



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

N.º 24 /2018 – SFCONST/PGR
Sistema Único nº 374.307 /2018

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 5.635/DF

REQUERENTE: Confederação Nacional da Indústria – CNI
INTERESSADOS: Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro
Governador do Estado do Rio de Janeiro
RELATOR: Ministro Roberto Barroso

Excelentíssimo Senhor Ministro Roberto Barroso,

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PODERES ESPECÍFICOS PARA IMPUGNAR NORMA NA VIA DA AÇÃO DIRETA. IRREGULARIDADE SANÁVEL. PEDIDO DE ADITAMENTO. POSSIBILIDADE. LEI ESTADUAL. RIO DE JANEIRO. INSTITUIÇÃO DE FUNDO ESTADUAL DE EQUILÍBRIO FISCAL – FEEF. EXTRAPOLAÇÃO DOS TERMOS DO CONVÊNIO CONFAZ Nº 42/2016. PREVISÃO DE VINCULAÇÃO DAS RECEITAS ARRECADADAS E DE DEVOLUÇÃO DOS VALORES DEPOSITADOS NO FEEF. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO DISFARÇADO. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. A ausência de poderes específicos para impugnar norma na via da ação direta não conduz ao não conhecimento da ação, sem antes se abrir diligência para o saneamento da irregularidade.

2. É cabível o pedido de aditamento para impugnar, por arrastamento, normas supervenientes que integram o complexo normativo da lei objeto da ação direta.

3. Ao prever a prorrogação de benefícios e incentivos fiscais e o ressarcimento dos valores depositados no FEEF, bem como a vinculação das receitas a despesas, a Lei nº 7.428/2016 ultrapassou os limites contidos no Convênio CONFAZ nº 42/2016, em afronta aos arts. 150-§6º e 155-§2º-XII-g da CR.

4. A vinculação das receitas e a previsão de devolução de valores, somadas às assertivas de que a lei é uma das medidas para a superação da crise financeira que assola o Estado do Rio de Janeiro, demonstram que o tributo instituído pela Lei nº 7.428/2016 tem feições de empréstimo compulsório disfarçado, instituído sem amparo constitucional.

5. Parecer pela procedência do pedido principal.

I - RELATÓRIO

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria – CNI contra dispositivos da Lei nº 7.428/2016, do Estado do Rio de Janeiro, que, autorizada pelo Convênio CONFAZ nº 42/2016, institui o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio de Janeiro – FEEF e estabelece condições para a concessão e a manutenção de incentivos fiscais ou financeiros relacionados com o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Impugna, ainda, os dispositivos correlatos do Decreto regulamentador nº 45.810/2016 e do convênio autorizador.

A autora aponta a inconstitucionalidade formal da norma, por instituir nova espécie tributária, invadindo competência exclusiva da União. Alega que a possibilidade de extensão do benefício ou incentivo fiscal pelo período necessário ao ressarcimento do montante depositado no FEEF constitui verdadeira tentativa de instauração de empréstimo compulsório estadual. Nessa linha, aponta desrespeito aos arts. 146-III, 148-*caput*-I, 149 e 154 da Constituição da República. Observa que a determinação de vigência imediata descumpra os princípios da anterioridade e da noventena (art. 150-III-*b-c* da CR). Sustenta ser vedada a vinculação da receita tributária ao FEEF, ante o disposto no art. 167-IV da CR. Diz haver desvio da repartição tributária pertencente aos Municípios (art. 158-IV da CR). Afirma que a norma abala o princípio da segurança jurídica e desconsidera a Súmula 544/STF, ao prever o depósito como condição para a fruição de benefícios já concedidos. Defende que a lei impugnada alcance apenas benefícios ou incentivos fiscais concedidos após a sua vigência, como forma de salvaguardar a garantia do direito adquirido. Discorre sobre os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Adotou-se o rito do art. 12 da Lei nº 9.868/1999.

O Governador informou que a lei, de natureza emergencial, foi editada com a finalidade de contribuir para o reequilíbrio das finanças do Estado do Rio de Janeiro. Articulou a afirmativa com o direito de crise. Assegurou não haver prejuízo aos contribuintes pela aplicação da Lei nº 7.428/2016, pois há a previsão de prorrogação automática dos benefícios pelo prazo necessário ao ressarcimento integral do montante depositado no FEEF.

Defendeu a proporcionalidade e a razoabilidade da medida. Afirmou não ter havido criação de novo tributo, mas apenas de um adicional ao ICMS já pago pelos contribuintes. Disse respeitados os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, porquanto a lei data de 26.8.2016 e o primeiro pagamento do adicional seria feito somente em 31.1.2017. Citou precedentes do Supremo Tribunal Federal no sentido de que, com a revogação de isenção, o tributo torna-se imediatamente exigível, sem necessidade de se observar o princípio da anterioridade. Discorreu sobre as finalidades do FEEF (adimplemento integral das folhas de pagamento de servidores públicos estaduais, recomposição do equilíbrio fiscal do Tesouro do Estado e custeio de serviços de segurança pública, saúde e educação), concluindo que não há vedada vinculação de receita tributária. Assevera, em atenção ao princípio da eventualidade, que vício na destinação dos recursos arrecadados não tem o condão de tornar a norma jurídica inconstitucional, mas a apenas a sua vinculação. Garantiu que, segundo o art. 2º da Lei estadual nº 7.428/2016 e o art. 10 do Decreto nº 45.810/2016, os Municípios recebem integralmente as transferências constitucionais relativas ao ICMS. Salientou que a Lei nº 7.428/2016 não suprimiu benefícios fiscais, mas apenas modulou no tempo a forma de fruição das isenções de ICMS. Refutou a alegação de que houve quebra de confiança legítima, ressaltando que a lei se aplica apenas a contribuintes em situação de privilégio (beneficiados por isenção fiscal), com o fim de ajudar na superação da crise financeira do Estado. (peça 14)

A Assembleia Legislativa pontuou o processo legislativo que culminou com a Lei nº 7.428/2016. No mérito, reproduziu as informações apresentadas na Representação de Inconstitucionalidade nº 0063250-02.2016.8.19.0000, que tramita perante o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro. Discorreu sobre a situação financeira do Estado do Rio de Janeiro. Disse não ter havido criação de novo tributo, nem vinculação vedada de receita. Insurgiu-se contra a alegação de ofensa ao princípio da anterioridade. Para evitar repetição, reiterou as informações prestadas pelo Governador. (peça 18)

O Presidente do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ afirmou que o Convênio nº 42/2016 não autoriza a criação de novo tributo, mas apenas prevê a possibilidade de os Estados condicionarem a fruição de benefício ou incentivo fiscal ao depósito de, no mínimo, 10% (dez por cento) a um FEEF ou de reduzirem os benefícios ou incentivos no mesmo percentual. Lembra que a autorização contida no convênio não

prescinde da edição de lei específica pelos Estados. Enfatizou que o convênio está em conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal. Salientou que os valores depositados não ficam vinculados a um programa governamental específico, mas à manutenção do equilíbrio fiscal, sem ofensa ao art. 167-IV da CR. Citou precedente do Supremo Tribunal Federal, no sentido de ser constitucional a concessão de incentivos, benefícios e isenções fiscais em relação ao Fundo de Participação de Municípios e às cotas de arrecadação devidas às municipalidades. (peça 23)

A Advocacia-Geral da União apontou irregularidade na representação processual da autora quanto ao Convênio CONFAZ nº 42/2016 (peça 24). No mérito, manifestou-se pela improcedência do pedido. Esta é a ementa da manifestação:

Tributário. Dispositivos da Lei nº 7.428/2016, que “institui o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio de Janeiro”, e normas correlatas do respectivo decreto regulamentar e do Convênio ICMS nº 42/2016. Disposições que condicionam a fruição de benefícios fiscais de ICMS ao depósito, no mencionado fundo, de 10% (dez por cento) do montante equivalente a tais benefícios. Preliminar. Irregularidade da representação processual da autora quanto ao convênio impugnado. Mérito. Ausência de violação aos artigos 146, inciso III; 149; e 154 da Constituição. As disposições impugnadas não instituem nova espécie tributária, mas se limitam a dispor sobre benefícios fiscais de ICMS. Inexistência de afronta ao princípio da anterioridade. Não decorre das normas legais em exame a exigência dos depósitos no mesmo exercício financeiro em que editado o diploma sob invecitiva. A lei referida não vincula recursos de imposto a fundo de que cuida o artigo 167, inciso IV, da Lei Maior. Repasse aos Municípios das transferências constitucionais de 25% (vinte e cinco por cento) do ICMS devidamente assegurado. A legislação estadual questionada apenas diferiu, parcialmente, a fruição dos benefícios fiscais de ICMS, criando mecanismos aptos a salvaguardar os direitos dos contribuintes. Inexistência de violação ao direito adquirido. Proporcionalidade e razoabilidade da medida de combate à crise fiscal do Estado. Manifestação pelo não conhecimento parcial da ação direta e, no mérito, pela improcedência do pedido formulado pela autora.

A autora apresentou pedido de aditamento à petição inicial, para impugnar, por arrastamento, o Decreto nº 45.973, de 3 de abril de 2017, que altera o prazo para a realização do depósito no FEEF e dá outras providências, e a Resolução SEFAZ nº 33, de 30 de março 2017, que estabelece normas complementares para a determinação do montante a ser depositado no FEEF. Criticando o uso do rito abreviado do art. 12 da Lei Nº 9.868/1999, reiterou o pedido de medida cautelar. (peça 26)

A Federação da Câmaras de Dirigentes Lojistas do Estado do Rio de Janeiro – FCDL/RJ pediu o ingresso no feito na condição de *amicus curiae*. (peça 31)

Em 3.5.2017, analisando tão somente a alegação de ofensa a direito adquirido, o Ministro relator afirmou não ser o caso, “*por ora, de concessão de liminar*”.

É o relatório.

II - PRELIMINARES

II.1. IRREGULARIDADE NA REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL

O Supremo Tribunal Federal entende ser indispensável a juntada de mandato contendo poderes especiais e específicos para atacar norma na via da ação direta. Reconhece, contudo, a possibilidade de se abrir diligência para a regularização da representação processual. Nesse sentido, vale conferir o seguinte julgado:

Ação direta de que não se conhece, por não haver sido cumprida a diligência destinada à regularização da representação processual (procuração com poderes específicos para atacar a norma impugnada)
(ADI 2187, Relator Ministro OCTAVIO GALLOTTI, DJ 12.12.2003)

Deve ser aberta, portanto, a oportunidade para que a autora sane a irregularidade apontada pela Advocacia-Geral da União no tocante à ausência de poderes para impugnar o Convênio ICMS nº 42/2016.

II.2. PEDIDO DE ADITAMENTO

A autora noticiou a superveniência do Decreto nº 45.973/2017, que altera o prazo para a realização do depósito no FEEF e dá outras providências, e da Resolução SEFAZ/2017, que estabelece normas complementares para a determinação do montante a ser depositado no FEEF. O pedido de aditamento deve ser acolhido, para que, em caso de procedência do pedido da ação direta, as normas integrantes do complexo normativo da Lei nº 7.428/2016 sejam declaradas inconstitucionais por arrastamento.

II. 3. REPRESENTAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PERANTE O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A partir das informações trazidas pela Assembleia Legislativa, verificou-se que a Lei nº 7.428/2016 e o Decreto nº 45.810/2016 são objeto da Representação de Inconstitucionalidade nº 0063240-02.2016.8.19.0000, em trâmite perante o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

No andamento da ação direta, presente no sítio eletrônico daquele tribunal¹, consta a notícia de que, em 8.2.2018, o relator pediu dia para julgamento.

Nessa circunstância, deve-se aplicar o entendimento do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que, *“uma vez constatada a instauração simultânea de processos nas jurisdições constitucionais estadual e federal, a solução é a suspensão da representação de inconstitucionalidade em curso no tribunal de justiça local, que, após a decisão do Supremo na ação direta, poderá ter prosseguimento, se não ficar prejudicada”* (ADI 2.361, trecho do voto do Relator Ministro MARCO AURÉLIO, DJe 23.10.2014).

III - MÉRITO

III. 1. A LEI Nº 7.428/2016 E O CONVÊNIO CONFAZ Nº 42/2016

O Convênio CONFAZ nº 42, de 3 de maio de 2016, autorizou os Estados e o Distrito Federal a condicionarem a fruição de benefícios ou incentivos fiscais ao depósito de 10% (dez por cento) do seu valor em Fundo de Equilíbrio Fiscal:

Cláusula primeira - **Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a, relativamente aos incentivos e benefícios fiscais, financeiro-fiscais ou financeiros**, inclusive os decorrentes de regimes especiais de apuração, que resultem em redução do valor ICMS a ser pago, inclusive os que ainda vierem a ser concedidos:

I - condicionar a sua fruição a que as empresas beneficiárias depositem no fundo de que trata a cláusula segunda o montante equivalente a, no mínimo, dez por cento do respectivo incentivo ou benefício; ou

II - reduzir o seu montante em, no mínimo, dez por cento do respectivo incentivo ou benefício.

¹ <http://www4.tjrj.jus.br/ejud/ConsultaProcesso.aspx?N=201600700292> (acesso em 9.2.2018)

§ 1º O descumprimento, pelo beneficiário, do disposto nos incisos I e II do *caput* por 3 (três) meses, consecutivos ou não, resultará na perda definitiva do respectivo incentivo ou benefício.

§ 2º O montante de que trata o inciso I do *caput* será calculado mensalmente e depositado na data fixada na legislação estadual ou distrital.

Cláusula segunda - A unidade federada que optar pelo disposto no inciso I da cláusula primeira instituirá **fundo de equilíbrio fiscal**, destinado à manutenção do equilíbrio das finanças públicas, constituídos com recursos oriundos do depósito de que trata o inciso I da cláusula primeira e outras fontes definidas no seu ato constitutivo.

(grifei)

O Presidente do CONFAZ afirmou que o convênio “*não trata de vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, mas de depósito de numerário equivalente ao montante de parte do incentivo ou benefício fiscal recebido*”. E esclareceu que os “*valores não ficarão vinculados a um programa governamental específico, mas, sim, à manutenção do equilíbrio fiscal, daí porque improcedente qualquer sugestão de violação ao art. 167, IV, da Carta Republicana*” (pág. 6 da peça 23).

A Lei nº 7.428/2016, do Estado do Rio de Janeiro, instituiu o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal pelo prazo de dois anos, condicionando a fruição de benefícios fiscais já concedidos ou que vierem a ser concedidos ao depósito de 10% (dez por cento) da diferença entre o valor do imposto com e sem a utilização do respectivo benefício ou incentivo fiscal. Confira-se o disposto no seu art. 2º:

Art. 2º- A fruição do benefício fiscal ou incentivo fiscal, já concedido ou que vier a ser concedido, fica condicionada ao depósito ao FEEF do montante equivalente ao percentual de 10% (dez por cento) aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefício ou incentivo fiscal concedido à empresa contribuinte do ICMS, nos termos do Convênio ICMS 42, de 3 de maio de 2016, já considerado no aludido percentual a base de cálculo para o repasse constitucional para os Municípios (25%).

Alternativamente, a lei permitiu que os contribuintes continuem a usufruir integralmente do benefício ou incentivo fiscal, desde que “*a arrecadação do trimestre do ano corrente comparado com o mesmo trimestre do ano anterior, seja incrementada, em termos nominais, em patamar superior ao montante que seria depositado no Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal - FEEF explicitado no art. 2º, em cada empresa*” (art. 3º).

O art. 2º da Lei nº 7.428/2016 e o art. 10 do Decreto nº 45.810/2016 asseguraram o repasse constitucional destinado aos Municípios por força do art. 158-IV da CR. Confiram-se:

Art. 2º - A fruição do benefício fiscal ou incentivo fiscal, já concedido ou que vier a ser concedido, fica condicionada ao depósito ao FEEF do montante equivalente ao percentual de 10% (dez por cento) aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefício ou incentivo fiscal concedido à empresa contribuinte do ICMS, nos termos do Convênio ICMS 42, de 3 de maio de 2016, **já considerado no aludido percentual a base de cálculo para o repasse constitucional para os Municípios (25%)**. (grifei)

Art. 10 - **Quando da realização dos depósitos** referidos no art. 2º, **serão imediatamente separadas as parcelas destinadas ao repasse constitucional para os Municípios** e ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, sendo o restante atribuído ao FEEF. (grifei)

Para evitar prejuízos aos contribuintes, a lei estadual foi além do Convênio CONFAZ nº 42/2016 e previu a prorrogação do prazo de fruição do benefício ou incentivo fiscal da empresa que depositar os 10% (dez por cento) no FEEF, pelo período necessário ao seu ressarcimento:

Art. 4º - Constituem receitas do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal - FEEF:
(...) Parágrafo Único - Fica prorrogado, nos termos de decreto específico, o prazo de fruição de benefício ou incentivo fiscal de empresa que proceder conforme o disposto no inciso I do art. 4º, pelo período necessário ao ressarcimento do montante depositado no FEEF.

A lei vinculou o produto da arrecadação do FEEF ao adimplemento integral da folha de pagamento dos servidores públicos por parte do Poder Executivo:

Art. 6º - Os recursos auferidos pelo FEEF serão destinados ao equilíbrio fiscal do Tesouro do Estado, observado o disposto no art. 10 desta Lei.
Parágrafo Único - **A destinação prevista no caput ficará condicionada ao adimplemento integral da folha de pagamento dos servidores públicos por parte do Poder Executivo**, ficando vedada, quando houver atraso no pagamento, qualquer movimentação de recursos do FEEF para outra finalidade que não seja o adimplemento dos trabalhadores com pagamento em atraso.
(grifei)

A lei estabeleceu, ainda, a aplicação dos recursos para as despesas de saúde, educação e segurança pública (art. 7º-§1º).

Ao prever a prorrogação de benefícios e incentivos fiscais e o ressarcimento dos valores depositados no FEEF, bem como ao vincular a receita a despesas específicas, a Lei nº 7.428/2016 ultrapassou os limites contidos no Convênio CONFAZ nº 42/2016. A

2 Art. 7º- O FEEF será administrado por um Comitê Decisório, composto pelos seguintes membros: (...)
§1º - O Poder Executivo definirá de forma prioritária a aplicação dos recursos do FEEF para as despesas de Saúde, Educação e Segurança Pública.

circunstância desrespeita os arts. 150-§6º e 155-§2º-XII-g da CR, que impõem a deliberação dos Estados e do Distrito Federal para a concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido da inconstitucionalidade da concessão de benefícios fiscais relativos ao ICMS sem suporte em prévia celebração de convênio. Nesse sentido:

INCONSTITUCIONALIDADE. Ação direta. Lei nº 11.393/2000, do Estado de Santa Catarina. Tributo. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS. Benefícios fiscais. Cancelamento de notificações fiscais e devolução dos correspondentes valores recolhidos ao erário. Concessão. **Inexistência de suporte em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, nos termos da LC 24/75.** Expressão da chamada "guerra fiscal". Inadmissibilidade. Ofensa aos arts. 150, § 6º, 152 e 155, § 2º, inc. XII, letra "g", da CF. Ação julgada procedente. Precedentes. **Não pode o Estado-membro conceder isenção, incentivo ou benefício fiscal, relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio intergovernamental no âmbito do CONFAZ.** (ADI 2345, Relator Ministro CEZAR PELUSO, DJe 5.8.2011) (grifei)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. NECESSIDADE DE AMPARO EM CONVÊNIO INTERESTADUAL. ART. 155, XII, G DA CONSTITUIÇÃO. Nos termos da orientação consolidada por esta Corte, a concessão de benefícios fiscais do ICMS depende de prévia aprovação em convênio interestadual, como forma de evitar o que se convencionou chamar de guerra fiscal. Interpretação do art. 155, XII, g da Constituição. São inconstitucionais os arts. 6º, no que se refere a "benefícios fiscais" e "financeiros-fiscais", 7º e 8º da Lei Complementar estadual 93/2001, por permitirem a concessão de incentivos e benefícios atrelados ao ICMS sem amparo em convênio interestadual. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente. (ADI 3794, Relator Ministro JOAQUIM BARBOSA, DJe 1º.8.2011) (grifei)

A norma é, portanto, incompatível com a Constituição da República.

III.2. INSTITUIÇÃO DE EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO ESTADUAL DISFARÇADO

Embora o Governador defenda que não houve criação de nova espécie tributária, mas mera instituição de um adicional ao ICMS já pago pelos contribuintes, não é o que se extrai da leitura atenta aos termos da Lei nº 7.428/2016.

O adimplemento integral da folha de pagamento dos servidores públicos não está ressaltado pelo art. 167-IV da CR, que veda que os impostos – tal como o ICMS – tenham suas receitas vinculadas a órgão, fundo ou despesas:

Art. 167. São vedados:

(...) IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, **ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;**

(grifei)

Porque impostos são tributos de arrecadação não vinculada, ainda que se admitisse que a lei trata de um mero adicional ao ICMS, como defende o Governador, ela seria inconstitucional. Neste ponto, vale conferir as lições de RICARDO ALEXANDRE³ sobre a diferença entre os tributos de arrecadação vinculada e não vinculada:

São tributos de **arrecadação vinculada** aqueles em que a receita obtida deve ser destinada exclusivamente a determinadas atividades.

As **contribuições sociais para financiamento da seguridade social** (COFINS, CSLL), como a própria denominação deixa entrever, têm suas receitas vinculadas às despesas com a seguridade social, sendo, portanto, *tributos de arrecadação vinculada*. O mesmo raciocínio vale para os empréstimos compulsórios, por força do parágrafo único do art. 148 da CF/1988.

Nos **tributos de arrecadação não vinculada**, o Estado tem liberalidade para aplicar suas receitas em qualquer despesa autorizada no orçamento. O caso típico é o dos **impostos**, que, por disposição constitucional expressa, estão proibidos de ter suas receitas vinculadas a órgãos, fundos ou despesas, ressalvadas as exceções previstas no próprio texto constitucional (CF, art. 167, IV).

(grifos no original)

Além de vincular o produto da arrecadação ao pagamento de despesas com servidores públicos e, sucessivamente, com saúde, educação e segurança pública, a lei, como já dito, prevê o ressarcimento do valor “pago a mais” a título de ICMS. Não se trata, portanto, de mera extensão ou revogação parcial de benefícios ou incentivos fiscais.

Na verdade, a vinculação das receitas a despesas determinadas e a previsão de devolução de valores, somadas às assertivas do Governador e da Assembleia Legislativa de que a lei é uma das medidas para a superação da crise financeira que assola o Estado do Rio

3 ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 9 ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2015. p. 76.

de Janeiro, demonstram que o tributo instituído pela Lei nº 7.428/2016 tem feições do empréstimo compulsório – disfarçado – do art. 15-III do CTN, que assim dispõe:

Art. 15, CTN. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

(grifei)

A medida é, portanto, inconstitucional, seja porque apenas a União detém a competência para instituir empréstimos compulsórios, mediante lei complementar, seja porque o inciso III do art. 15 do CTN não foi recepcionado pelo art. 148 da CR, que limita o tributo para as hipóteses de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, ou de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. A propósito, vale conferir os ensinamentos de CLAUDIO CARNEIRO⁴:

4.4.4.2 EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO E RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR

Com fundamento legal no art. 148 da CRFB e no art. 15 do CTN, o empréstimo compulsório é um tributo de competência privativa da União, instituído mediante Lei Complementar, sendo a sua arrecadação vinculada. Os fundamentos para a instituição desse tributo são: I – em caso de guerra ou sua iminência (não se respeita o Princípio da Anterioridade Tributária – exceção); II – em caso de calamidade pública (não se respeita o Princípio da Anterioridade Tributária – exceção); III – em caso de investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional (respeita-se o Princípio da Anterioridade Tributária); **IV – conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo (esse inciso, por não vir expressamente mencionado no art. 148 da Constituição, foi considerado não recepcionado pelo texto constitucional vigente, em função de ter natureza de confisco).**

(grifei)

A instituição de empréstimo compulsório estadual em desconformidade com a Constituição afronta o princípio da segurança jurídica.

⁴ CARNEIRO, Claudio. *Curso de direito tributário e financeiro*. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 322.

III. 3. PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA NOVENTENA (ART. 150-III-B-C DA CR)

Na hipótese de ser superado o entendimento de que a Lei nº 7.428/2016 criou, disfarçadamente, um empréstimo compulsório estadual, e na eventualidade de se reconhecer tratar-se de revogação parcial de benefício fiscal, deve-se atentar para a aplicabilidade do princípio da anterioridade.

O princípio da anterioridade, corolário dos princípios da não surpresa e da segurança jurídica, aplica-se sempre que lei tributária institua ou majore tributo, salvo nas hipóteses excepcionadas pela Constituição. A esse respeito, observa LEANDRO PAULSEN:

Anterioridade é garantia de conhecimento antecipado da lei tributária mais gravosa. Não se trata apenas de prover previsibilidade ou não surpresa. HUMBERTO ÁVILA diz que “em vez de previsibilidade, a segurança jurídica exige a realização de um estado de calculabilidade. Calculabilidade significa a capacidade de o cidadão antecipar as consequências alternativas atribuíveis pelo Direito a fatos ou atos, comissivos ou omissivos, próprios ou alheios, de modo que a consequência efetivamente aplicada no futuro situa-se dentro daquelas alternativas reduzidas e antecipadas no presente”. A anterioridade apresenta-se não como princípio, mas como regra claras e inequívocas condicionantes da válida incidência das normas que instituem ou majoram tributos.⁵

Não se desconhece a existência de precedentes antigos, em que a Suprema Corte afirmava que, “*revogada a isenção, o tributo torna-se imediatamente exigível*” (RE 204.062, Relator Ministro CARLOS VELLOSO, DJ 19.12.1996). Contudo, após o julgamento da ADI 2.325 (DJ 6.10.2006) a Corte modificou o seu entendimento e passou a afirmar que “*toda modificação legislativa que, de maneira direta ou indireta, implicar carga tributária maior há de ter eficácia no ano subsequente àquele no qual veio a ser feita*” (trecho do voto do Ministro MARCO AURÉLIO). A propósito, vale conferir o seguinte julgado:

IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – DECRETOS Nº 39.596 E Nº 39.697, DE 1999, DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE – DEVER DE OBSERVÂNCIA – PRECEDENTES. Promovido aumento indireto do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS por meio da revogação de benefício fiscal, surge o dever de observância ao princípio da anterioridade, geral e nonagesimal, constante das alíneas “b” e “c” do inciso III do artigo 150, da Carta. Precedente – Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.325/DF, de minha relatoria, julgada em 23 de setembro de

5 PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 4 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 100-101.

2004. MULTA – AGRAVO – ARTIGO 557, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. Surgindo do exame do agravo o caráter manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil. (RE 564225 AgR, Relator Ministro MARCO AURÉLIO, DJe 18.11.2014)

Nessa mesma linha, as decisões monocráticas: RE 1.014.747, Relator Ministro MARCO AURÉLIO, DJe 1º.2.2018, RE 1.081.193, Relator Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, DJe 1º.2.2018, RE 1.099.076, Relator Ministro DIAS TOFFOLI, DJe 1º.2.2018, RE 983.821, Relatora Ministra ROSA WEBER, DJe 5.12.2017, RE 1.091.378, Relator Ministro EDSON FACHIN, DJe 29.11.2017, RE 1.065.092, Relator Ministro CELSO DE MELLO, DJe 5.9.2017, RE 1.053.254, Relator Ministro ROBERTO BARROSO, DJe 21.8.2017, RE 775.181, Relator Ministro GILMAR MENDES, DJe 27.10.2016.

Na espécie, não se vê tenham sido respeitados os princípios da anterioridade anual e nonagesimal. A Lei nº 7.428/2016 foi publicada em 26.8.2016. O art. 5º do Decreto nº 45.810/2016 prevê que devem ser apurados mensalmente os valores a serem pagos com relação ao período de 1º.12.2016 a 31.7.2018. Ou seja, a norma que ocasionou aumento mensal indireto do ICMS teve incidência no mês de dezembro do mesmo ano em que entrou em vigor, em verdadeira afronta ao princípio da anterioridade. Não fosse o bastante, o Decreto regulamentar, que definiu o prazo de pagamento e os benefícios atingidos pela norma, foi publicado somente em 25.11.2016, de tal forma que, para surtir efeitos, deveria ter respeitado o princípio da noventena. Cumpre salientar, neste ponto, que não há o óbice aventado pela Advocacia-Geral da União para exame do decreto na via da ação direta. Isso porque a Lei nº 7.428/2016 deixou a cargo do decreto regulamentar a definição dos prazos de depósito (art. 5º-II⁶) e dos benefícios e incentivos alcançados pela lei (art. 12⁷). Houve, assim, delegação legislativa sujeita à fiscalização abstrata de constitucionalidade (ADI 2.155/PR, Relator Ministro SYDNEY SANCHES, DJ de 18.6.2001).

6 Art. 5º - O descumprimento do disposto no art. 2º desta lei resultará em:

(...) II - perda definitiva dos respectivos benefícios e incentivos fiscais ou financeiros, se o contribuinte beneficiário ou incentivado não efetuar, no prazo regulamentar, o depósito previsto no art. 2º desta Lei por 3 (três) meses, consecutivos ou não.

7 Art. 12 - O Poder Executivo, mediante decreto, regulamentará, com fundamento legal e sem discriminação, os incentivos e benefícios fiscais, financeiro-fiscais ou financeiros, inclusive os decorrentes de regimes especiais de apuração, que resultem em redução do valor do ICMS a ser pago de acordo com a cláusula primeira do Convênio ICMS n 42, de 03 de maio de 2016, alcançados por esta Lei.

III. 4. DIREITO ADQUIRIDO E SÚMULA 544/STF

Ainda na eventualidade de se reconhecer que a Lei nº 7.428/2016 trata de mera revogação parcial de benefício fiscal, deve-se dar interpretação conforme aos dispositivos que regulamentam os benefícios atingidos pela lei, a fim de que não atinjam as isenções concedidas por prazo certo e sob condição onerosa. Isso porque a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende que a isenção tributária concedida nesses termos gera direito adquirido ao contribuinte beneficiado. Nesse sentido, vale conferir:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO CONDICIONADA E DEFERIDA A PRAZO CERTO. LIVRE SUPRESSÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 544 DO STF. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CF. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I – O acórdão recorrido encontra-se em consonância com a **jurisprudência desta Corte, no sentido de que a isenção tributária, quando concedida por prazo certo e mediante o atendimento de determinadas condições, gera direito adquirido ao contribuinte beneficiado. Incidência da Súmula 544 do STF.** II – A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver orientação consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida. III - Agravo regimental improvido. (RE 582926 AgR, Relator Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, DJe 27.5.2011) (grifei)

III.5. DO PEDIDO SUCESSIVO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO CONVÊNIO CONFAZ Nº 42/2016

A inconstitucionalidade do Convênio CONFAZ nº 42/2016 foi arguida pela autora somente no pedido sucessivo, formulado nos seguintes termos:

4.4. ao final, a declaração de inconstitucionalidade dos Arts. 2º, 4º, caput e inciso I, e 5º, todos da Lei fluminense 7.428, de 25 de agosto de 2016 e, por arrastamento, os dispositivos correlatos do citado Decreto 45.810/2016 do Estado do Rio de Janeiro;

4.5. sucessivamente, para evitar eventual alegação de ausência de impugnação de todo o bloco normativo, capaz de gerar o não conhecimento desta ação, a CNI requer, ainda, a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos correlatos do Convênio ICMS 42, de 3 de maio de 2016, que criou, no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, a possibilidade de os estados condicionarem a fruição de benefícios relacionados ao ICMS a depósito em fundo de equilíbrio fiscal, por também estarem a tratar da matéria questionada, possuindo, portanto, os mesmos vícios apontados na lei fluminense (precedentes: ADI 2132/MC; ADI 2215; ADI 2242; ADI 2938 e ADI 4227), com a possibilidade de emenda à inicial, se necessário, como forma de garantir a primazia do julgamento de mérito, na linha do disposto no art. 4º do CPC.

Os vícios aqui verificados na Lei nº 7.428/2016 não conduzem, porém, à necessária declaração de inconstitucionalidade do convênio em questão.

De todo modo, a autora formulou pedido genérico sobre a inconstitucionalidade do convênio, sem ter desenvolvido fundamentação autônoma na petição inicial. Ainda que assim não fosse, a matéria não pode ser analisada enquanto não sanada a irregularidade na representação processual suscitada pela Advogada-Geral da União (ausência de poderes específicos na procuração).

Na hipótese de serem supridas as irregularidades apontadas, requer-se nova vista para parecer quanto à constitucionalidade do Convênio CONFAZ nº 42/2016, em especial no tocante à vinculação de receitas a fundo (art. 167-IV da CR).

IV - CONCLUSÃO

Pelo exposto, o Vice-Procurador-Geral da República opina pela procedência do pedido principal.

Brasília, 12/04/19.

Luciano Mariz Maia
Vice-Procurador-Geral da República,
no exercício do cargo de Procurador-Geral

RP