

Opinião: O interminável vaivém tributário

Em 4 de agosto último, o Supremo Tribunal Federal finalizou, por meio de sessão virtual, o julgamento dos embargos de declaração opostos pelo Estado do Rio de Janeiro contra o acórdão que julgou a inconstitucionalidade (ADI nº 3.674/RJ).



O resultado do julgamento encerra mais um capítulo de uma

interminável e desnecessária novela tributária.

A ADI nº 3.674/RJ foi ajuizada pelo governador do Rio Grande do Norte para atacar o disposto no §5º do artigo 12 da Lei nº 4.181/03, que instituiu o Programa de Desenvolvimento do Setor Aeronáutico no Estado do Rio de Janeiro (Rioaerotec).

Entre outras medidas, o Rioaerotec criou benefício fiscal que consistia na redução da alíquota do ICMS incidente sobre as operações internas de circulação do querosene de aviação (QAV) para 3%, acrescido de 1% para o Fundo de Combate à Pobreza e Desigualdade Sociais (FECP).

Entretanto, uma vez que o benefício não estava amparado em convênio assinado pelos outros Estados, nos termos exigidos pelo artigo 155, §2º, inciso XII, alínea "g", da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75, a lei fluminense que o instituiu teve a sua constitucionalidade questionada na referida ADI por se entender que a redução unilateral da alíquota do ICMS pelo Estado do Rio representaria típica hipótese de "guerra fiscal".

Nesse contexto, em junho de 2011, a ADI nº 3.674/RJ foi julgada procedente pela Suprema Corte, que declarou a inconstitucionalidade dispositivo que determinou a redução de alíquota.

Contra o referido acórdão, o Estado do Rio opôs os mencionados embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade da norma (que, em regra, possui eficácia *ex tunc*), tendo em vista o lapso temporal decorrido entre a publicação da lei e o julgamento da ADI pelo STF, bem como em função da necessidade de se preservar a segurança jurídica, já que a norma declarada inconstitucional foi considerada presumidamente válida pelos contribuintes por mais de oito anos.

Por outro lado, o próprio Estado do Rio, responsável pela concessão do benefício fiscal, passou a exigir retroativamente dos contribuintes fluminenses, por meio da lavratura de notas de lançamento, os valores não recolhidos a título de ICMS nas operações com QAV, correspondentes à diferença entre a alíquota reduzida de 3% e a alíquota ordinária.

Ou seja, os contribuintes que confiaram de forma legítima na legislação fluminense para planejar e executar as suas operações foram surpreendidos com exigências fiscais que superam facilmente o patamar de centenas de milhões de reais.

Enquanto isso, o Estado do Rio, que editou a norma inconstitucional, conseguiu ser duplamente beneficiado: de um lado, atraiu investimentos com os benefícios fiscais previstos no programa Rioaerotec; de outro, pôde exigir integralmente o ICMS, na alíquota ordinária, sobre as operações internas realizadas com QAV.

Esse era o pano de fundo para o julgamento dos embargos de declaração opostos pelo próprio Estado na ADI nº 3.674/RJ: pretendia-se modular os efeitos da decisão, para que o ente público — o único favorecido com a eficácia *ex tunc* da declaração de inconstitucionalidade — não se beneficiasse indevidamente às custas dos contribuintes fluminenses.

Não obstante, antes do julgamento dos embargos, um novo elemento foi introduzido a essa celeuma.

Isso porque, em uma tentativa de acabar com a "guerra fiscal", o Congresso Nacional editou a Lei Complementar nº 160/17 [1], que previu que os entes federativos poderiam celebrar convênio para remir integralmente os créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de benefícios instituídos em desacordo com o disposto o artigo 155, §2º, XII, "g" da CF/88 — ou seja, sem a aprovação do Confaz, justamente como ocorreu neste caso.

Em seguida, foi editado, no âmbito do Confaz, o Convênio ICMS nº 190/17, o qual estabeleceu, em sua cláusula segunda [2], que os entes estaduais, para concretizar as remissões dos créditos tributários, deveriam publicar em seus diários oficiais a relação de atos normativos responsáveis por conceder os benefícios irregulares.

E foi justamente isso o que o Estado do RJ fez ao publicar, em 27 de dezembro de 2018, a Portaria SSER nº 172/18, que trouxe a relação dos benefícios concedidos em desacordo com a CF/88. Como não poderia deixar de ser, entre os benefícios relacionados pelo Estado encontra-se a redução de alíquota do QAV, instituída pela Lei nº 4.181/03.

Em outras palavras, o Estado do Rio formalizou a remissão de todos os créditos, constituídos ou não, decorrentes da fruição do benefício de redução da alíquota de ICMS em operações internas com QAV.

Pois bem. Em meio a esse panorama complexo e oscilante, o Supremo Tribunal Federal deu início ao julgamento dos embargos de declaração na ADI nº 3.674/RJ, tendo a sessão virtual se encerrado no dia 4, às 23:59h.



Ao final do julgamento, prevaleceu o voto do ministro relator Marco Aurélio, que rechaçou a modulação dos efeitos, mantendo a eficácia *ex tunc* da declaração de inconstitucionalidade.

Embora tenha sido desfavorável, o resultado dos embargos de declaração não deveria impactar os contribuintes envolvidos no litígio, uma vez que o pedido de modulação de efeitos foi completamente esvaziado pela remissão dos créditos tributários, nos termos do Convênio nº 190/17. Afinal, ainda que o benefício tenha sido declarado nulo em decisão com efeitos *ex tunc*, os possíveis débitos apurados em decorrência dessa declaração de inconstitucionalidade foram integralmente remidos.

Contudo, por mais incrível que possa parecer, tal julgamento dos embargos de declaração pode acabar, sim, gerando impacto aos contribuintes.

De fato, a decisão que acaba de ser proferida pelo Supremo Tribunal Federal manteve o cenário de completa insegurança e imprevisibilidade sobre a matéria. É que, mesmo diante de todo o exposto, ainda não se tem certeza se a cobrança dos débitos de ICMS sobre operações internas de QAV será cancelada ou levada adiante pelo Estado do Rio.

Dessa vez, a incerteza está relacionada com a ADI nº 5.902/AM, que foi ajuizada pelo governador do Estado do Amazonas objetivando a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos da LC nº 160/17 e do Convênio ICMS nº 190/17, que, como visto, autorizaram os Estados a remir os créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de benefícios fiscais instituídos em desacordo com a CF/88.

Se julgada procedente, a ADI nº 5.902/AM extirpará do ordenamento a autorização legal para a remissão dos créditos tributários referidos acima, o que os tornaria exigíveis novamente.

Como se vê, tantas variações e eventos contraditórios refletem o cenário simplesmente inaceitável de extrema insegurança jurídica vivida pelos contribuintes envolvidos nessa interminável discussão.

Para que se ponha um ponto final nesse vaivém tributário (para o qual contribuiu decisivamente também o Poder Judiciário), parece-nos fundamental que as categorias afetadas se organizem para defender a legitimidade da LC nº 160/17 e do Convênio nº 190/17, para, assim, concretizar a remissão dos créditos tributários na forma em que pretendido pelos Estados e conforme autorizado pelos referidos atos normativos.

Por fim, além das implicações envolvendo especificamente o benefício fiscal do QAV, fato é que o STF, ao negar a modulação de efeitos no caso, passou um recado muito preocupante para os contribuintes: permitiu — ao menos em tese — a cobrança retroativa da diferença do tributo em função da inconstitucionalidade do benefício fiscal. Com a devida vênia, a situação é draconiana, pois o contribuinte será penalizado exclusivamente por ter cumprido a lei: recolheu o ICMS de acordo com o diploma legal em vigor, e, anos depois, pode se ver obrigado a pagar uma substancial diferença em razão de uma inconstitucionalidade cometida por um terceiro, qual seja, o Estado do Rio de Janeiro.

E nem se diga que os contribuintes — no caso, as empresas que venderam querosene de aviação — foram favorecidos pela concessão do benefício fiscal irregular. É que, como o ICMS é imposto sobre o consumo, a redução da alíquota beneficiou, na verdade, os consumidores (adquirentes do querosene) que compraram o combustível mais barato em razão da redução do imposto. Para o vendedor, seria indiferente inserir no preço da mercadoria uma alíquota de ICMS de 4% ou 18%, já que o imposto foi destacado em nota fiscal para ser suportado pelo adquirente.

Por outro lado, a cobrança atual da diferença do ICMS irá causar sério prejuízo aos contribuintes do imposto (distribuidoras), pois o combustível já foi vendido com o ICMS reduzido, razão pela qual o imposto, se vier mesmo a ser cobrado, será integralmente suportado pelos vendedores, que não terão meios de repassá-lo ao consumidor.

Em síntese: tratando-se de tributos, no Brasil, até mesmo cumprir a lei pode ser perigoso. E o Judiciário, infelizmente, lavou as mãos, em total descompromisso com a segurança jurídica que deve nortear as relações entre o Fisco e os contribuintes.

[1] *"Artigo 1º – Mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar no 24, de 7 de janeiro de 1975, os Estados e o Distrito Federal poderão deliberar sobre:*

I – a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea 'g' do inciso XII do §2º do artigo 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar;

II – a reinstituição das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais referidos no inciso I deste artigo que ainda se encontrem em vigor".

[2] *"Cláusula segunda. As unidades federadas, para a remissão, para a anistia e para a reinstituição de que trata este convênio, devem atender as seguintes condicionantes:*

I – publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea 'g' do inciso XII do §2º do artigo 155 da Constituição Federal;

II – efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais mencionados no inciso I do caput desta cláusula, inclusive os correspondentes atos normativos, que devem ser publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária instituído nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do Confaz".