



Estado pode conceder benefícios independentemente de convênio

Inúmeras empresas estão sofrendo autos de infração sobre ICMS a pretexto da utilização de incentivos fiscais que seriam “ilegais” porque criados por leis estaduais que não foram “homologadas” pelos convênios do Conselho Nacional de Política Fazendária.

Uma empresa sediada em São Paulo e que tem filial em outro estado, por exemplo, teve impugnados os créditos decorrentes de transferências de mercadorias. O motivo foi que, na origem, é concedido um crédito presumido à filial, que nas suas transferências é obrigada a destacar o valor total do imposto cobrado, contido no valor da transferência.

Ora, a matriz de São Paulo demonstrou que as transferências feitas pela sua filial foram tributadas, sendo o imposto regularmente cobrado e destacado nas notas fiscais de transferência. Assim, esse imposto, cobrado em outro estado, pode ser creditado pelo estabelecimento que receba as mercadorias transferidas — no caso, a matriz —, desde que integre seu processo de comercialização ou industrialização.

No auto de infração aplicado à matriz em São Paulo, foram impugnados os créditos de ICMS decorrentes de transferências, sob alegação de que teria sido concedido crédito presumido na origem, com o que estaria infringida a Lei Complementar 24/1975, cujos artigos 1º e 8º dizem :

Art. 1º – As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único – O disposto neste artigo também se aplica:

I – à redução da base de cálculo;

II – à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III – à concessão de créditos presumidos;

IV – à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V – às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

.....

Art. 8º – A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:



I – a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II – a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Ocorre que, como é óbvio, as leis complementares subordinam-se e devem obediência à Constituição Federal, onde se vê, no artigo 155, parágrafo 2º, incisos II e XII, o seguinte:

II – a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

XII – cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a"

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

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

Portanto, está muito claro que a lei complementar poderá regular como serão *concedidas* isenções, incentivos e benefícios fiscais, sendo que tudo se fará *mediante deliberação dos estados e do Distrito Federal*.

Essa “deliberação”, contudo, há de ser feita pelo Poder Legislativo, não por simples decreto do Executivo ou “convênios” assinados pelos subordinados ao governador.



Os estados deliberam criando suas leis e regulando os direitos e obrigações de seus cidadãos, dentre as quais as obrigações tributárias, por meio de atos legislativos, isto é, atos emanados das respectivas Assembleias Legislativas.

Os “convênios” instituídos pelo chamado Confaz, embora sejam “ratificados” por decreto dos governadores, são atos administrativos praticados pelos Secretários de Fazenda dos estados.

A simples leitura do artigo 4º da Lei Complementar 24/1975 deixa claro que só o Poder Executivo é que faz surgir os “convênios”:

*Art. 4º – Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará **decreto** ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.*

§ 1º – O disposto neste artigo aplica-se também às Unidades da Federação cujos representantes não tenham comparecido à reunião em que hajam sido celebrados os convênios.

§ 2º – Considerar-se-á rejeitado o convênio que não for expressa ou tacitamente ratificado pelo Poder Executivo de todas as Unidades da Federação ou, nos casos de revogação a que se refere o art. 2º, § 2º, desta Lei, pelo Poder Executivo de, no mínimo, quatro quintos das Unidades da Federação.

O princípio da legalidade absoluta é uma das cláusulas pétreas da Constituição Federal, cujo artigo 5º, inciso II, ordena que *ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei.*

Sobre o princípio da legalidade absoluta, a doutrina é unânime, merecendo destaque a sempre oportuna lição de Ives Gandra da Silva Martins, em trabalho publicado no *Caderno de Pesquisas Tributárias* nº 9, sobre *Presunções em Direito Tributário* (Editora Resenha Tributária, S.Paulo, 1984, página 65), de que se destaca o seguinte trecho:

...a única arma possível do sujeito passivo, nas fronteiras pequenas que lhe são outorgadas, são aquelas garantias consubstanciadas nos dois princípios fundamentais da estrita legalidade e da tipicidade fechada. Ora, tais garantias, das poucas que ainda restam ao sujeito passivo, não são compatíveis com mecanismos convenientes das ficções legais, das presunções e dos indícios transformados em poderosas técnicas de arrecadação para sanar os irreversíveis "deficits" orçamentários, provocados pelo fracasso da presença estatal na economia.

O assunto, aliás, não é novo, como nova não é a audácia das autoridades fazendárias deste país que se esmeram cada vez mais na prática de ignorar e mesmo desrespeitar explicitamente a Constituição, prática essa que se aproximada cada vez mais da atividade delituosa.

Há quase 28 anos (!), em 25 de junho de 1972, o prof. Geraldo Ataliba publicou um artigo no jornal *O Estado de S. Paulo* onde, comentando os mencionados “convênios”, afirmou que:



São inconstitucionais todos os “convênios” pretensamente celebrados pelos secretários da Fazenda dos Estados, a pretexto de cumprir o preceito constitucional supracitado.

...só pode ser válido e eficaz o convênio “ratificado” — como o quer o Texto Magno — pelos Legislativos estaduais... O Executivo não é o Estado. É órgão do Estado.

Só a lei — vale dizer: só o Legislativo — pode autorizar a redução ou supressão da hipótese de incidência tributária.

Atenta contra a Constituição — e pior ainda, contra uma de suas cláusulas pétreas — auto de infração que pretende vedar créditos fiscais sob a alegação de que não foi observada a Lei Complementar 24/1975, eis que os supostos benefícios (créditos presumidos ou mesmo redução de base de cálculo) não foram aprovados por “convênio”, isto é, por ato administrativo posteriormente “homologado” pelo Poder Executivo.

A Constituição Federal denomina as unidades da Federação de “Estados Federados” e no artigo 25, parágrafo 1º, reconhece que eles possuem “as competências que não lhe sejam vedadas por esta Constituição”. O artigo 155 afirma que compete aos estados e ao Distrito Federal instituir seus impostos, dentre os quais o ICMS. Por outro lado, no artigo 150, parágrafo 6º, a Carta Magna diz que:

*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, § 2º, XII;*

Está claro, portanto, que os estados têm autonomia para conceder incentivos fiscais, inclusive *crédito presumido*, independente de submeter seus interesses à “homologação” do Poder Executivo de outro estado. Isso é o que se chama de “autonomia do ente federado” que, na forma do artigo 25, parágrafo 1º, da Constituição, possui “as competências que não lhe sejam vedadas por esta Constituição”.

Para que um estado (ente federado) fique impedido de fazer alguma coisa, inclusive em relação aos impostos de sua competência, isso tem que estar expressamente proibido pela Constituição. Ou seja: o estado pode instituir, cobrar e regular os impostos de sua competência como quiser. Só não pode fazer o que a Constituição proibir expressamente, e essa proibição não existe claramente no presente caso.

Isso é que explica a existência até hoje da chamada “guerra fiscal” praticada por alguns estados, e que consiste em incentivos ou estímulos fiscais, econômicos ou financeiros para atrair investimentos, desde prazo maior para pagamento de imposto, redução de base de cálculo, créditos presumidos, investimentos diretos em empresas, doação de terrenos e serviços de infraestrutura etc.

Assim, não há a menor dúvida de que todos os “convênios” são inconstitucionais por não terem sido homologados pelo Poder Legislativo, eis que ninguém se obriga a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei.

Independentemente de qualquer “convênio”, o estado pode conceder benefícios ou incentivos fiscais em



relação aos impostos de sua competência por meio de leis do próprio estado, porque isso está autorizado pelo artigo 150, parágrafo 6º, da Constituição Federal.

Qualquer que seja o incentivo, em nada ele pode interferir no direito que o contribuinte tem de transferir o ICMS cobrado na operação anterior, ficando garantido ao destinatário da mercadoria (seja filial, matriz ou terceiro) o direito ao crédito, face ao princípio da não cumulatividade.

O contribuinte tem o direito e até mesmo o dever de defender-se contra esses autos abusivos. Afinal, não existe nada mais abusivo do que um lançamento onde se cobra imposto, juros e multas (geralmente confiscatórias) ignorando normas expressas da Constituição.

Date Created

01/03/2010