



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

N.º 398/2019 – SFCONST/PGR
Sistema Único n.º 209.535/2019

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 5.929/DF

REQUERENTE: Governador do Distrito Federal

INTERESSADA: Câmara Legislativa do Distrito Federal

RELATOR: Ministro Edson Fachin

**ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBU-
TÁRIO. ISENÇÃO, INCENTIVO E BENEFÍCIO FISCAL DE
ICMS. CONVÊNIO INTERESTADUAL. INTERNALIZAÇÃO
POR DECRETO LEGISLATIVO RESTRITA AOS CONVÊNIOS
QUE SE LIMITAM A DISCIPLINAR ASPECTOS OPERA-
CIONAIS DE CARÁTER MERAMENTE INSTRUMENTAL.
EXIGÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA PARA A OUTORGA DE
DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA EM MATÉRIA DE ICMS:
CF, ART. 150-§6.º C/C ART. 155-§2.º-XII-G.**

1. A exigência de celebração de prévio convênio interestadual para desoneração tributária em matéria de ICMS (CF, art. 155-§2.º-XII-“g” e Lei Complementar 24/1975) tem por objetivo evitar a lesiva e reprovável prática da chamada “guerra fiscal”, em que unidades da federação disputam investimentos por meio de vantagens tributárias, com prejuízo ao equilíbrio do pacto federativo.
2. A reserva constitucional de lei específica para outorga de qualquer espécie de benesse tributária (CF, art. 150-§6.º) consubstancia garantia do contribuinte que visa a “coibir o uso desses institutos de desoneração tributária como moeda de barganha” (ADI 3.462/PA, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJe 15.2.2011).
3. A concessão de isenção, incentivo ou benefício fiscal relativos ao ICMS pressupõe não apenas autorização por meio de convênio celebrado pelos Estados-membros e Distrito Federal no âmbito do CONFAZ, como também a edição de lei em sentido formal específica por cada um dos entes federativos (CF, art. 150-§6.º c/c art. 155-§2.º-XII-“g”). Precedentes.
4. Convênios interestaduais que tratem apenas de aspectos operacionais e instrumentais do tributo podem ser internalizados tanto por lei em sentido estrito quanto por decreto legislativo.
5. A ratificação por decreto do Chefe do Poder Executivo não basta para a produção de efeitos jurídicos válidos dos convênios interestaduais no ordenamento jurídico interno dos entes federativos celebrantes do acordo no CONFAZ.
6. A homologação pela Câmara Legislativa, exigida pelo art. 135-§6.º da LODF para internalização de convênio relativo a isenção, incentivo ou benefício fiscal de ICMS, deve ser compreendida como aprovação pela Casa Legislativa, após regular processo legislativo, de lei específica que regulamente a matéria, sob pena de afronta ao art. 150-§6.º c/c art. 155-§2.º-XII-“g” da Constituição.

– Parecer pela parcial procedência do pedido.

I

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pelo Governador do Distrito Federal tendo por objeto o artigo 135-§6.º da Lei Orgânica do Distrito Federal (LODF), que condiciona a produção dos efeitos de convênios de ICMS firmados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) à homologação pela Câmara Legislativa do Distrito Federal.

Este é o teor das norma questionada:

Art. 135. O Distrito Federal fixará as alíquotas do imposto de que trata o artigo anterior para as operações internas, observado o seguinte: [...]

§6.º As deliberações tomadas nos termos do §5.º, VII, no tocante a convênios de natureza autorizativa, serão estabelecidos sob condições determinadas de limites de prazo e valor e somente produzirão efeito no Distrito Federal após sua homologação pela Câmara Legislativa.

O requerente sustenta que, ao exigir a homologação pela Câmara Legislativa do Distrito Federal como condição para internalização de convênios de ICMS firmados no âmbito do CONFAZ, a norma distrital afronta competência legislativa da União para estabelecer normas gerais em matéria tributária (CF, art. 146-III-“a” e 155-§2.º-XII). Argumenta já existir lei federal sobre o tema (Lei Complementar 24/1975), a qual não contempla a exigência de homologação prevista na norma distrital. Alega que a feição nacional do convênio de ICMS exige que o acordo seja internalizado da mesma forma por todos os Estados, sob pena de violação ao princípio da segurança jurídica e da proteção à confiança (CF, art. 5.º-XXXVI). Afirma que a subordinação da eficácia dos convênios autorizativos à vontade político-jurídica do Poder Legislativo afronta o princípio da separação de poderes (CF, art. 2.º), por ser a ratificação de convênio de ICMS matéria sujeita à reserva de administração.

Requer, nesses termos, o deferimento de medida cautelar para suspender os efeitos do art. 135-§6.º da Lei Orgânica do Distrito Federal e, no mérito, a procedência do pedido para que seja declarada a inconstitucionalidade da norma distrital, “*com eficácia retroativa ou, quando menos, a outorga de interpretação conforme à Constituição à mencionada norma, para*

que dela se extraia a compreensão de que a homologação da Câmara Legislativa somente se aplica à internalização inicial dos Convênios de ICMS firmados pelo Distrito Federal nos termos do art. 155, §2.º, 'g', da Constituição da República, não se referindo, portanto, às posteriores prorrogações de eficácia dos mencionados Acordos”.

O relator, Min. Edson Fachin, adotou o rito do art. 12 da Lei 9.868/1999, requereu informações da autoridade requerida e, após, solicitou a manifestação da Advocacia-Geral da União e o parecer da Procuradoria-Geral da República (peça 7 do processo eletrônico).

A Câmara Legislativa do Distrito Federal defendeu a constitucionalidade da norma. Aduziu que a necessidade de homologação dos convênios de ICMS firmados no CONFAZ pela CLDF se perfaz por decreto legislativo, que, segundo entende, é o instrumento adequado para incorporar aos disposições do convênio ao ordenamento do Distrito Federal. Ponderou, por fim, que as isenções, incentivos ou benefícios fiscais previstos nos convênios de ICMS submetidos à homologação da Câmara Legislativa devem guardar compatibilidade com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e observar as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal (peça 10).

A Advocacia-Geral da União manifestou-se pela improcedência do pedido, ao entendimento de que a Constituição Federal exige a edição de lei específica para a concessão de benefícios fiscais (CF, art. 150-§6.º), sem prejuízo da necessidade de deliberação prévia das unidades federativas quando se tratar de benefício de ICMS, e que a edição de decreto legislativo atende o princípio da legalidade tributária (peça 12).

É o relatório.

II

O art. 155-§2.º-XII-”g” da Constituição estipula caber à lei complementar regular a forma como serão concedidos, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS. A disciplina de tais matérias contém-se na Lei Complementar 24/1975, que regula os convênios para isenção do ICMS.

Embora seja tributo de competência estadual e distrital, o ICMS recebe conformação nacional pela Lei Complementar 24/1975, que estabelece a prévia celebração de convênio no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) como requisito para a concessão

de benefícios fiscais a ele relativos. Trata-se de exigência que tem por objetivo evitar a lesiva e reprovável prática chamada de “guerra fiscal”, em que unidades da federação disputam investimentos por meio de concessão de vantagens tributárias. A respeito, pondera Roque Antônio Carraza que a concessão irrefletida de benefícios fiscais de ICMS gera impacto danoso para o próprio equilíbrio federativo:

As isenções de ICMS, no entanto, não seguem esta diretriz. De fato, unilateralmente, nem os Estados, nem o Distrito Federal podem concedê-las. Ne mesmo por meio de lei ordinária. Não há, portanto, isenções autonômicas, em matéria de ICMS. Notamos, a propósito, que a lei ordinária (estadual ou distrital) também não pode, no que concerne a este tributo, conceder incentivos e benefícios fiscais, remissões parciais, anistias, diferimentos, parcelamentos de débitos tributários, adiamentos de prazos de pagamento e, assim por diante). [...].

Em suma, as isenções tributárias em matéria de ICMS, longe de poderem ser concedidas (ou revogadas) pelas próprias unidades federativas interessadas, devem ser objeto de convênios, celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal.

De fato, a Constituição exige que todos eles se coloquem de acordo para que tal benefício passe a ter existência jurídica. Assim, é para evitar a “guerra fiscal” entre as diversas regiões do País, cujos efeitos deletérios são sobejamente conhecidos – e que, por isso mesmo, devem, por todos os modos, ser evitados.¹

No mesmo sentido manifestaram-se Sacha Calmon Navarro Coêlho, Ricardo Lobo Torres, e Luciano Amaro,² entre outros tributaristas.

Outro não é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que possui jurisprudência pacífica acerca da inconstitucionalidade da concessão de benefícios fiscais relativos a ICMS sem prévia celebração de convênio entre os Estados e Distrito Federal (ADI 2.345/SC, Rel. Min. Cezar Peluso, DJe 4.8.2011; ADI 3.794/PR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe 29.7.2011; ADI 2.866/RN, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe 5.8.2010, entre outros numerosos julgados).

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, em face da redação conferida pela EC 3/1993 ao art. 150-§6.º da CF, afirma que a outorga de qualquer benefício fiscal está sujeita ao princípio da estrita legalidade (reserva legal) e a exigência constitucional de lei específica para tal matéria é garantia do contribuinte que visa a “*coibir o uso desses institutos de desoneração tributária como moeda de barganha para obtenção de vantagem pessoal pela autoridade pública*” (ADI 3.462/PA, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJe 15.2.2011).

1 CARRAZA, Roque Antônio. *ICMS*. 14 ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 516 e 522.

2 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário brasileiro. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 310-311 — TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 16 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 394-395 — AMARO, Luciano. *Direito Tributário brasileiro*. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 163.

O art. 150-§6.º da CF, em sua parte final, diz que a necessidade de lei específica para a desoneração tributária ocorre “*sem prejuízo do disposto no art. 155-§2º-XII-g*” da CF. Tal locução pode ser interpretada em sentidos diametralmente opostos: 1) o convênio interestadual de ICMS consubstancia verdadeira exceção ao disposto na parte inicial do art. 150-§6.º da CF e, portanto, a concessão de benefício fiscal de ICMS prescindiria de lei específica ou 2) a celebração de convênio prevendo benefício fiscal não dispensaria lei específica.

Para os que adotam a primeira interpretação, mesmo após a EC 3/1993 não haveria motivo para distinguir o convênio autorizativo do impositivo, uma vez que deixar ao livre talante de cada ente federativo a concessão, ou não, da benesse tributária prevista no convênio tornaria inócua a norma do art. 155-§2.º-XII-“g” da CF e daria margem à guerra fiscal.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento de que a concessão de benefício fiscal relativo a ICMS pressupõe não apenas a autorização por meio de convênio celebrado entre Estados e Distrito Federal nos termos da LC 24/1975 (CF, art. 155-§2.º-XII-“g”), como também a edição de lei específica por cada um dos entes, a teor do art. 150-§6.º da CF (ADI 1.247-MC, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 8.9.1995; RE 630.705-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 13.2.2013; RE 579.630-AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, DJe 28.9.2016). Após a EC 3/1993, ficou esvaziada a jurisprudência que não admitia distinção entre convênio autorizativo e impositivo, pois, para a concessão de benefício fiscal de ICMS, são cumulativas as exigências contidas nos arts. 150-§6.º e 155-§2.º-XII-“g” da Constituição.

No entanto, a figura do convênio não se presta unicamente para dispor sobre isenções, incentivos e benefícios fiscais de ICMS.³ A reserva constitucional do art. 155-§2.º-XII-“g” não impede que a União, os Estados e o Distrito Federal celebrem convênios para execução de suas leis, serviços ou decisões, a fim de prestarem assistência uns aos outros, seja para fiscalização ou para permuta de informações.

Ricardo Alexandre define convênios interestaduais como “*acordos de vontade firmados por pessoas políticas de direito público interno para consecução de objetivos comuns*”.⁴ Sua utilização não se reduz a deliberações sobre concessão de isenções, incentivos e benefi-

3 Convênios interestaduais servem para fixar alíquotas aplicáveis a combustíveis e lubrificantes definidos em lei complementar como sujeitos à incidência do ICMS em etapa única (CF, art. 155-§4º-IV) e para fixar regras destinadas à apuração e à destinação do ICMS incidente sobre esses mesmos combustíveis e lubrificantes (CF, art. 155-§5.º).

4 ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 3. ed. Rio de Janeiro: Método, 2009, p. 222.

cios fiscais de ICMS. Luciano Garcia Miguel, ao discorrer sobre a função do CONFAZ,⁵ resalta a possibilidade de veiculação de deveres instrumentais por convênio, nos moldes do art. 199 do Código Tributário Nacional.⁶ O convênio, portanto, também é mecanismo vocacionado a dirimir conflitos de interesses entre entes federativos acerca da administração do ICMS e exerce papel de harmonização da legislação nacional sobre o tributo.

Tratando-se de convênios relativos a aspectos operacionais ou instrumentais do ICMS, nada impede que, depois de ratificado, seja internalizado por intermédio de decreto legislativo. É que, como alertava Alcides Jorge Costa, “*os convênios são uma fase peculiar do processo legislativo, em matéria de isenções de ICMS. Fase que limita a competência das Assembleias Legislativas, mas que não pode eliminá-la*”.⁷ A internalização dos convênios que tratam apenas de aspectos instrumentais ou operacionais do ICMS, conforme observa Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, depende da chancela do Poder Legislativo de cada ente federativo, o que pode ocorrer tanto por lei em sentido formal quanto por decreto legislativo:

[...] a grande maioria da doutrina, já com base na Constituição brasileira pretérita, e, agora, com supedâneo na Carta Política vigente, considera que a despeito de os convênios do CONFAZ constituírem requisito para a concessão de benefícios fiscais do ICM, hoje, a validade deles no ordenamento interno de cada Estado celebrante e do Distrito Federal dependeria de chancela do Poder Legislativo, através de lei, para alguns, ou decreto legislativo, para outros, emanado da respectiva assembleia legislativa, não bastando decreto do chefe do Poder Executivo (art. 4.º da LC 24/1975).⁸

Portanto, tratando-se de convênio interestadual de ICMS que autorize a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais de ICMS, sua internalização pelos Estados-membros e pelo Distrito Federal depende de lei específica de cada um dos entes celebrantes, nos termos do art. 150-§6.º c/c art. 155-§2.º-XII-“g” da CF. Já os convênios que se limitam a dispor sobre aspectos operacionais ou meramente instrumentais do ICMS devem, mesmo após a ratificação do Chefe do Executivo, ser chancelados pelo Legislativo respectivo, o que pode ocorrer tanto por lei formal quanto por decreto legislativo. Daí a correta observação feita pelo Min. Dias Toffoli de que a participação do Poder Legislativo na internalização de convênios de ICMS

5 MIGUEL, Luciano Garcia. A função do Conselho Nacional de Política Fiscal (CONFAZ) como instrumento de harmonização da legislação nacional do ICMS. *Revista de estudos tributários* nº 86, p. 78-91, jul/ago 2012.

6 “Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutualmente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio”.

7 COSTA, Alcides Jorge. *ICM na Constituição e na Lei Complementar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1979, p. 130.

8 SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A concessão, por convênios do CONFAZ, de benefícios fiscais do ICMS e os princípios democrático, federativo e da proporcionalidade. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDI*, Belo Horizonte, ano 8, n. 43, jan./fev. 2010.

“legítima e confirma a intenção do Estado, além de manter hígido o postulado da separação de poderes” (RE 630.705-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 13.2.2013).

A homologação pela Câmara Legislativa, exigida pelo art. 135-§6.º da Lei Orgânica do Distrito Federal como pressuposto para outorga de eficácia interna ao convênio de ICMS de natureza autorizativa, firmado na forma do art. 155-§2.º-XII-“g” da CF, deve ser interpretada no sentido de aprovação, por regular processo legislativo, de lei específica, nos termos do art. 150-§6.º da CF, não sendo admitida a concessão de isenção, incentivo ou benefício fiscal de ICMS por instrumento legislativo diverso.

III

Ante o exposto, opina a Procuradora-Geral da República pela parcial procedência do pedido, tão somente para se atribuir interpretação conforme a Constituição à expressão *“homologação pela Câmara Legislativa”*, prevista no art. 135-§6.º da Lei Orgânica do Distrito Federal, para que seja compreendida como aprovação por lei específica das cláusulas do convênio relativo à concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais de ICMS, nos termos do art. 150-§6.º c/c art. 155-§2.º-XII-“g” da Constituição.

Brasília, 9 de setembro de 2019.

Raquel Elias Ferreira Dodge
Procuradora-Geral da República

PC