importados” (cf. trecho do Parecer da Comissão Especial relatado pelo Deputado Virgílio Guimarães a propósito da PEC 41/2003, que tramitou nesta Casa com o nº 74/2003).

Federal de 1967/1969³⁷, vigente à época e que possui redação idêntica à do artigo 152 da atual Constituição.³⁸

Em ocasião mais recente, o Supremo Tribunal Federal apreciou um caso considerado como “protecionismo às avessas”. Cuidava-se de transporte internacional de cargas. As empresas estrangeiras eram isentas do ICMS no transporte de carga do - e para o - Brasil, por força de tratados internacionais. As empresas nacionais submetiam-se ao tributo nessas mesmas operações, por força da Lei Complementar nº 87/1996. Para preservar a isonomia entre os serviços prestados por empresas nacionais e estrangeiras, decidiu o Tribunal pela declaração de inconstitucionalidade da exigência do ICMS em face das empresas nacionais com base no art. 150, II, da Constituição, “*enquanto persistirem os convênios de isenção de empresas estrangeiras*” (ADI 1.600/DF – Rel. Min. Nelson Jobim – J: 26/11/2001).

Ainda, em outra oportunidade, decidiu o Supremo Tribunal Federal que os veículos de origem nacional e importada deveriam ficar sujeitos à mesma alíquota do IPVA, tendo em vista que “*o artigo 152 da Constituição Federal estabelece a isonomia tributária.*” (RE 367.785-AgR/RJ–Rel. Min. Eros Grau–J:09/05/2006). Embora o precedente verse sobre IPVA, é sua menção é pertinente para demonstrar que a Corte Suprema tem sido intolerante com qualquer medida tributária de caráter protecionista ou arrecadatório.

³⁷ “Art. 20. É vedado: (...)III – aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens de qualquer natureza, em razão da sua procedência ou destino.”

³⁸ Observe-se que os tratados de comércio firmados pelo país impõem o chamado “tratamento nacional”, que impede a discriminação tributária entre produtos nacionais e importados, o que deve ser observado pelo legislador tributário, também por força do art. 98 do Código Tributário Nacional (“*Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha*”). Confirmam-se as regras do GATT, ALADI e MERCOSUL:

GATT: “Artigo III - Tratamento nacional no tocante a tributação e regulamentação.

1. As Partes Contratantes reconhecem que os impostos e outros tributos internos, assim como leis, regulamentos e exigências relacionadas com a venda, oferta para venda, compra, transporte, distribuição ou utilização de produtos no mercado interno e as regulamentações sobre medidas quantitativas internas que exijam a mistura, a transformação ou utilização de produtos, em quantidade e proporções especificadas, não devem ser aplicados a produtos importados ou nacionais, de modo a proteger a produção nacional.

2. Os produtos do território de qualquer Parte Contratante, importados por outra Parte Contratante, não estão sujeitos, direta ou indiretamente, a impostos ou outros tributos internos de qualquer espécie superiores aos que incidem, direta ou indiretamente, sobre produtos nacionais. Além disso nenhuma Parte Contratante aplicará de outro modo, impostos ou outros encargos internos a produtos nacionais ou importados, contrariamente aos princípios estabelecidos no parágrafo 1.” (destaquei).

ALADI: “Art. 46. Em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território de um país-membro gozarão no território dos demais países-membros de um tratamento não menos favorável do que o instrumento que se aplique a produtos similares nacionais.” (destaquei).

MERCOSUL: “Artigo 7º. Em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território de um Estado Parte gozarão, nos outros Estados Partes, do mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional.” (destaquei).

Na esteira da jurisprudência colacionada, verifica-se que não subsiste a pretensão, materializada no Projeto em exame, de fixar alíquotas interestaduais de ICMS distintas para mercadorias nacionais e importadas. O tratamento tributário tem de ser idêntico para ambas.

Entretanto, durante as audiências públicas realizadas no âmbito desta Comissão, foi alegado que a vedação ao tratamento diferenciado de ICMS só se aplicaria aos Estados e ao Distrito Federal e não ao Senado, pois esta Casa não foi mencionada no texto do art. 152 da Constituição.

O argumento não se sustenta, pois, como demonstrado, a uniformidade de tratamento entre produtos nacionais e importados decorre do princípio da igualdade, reproduzido não só no art. 152, como também nos arts. 5º e 150, II, da Constituição Federal, aplicáveis a todas as esferas de governo.

De qualquer forma, observa-se que o argumento baseia-se numa interpretação meramente literal do texto constitucional, que não é a melhor. A boa doutrina constitucionalista é assente quanto à necessidade de interpretar-se a Constituição de maneira sistemática e harmônica, procurando-se atribuir máxima eficácia às suas disposições, de modo a afastarem-se soluções práticas que contrariem os seus princípios.³⁹

A leitura integral da Seção II (“Das Limitações ao Poder de Tributar”) do Capítulo I (“Do Sistema Tributário Nacional”) do Título VI (Da Tributação e do Orçamento”) da Constituição Federal demonstra que os dispositivos nela inseridos encerram limitações que têm como destinatários a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por serem aqueles os entes políticos aos quais foi conferida a competência para instituir tributos destinados a assegurar sua autonomia. O objetivo de tais limitações é proteger os contribuintes e os próprios entes tributantes contra excessos fiscais.

Para que tais limitações sejam eficazes, devem elas ser respeitadas por todos os órgãos encarregados de legislar sobre os tributos por elas alcançados. Nesse sentido, sua interpretação deve ser ampla, de forma a evitar que, por vias transversas, seja frustrada sua finalidade.⁴⁰

³⁹ GOMES CANOTILHO, José Joaquim. *Direito Constitucional*. Coimbra: Almedina, 1995, p. 226-230; BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação Constitucional – Direito Constitucional Intertemporal – Autonomia Desportiva: Conteúdo e Limites – Conceito de Normas Gerais*. In: Revista de Direito Público. São Paulo: RT, n. 97, jan./mar.1991, p. 94-95.

⁴⁰ Foi o que decidiu o Supremo Tribunal Federal, em caso envolvendo a majoração das alíquotas do IPI, por intermédio do Decreto nº 7.567/2011. Pretendia a União cobrar de imediato o IPI com alíquotas majoradas,

O fato de o Senado não ter sido mencionado entre os destinatários do art. 152 da Constituição não o exime de observar as limitações próprias do ICMS, quando atue na condição de legislador do imposto estadual, fixando suas alíquotas interestaduais. Não faria sentido impedir que os Estados e o Distrito Federal possam diferenciar produtos nacionais e estrangeiros se o Senado Federal pudesse dimensionar o imposto que lhes cabe em percentual diverso conforme a origem dos referidos produtos.⁴¹ Ademais, ainda que o art. 152 da Constituição não se aplicasse ao Senado, o tratamento tributário uniforme do ICMS para produtos nacionais e importados se imporia por força dos arts. 5º e 150, II, da Constituição.

De outro lado, foi alegado, em favor da constitucionalidade do Projeto, que o Senado já praticou alíquotas diferenciadas conforme a procedência e destino de mercadorias e serviços, por intermédio da Resolução nº 22/1989. Além disso, também fixou alíquota diferenciada para determinados serviços, através da Resolução nº 95/1996. É verdade. Contudo, nos dois casos mencionados, o Senado agiu respaldado pela Constituição.

Com efeito, a Resolução nº 22/1989 fixou alíquotas diferenciadas do ICMS, tendo em vista a situação dos Estados *“do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo, grandes importadores de produtos manufaturados, que o Senado Federal procurou proteger, com o evidente objetivo de reduzir as desigualdades regionais, como preconizado no art. 3º, III, da Constituição, contemplando-os com alíquotas privilegiadas em operações interestaduais de entrada (...)”*. (voto proferido do Min. Maurício Corrêa, relator da ADIMC 2.021-8/SP –J: 04/08/1999 - destaquei).

alegando que a regra do art. 150, III, “c, da Constituição Federal, que veda a cobrança de tributos *“antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”*, não se aplicaria aos decretos que, com base no permissivo do art. 153, §1º, da Constituição, elevem a alíquota do IPI. Na ocasião, entendeu o Tribunal que a pretendida interpretação literal do texto constitucional não pode ser acatada, sob pena de mitigar a eficácia do princípio da anterioridade, cuja finalidade é proteger os contribuintes contra surpresas fiscais. Por isso, foi determinada a observância da “noventena” para que fosse aplicada a alíquota fixada no referido Decreto (ADIMC 4.661/DF– Rel. Min. Marco Aurélio – J: 20/10/2011).

⁴¹ Anote-se que, por ocasião do julgamento da ADI 3.389/RJ, o Supremo Tribunal Federal se pronunciou no sentido de que: *“(...) a salvaguarda instituída pelo art. 152 da Constituição não se limita à preservação dos interesses dos entes federados. Mais que isso, cuida-se de garantia da própria Federação e das atividades econômicas e produtivas contra eventuais arroubos protecionistas, consistentes na tentativa de preservação de mercados internos para produtos locais”* (cf. voto do relator, Ministro Joaquim Barbosa - J: 06/09/2007 - destaquei). Diante da finalidade da norma, o Tribunal admite seja ela excepcionada somente *“nas hipóteses permitidas pela própria Constituição (e.g., a redução das desigualdades regionais, nos termos do art. 3º, III, da Constituição)”*, como salientado quando da concessão de Medida Cautelar, nos autos da mesma ADI referida (cf. voto do relator, Ministro Joaquim Barbosa na ADIMC 3.389/RJ - J: 29/03/2006 - destaquei)..

Já a Resolução nº 95/1996 fixou em 4% a alíquota do ICMS na prestação de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal valendo-se da regra do art. 155, § 2º, III, da Constituição, segundo a qual o ICMS *“poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”*, conforme exposto no Parecer nº 576/2003, desta Comissão, que examinou a matéria e será abordado no tópico seguinte do presente Parecer.

O caso em exame é diferente. Não se pretende reduzir as desigualdades regionais – é possível até que a medida as agrave – nem atender à seletividade do ICMS. O critério que se pretende adotar é o país de origem da mercadoria, em contrariedade ao princípio da igualdade (CF, arts. 5º e 150, II) e à regra que veda expressamente a estruturação de tributos estaduais de forma a criar *“diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”* (CF, art. 152). Assim, os precedentes do Senado não legitimam o Projeto ora em discussão.

Por fim, alega-se que a redução das alíquotas interestaduais do ICMS para os produtos importados não altera a carga tributária, pois é a alíquota do Estado de destino que determina sua real dimensão. Isto porque, em razão da não-cumulatividade, o ICMS incidente na operação interestadual pode ser creditado pelo destinatário e deduzido do imposto devido na saída posterior da mercadoria. De modo que o resultado final será o mesmo independentemente do percentual da alíquota interestadual.

O argumento é econômico e tergiversa a questão jurídica em debate. O ponto é que a Constituição proíbe qualquer diferença de tratamento tributário em razão da procedência das mercadorias sujeitas ao ICMS. A vedação engloba todas as fases da cadeia de comercialização da mercadoria ou bem, não se limitando à última etapa (venda destinada a consumo final).

Por outro lado, o autor do Projeto, aparentemente, não levou em consideração a possibilidade de agravamento de situação concreta que vem causando grande preocupação aos Estados e ao Distrito Federal, por interferir diretamente com a repartição do ICMS nas operações interestaduais.

Trata-se da questão das operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidores finais, cuja aquisição ocorra de forma não presencial no estabelecimento remetente. O que se tem verificado é que empresas instalam seus centros de distribuição em determinado Estado, a partir do qual são remetidas mercadorias a consumidores finais de todo o país, que as adquirem pela internet, ou através de telemarketing ou visita a *showroom*. Apesar de os

destinatários efetuarem as compras no Estado de seu respectivo domicílio, o ICMS é integralmente devido ao Estado de localização do centro de distribuição, por força da regra do art. 155, §2º, VII, “b”, da Constituição Federal. Inconformados, alguns Estados e o Distrito Federal firmaram o Protocolo ICMS 21/2011, pretendendo criar um mecanismo de partilha do ICMS, de modo que o Estado de destino participe da arrecadação do imposto nesse tipo de operação. A matéria foi levada ao Supremo Tribunal Federal, que se manifestou de forma unânime no sentido da inconstitucionalidade da exigência do ICMS pelo Estado de destino dos bens ou mercadorias (ADI 4.565/DF - Rel. Min. Joaquim Barbosa – J: 07/04/2011).

A redução da alíquota interestadual dos produtos importados poderá agravar essa distorção, em face da regra do art. 155, § 2º, VI, da Constituição: *“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;”*.

De fato, se se admitir que os produtos importados possam ficar sujeitos a um regime de alíquotas diverso dos nacionais, nada impede que, no caso de aprovação da resolução proposta, os Estados e o Distrito Federal criem uma nova forma de estímulo às importações. As alíquotas internas do ICMS das mercadorias importadas poderiam ser reduzidas ao mesmo patamar das interestaduais, o que reduziria o preço de venda e ampliaria significativamente o comércio interno e interestadual desses produtos. Dessa maneira, os contribuintes localizados nesses Estados ou que neles venham a se instalar, poderão criar centros de distribuição de produtos os mais variados com destino a consumidores finais domiciliados em todo o país, com aplicação das alíquotas internas, equivalentes às interestaduais (reduzidas).

Assim, se aprovado o Projeto, é possível que, em vez de proteger-se a produção nacional, como desejado pelo seu autor, se verifique uma forma de “protecionismo às avessas”, na medida em que a redução da alíquota interestadual pode ter por efeito estimular o comércio de importados. Vale dizer, a temida invasão dos importados poderá efetivamente ocorrer. E com amparo constitucional. Com o agravante de que tal benefício será aplicável aos produtos finais, com prejuízo inestimável à indústria nacional.

Em suma, conclui-se que o Senado, quando atua como legislador em matéria de ICMS, fixando as suas alíquotas interestaduais não pode criar distinções entre mercadorias e serviços em razão de sua procedência ou destino,

salvo quando em cumprimento de disposições constitucionais específicas. No caso dos produtos de origem estrangeira, inexistente regra de estatuto constitucional que justifique a diferenciação pretendida, conforme pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, evidenciando a inconstitucionalidade do PRS 72/2010. Além do mais, a implantação da medida poderia implicar efeitos colaterais prejudiciais à indústria nacional, tendo em vista que permitiria a redução das alíquotas internas para mercadorias importadas destinadas a consumidores finais.

3. Inobservância do critério de seletividade estabelecido no art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal

Como mencionado no tópico anterior, esta Comissão já teve oportunidade de examinar questionamento relativo à existência ou não de competência do Senado Federal para estabelecer alíquotas diferenciadas de ICMS para determinadas mercadorias ou serviços, durante a tramitação dos Projetos de Resolução do Senado ns. 27/2000 e 42/2001, ambos de autoria do Senador Osmar Dias.⁴²

Na ocasião, foi aprovado o Parecer nº 576/2003-CCJ, relatado pelo Senador Luiz Otávio, que concluiu: “*A competência atribuída ao Senado para a fixação de alíquotas interestaduais (...) não está sujeita a condicionantes que impeçam o estabelecimento de alíquotas especiais conforme a natureza da mercadoria ou do serviço, até por que a seletividade do imposto é uma das metas de justiça fiscal preconizadas pelo próprio constituinte e que, por isso mesmo, deve ser buscada, a todo o tempo, pelo legislador infraconstitucional, dentro de sua esfera de competência.*” (destaquei).

Em outras palavras, decidiu esta Comissão que a seletividade do ICMS deve ser buscada através de alíquotas especiais fixadas em contemplação da natureza da mercadoria ou do serviço, obviamente porque são as características particulares de cada mercadoria ou serviço que definem a sua finalidade precípua e, por conseguinte, o seu grau de essencialidade.

Por conseguinte, é forçoso concluir, *a contrario sensu*, que mercadorias e serviços de características similares devem ficar sujeitos à mesma tributação. Não fosse assim, seria violado o critério da seletividade, que comporta apenas distinções entre diferentes espécies de mercadorias e serviços.

⁴² O PRS 27/2000 pretendia estabelecer alíquota de 7% para a farinha de trigo. Já o PRS 42/2001 tinha por objetivo revogar a Resolução nº 95/1996, que fixa em 4% a alíquota do ICMS na prestação de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal.

Entretanto, o critério de diferenciação utilizado no Projeto não é a natureza e a essencialidade do bem ou mercadoria, mas sim a sua origem. De acordo com a proposta, ficariam sujeitos a alíquotas distintas de ICMS produtos idênticos e que, portanto, possuem o mesmo grau de essencialidade. Unicamente porque uns são de origem nacional e outros do estrangeiro.

À toda evidência, um produto não se torna mais essencial do que outro em virtude do país de procedência. Tanto isso é verdade que a tabela de incidência do IPI (TIPI), imposto que obrigatoriamente tem de ser seletivo (CF, art. 153, §3º), prevê alíquotas idênticas para produtos nacionais e importados enquadrados na mesma classificação fiscal.

Como explica o Professor Roque Antonio Carraza, *“a seletividade, no caso, deve levar em conta a finalidade da mercadoria ou do serviço. Não sua destinação ou origem, que a isto obsta o art. 152 da CF.”*⁴³

Portanto, a proposição ora em exame contraria frontalmente a orientação anteriormente firmada por esta Comissão, pois, em vez de estabelecer *“alíquotas especiais conforme a natureza da mercadoria ou serviço”*, cria alíquota especial para bens e mercadorias da mesma natureza, ferindo a seletividade do ICMS prevista no art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal.

4. Delegação de competência não admitida pelo art. 155, §2º, IV, da Constituição Federal

Acrescente-se que a medida proposta visa alcançar mercadorias *“importadas e destinadas diretamente a outro Estado”*, quando *“o trânsito pelo Estado onde ocorre a importação não agrega, ou agrega um valor pouco expressivo, ao processo de importação do bem ou mercadoria”*.

Acontece que o Confaz será o órgão competente, em última análise, para selecionar os produtos sujeitos à nova alíquota, em função do nível de industrialização considerado necessário no Estado de origem para caracterizar um produto como de origem nacional.

Tal previsão implica, na prática, delegação da competência do Senado ao CONFAZ, em violação aos princípios constitucionais da legalidade e da separação dos Poderes (CF, arts. 2º, 5º, II e 150, I), na medida em que seria permitido a órgão formado por representantes do Poder Executivo inovar na

⁴³ Carraza, Roque. ICMS. 15. Ed. São Paulo: Malheiros, p. 490.

ordem jurídica, estabelecendo critérios, requisitos e procedimentos para a aplicação ou não da nova alíquota aos produtos de procedência estrangeira industrializados no País. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é pacífica quanto à inconstitucionalidade desse tipo de delegação. Veja-se:

“Não basta, para que se legitime a atividade estatal, que o Poder Público tenha promulgado um ato legislativo. Impõe-se, antes de mais nada, que o legislador, abstando-se de agir ultra vires, não haja excedido os limites que condicionam, no plano constitucional, o exercício de sua indisponível prerrogativa de fazer instaurar, em caráter inaugural, a ordem jurídico-normativa. Isso significa dizer que o legislador não pode abdicar de sua competência institucional para permitir que outros órgãos do Estado - como o Poder Executivo - produzam a norma que, por efeito de expressa reserva constitucional, só pode derivar de fonte parlamentar. O legislador, em consequência, não pode deslocar para a esfera institucional de atuação do Poder Executivo - que constitui instância juridicamente inadequada - o exercício do poder de regulação estatal incidente sobre determinadas categorias temáticas - (a) a outorga de isenção fiscal, (b) a redução da base de cálculo tributária, (c) a concessão de crédito presumido e (d) a prorrogação dos prazos de recolhimento dos tributos - , as quais se acham necessariamente submetidas, em razão de sua própria natureza, ao postulado constitucional da reserva absoluta de lei em sentido formal. - Traduz situação configuradora de ilícito constitucional a outorga parlamentar ao Poder Executivo de prerrogativa jurídica cuja sedes materiae - tendo em vista o sistema constitucional de poderes limitados vigente no Brasil - só pode residir em atos estatais primários editados pelo Poder Legislativo.” (ADI 1296-MC/PE, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 10/08/95 – destaquei).

Assim, tendo a Constituição atribuído ao Senado a competência para estabelecer alíquotas interestaduais do ICMS, mostra-se inconstitucional a delegação dessa atribuição ao CONFAZ, que, nos termos da proposição ora em exame, poderia definir o enquadramento de bens e mercadorias no conceito de Conteúdo Local Mínimo.

Ainda sobre o tema, decidiu o Supremo Tribunal Federal, em outra oportunidade, pela *"impossibilidade de a alíquota, nas operações de exportação, ser fixada pelo convênio. (...) A fixação da alíquota, em tal caso, cabe ao Senado Federal."* (RE 145.491/SP – Rel. Min. Carlos Velloso – J: 01/12/1997). Como a fixação da alíquota interestadual do ICMS também compete ao Senado, aplica-se o mesmo raciocínio ao caso ora em exame, realçando a inconstitucionalidade da delegação da matéria ao CONFAZ.

III – VOTO

Consciente de que o real interesse público implica sempre o cumprimento da Constituição, em face das inconstitucionalidades do Projeto de Resolução do Senado (PRS) nº 72, de 2010, voto pela sua rejeição e arquivamento.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator