

21/03/2022

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.358.771
AMAZONAS

RELATOR : **MIN. ROBERTO BARROSO**
AGTE.(S) : ESTADO DO AMAZONAS
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO
AMAZONAS
AGDO.(A/S) : MIR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA -
RAMSONS
ADV.(A/S) : LOURENCO DE ALMEIDA PRADO

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MARGEM VALOR AGREGADO (MVA). CRITÉRIOS PARA SUA FIXAÇÃO. DISCIPLINA POR LEI. DECRETO. DELEGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUMENTO INDIRETO DE TRIBUTOS. ANTERIORIDADE. OBSERVÂNCIA. DECRETO ESTADUAL Nº 37.456/2016. SÚMULA 280/STF.

1. O Supremo Tribunal Federal possui entendimento no sentido de que os critérios para a fixação da margem de valor agregado para efeito de cálculo do ICMS em regime de substituição tributária devem ser disciplinados por lei estadual, em sentido formal e material, não sendo possível a delegação a ato normativo infralegal, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária (ADI 1945, Rel. Min. Cármen Lúcia, Rel. p/ Acórdão Min. Dias Toffoli).

2. Segundo jurisprudência desta Corte, o aumento indireto de tributos deve observância ao princípio da anterioridade. Precedente.

3. Para firmar entendimento diverso do acórdão recorrido quanto aos pontos aduzidos pela parte recorrente, seria indispensável o reexame do acervo probatório constante dos autos e da legislação infraconstitucional pertinente. Nessas condições, a hipótese atrai a incidência dos enunciados da Súmula 279/STF e 280/STF

4. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível, na hipótese, condenação em honorários advocatícios (art. 25, Lei

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF).

5. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual, na conformidade da ata de julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao agravo regimental e aplicar à parte agravante multa de 1% (um por cento) sobre o valor atualizado da causa, com fundamento no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, nos termos do voto do Relator, com ressalvas do Ministro Alexandre de Moraes. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível, na hipótese, condenação em honorários advocatícios (art. 25, Lei nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF).

Brasília, 11 a 18 de março de 2022.

MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - RELATOR

21/03/2022

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.358.771

AMAZONAS

RELATOR : **MIN. ROBERTO BARROSO**
AGTE.(S) : ESTADO DO AMAZONAS
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO
AMAZONAS
AGDO.(A/S) : MIR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA -
RAMSONS
ADV.(A/S) : LOURENCO DE ALMEIDA PRADO

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (RELATOR):

1. Agravo interno cujo objeto é decisão monocrática que conheceu do recurso para negar-lhe provimento pelos seguintes fundamentos:

Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. DECRETO ESTADUAL N.º 37.456/2016. MARGEM DE VALOR AGREGADO. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MAJORAÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

I. A alteração da Margem de Valor Agregado (MVA) procedida pelo Decreto Estadual n.º 37.456/2016 implica majoração da carga tributária, em face do aumento indireto da base de cálculo do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias, em ofensa ao que

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

prevê a Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional, bem como a Lei Complementar n.º 87/1996;

II. É certo que "a legalidade tributária implica reserva absoluta da lei, impondo que os tributos sejam instituídos não apenas com base em lei ou por autorização legal, mas pela própria lei, dela devendo ser possível verificar os aspectos da norma tributária impositiva de modo a permitir ao contribuinte o conhecimento dos efeitos tributários dos atos que praticar ou posições jurídicas que assumir" (PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário. Constituição e Código Tributário, à luz da doutrina e da jurisprudência*. 16a ed. Editora Livraria do Advogado. 2014, p. 529), fato este que não se observou no caso em apreço, motivo pelo qual resta evidenciada a violação ao princípio da legalidade;

III. Sentença mantida;

IV. Recurso conhecido e não provido.

O recurso busca fundamento no art. 102, III, *a*, da Constituição Federal. A parte recorrente alega violação aos arts. 97; 150, I e III, *c*; e 152; todos da CF/1988. Sustenta que: (i) o acórdão é nulo, uma vez que não observou a cláusula de reserva de plenário; (ii) "A MVA é uma técnica de estimativa futura de preços que, por não ser componente da base de cálculo do ICMS, não necessita obedecer aos Princípios da Legalidade, Anterioridade e Noventena".

A pretensão recursal não merece prosperar. Quanto à alegada violação ao art. 97 da Constituição, ressalta-se que a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não se deve confundir interpretação de normas legais com a declaração de inconstitucionalidade dependente da observância da cláusula de reserva de plenário. Nessa linha, veja-se o ARE 723.052, julgado sob a relatoria do Ministro Marco Aurélio, assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO reserva DE

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

PLENÁRIO. Descabe confundir reserva de Plenário artigo 97 da Constituição Federal com interpretação de normas legais. RECURSO EXTRAORDINÁRIO MATÉRIA FÁTICA E LEGAL. O recurso extraordinário não é meio próprio ao revolvimento da prova, também não servindo à interpretação de normas estritamente legais. AGRAVO ARTIGO 557, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL MULTA. Se o agravo é manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil, arcando a parte com o ônus decorrente da litigância de má-fé.

No caso, o Tribunal de origem apenas realizou interpretação sistemática com o intuito de alcançar o verdadeiro sentido da norma, sem que houvesse qualquer declaração de sua incompatibilidade com a Constituição Federal. Assim, não há que falar em ofensa ao art. 97 da Constituição.

O Supremo Tribunal Federal possui entendimento no sentido de que os critérios para a fixação da margem de valor agregado para efeito de cálculo do ICMS em regime de substituição tributária devem ser disciplinados por lei estadual, em sentido formal e material, não sendo possível a delegação a ato normativo infralegal, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária. Confira-se:

Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Lei nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998, do Estado de Mato Grosso. ICMS-comunicação. Atividades-meio. Não incidência. Critério para definição de margem de valor agregado. Necessidade de lei. Operações com programa de computador (software). Critério objetivo. Subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03. Incidência do ISS. Aquisição por meio físico ou por meio eletrônico (download, streaming etc). Distinção entre software sob encomenda e padronizado. Irrelevância. Contrato de licenciamento de uso de programas de computador.

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

Relevância do trabalho humano desenvolvido. Contrato complexo ou híbrido. Dicotomia entre obrigação de dar e obrigação de fazer. Insuficiência. Modulação dos efeitos da decisão. 1. Consoante a jurisprudência da Corte, o ICMS-comunicação “apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio ou intermediária como são aquelas constantes na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98” (RE nº 570.020/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Luiz Fux). 2. **Os critérios para a fixação da margem de valor agregado para efeito de cálculo do ICMS em regime de substituição tributária progressiva devem ser disciplinados por lei estadual, em sentido formal e material, não sendo possível a delegação em branco dessa matéria a ato normativo infralegal, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária.** 3. A tradicional distinção entre software de prateleira (padronizado) e por encomenda (personalizado) não é mais suficiente para a definição da competência para tributação dos negócios jurídicos que envolvam programas de computador em suas diversas modalidades. Diversos precedentes da Corte têm superado a velha dicotomia entre obrigação de fazer e obrigação de dar, notadamente nos contratos tidos por complexos. 4. O legislador complementar, amparado especialmente nos arts. 146, I, e 156, III, da Constituição Federal, buscou dirimir conflitos de competência em matéria tributária envolvendo softwares elencando, no subitem 1.05 da lista de serviços tributáveis pelo ISS anexa à LC nº 116/03, o licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computação. É certo, ademais, que, conforme a Lei nº 9.609/98, o uso de programa de computador no País é objeto de contrato de licença. 5. Associa-se a isso a noção de que software é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, é imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado quando se trata de qualquer tipo de software. A obrigação de fazer também se encontra presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, v.g., o help desk e a disponibilização de manuais, atualizações e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento. 6. Igualmente há prestação de serviço no modelo denominado software-as-a-Service (SaaS), o qual se caracteriza pelo acesso do consumidor a aplicativos disponibilizados pelo fornecedor na rede mundial de computadores, ou seja, o aplicativo utilizado pelo consumidor não é armazenado no disco rígido do computador do usuário, permanecendo online em tempo integral, daí por que se diz que o aplicativo está localizado na nuvem, circunstância atrativa da incidência do ISS. 7. Ação direta não conhecida no tocante aos arts. 2º, § 3º; 16, § 2º; e 22, parágrafo único, da Lei nº 7.098/98 do Estado de Mato Grosso; julgada prejudicada em relação ao art. 3º, § 3º, da mesma lei; e, no mérito, julgada parcialmente procedente, declarando-se a inconstitucionalidade (i) das expressões “adesão, acesso, disponibilização, ativação, habilitação, assinatura” e “ainda que preparatórios”, constantes do art. 2º, § 2º, I, da Lei nº 7.098/98, com a redação dada pela Lei nº 9.226/09; (ii) da expressão “observados os demais critérios determinados pelo regulamento”, presente no art. 13, § 4º, da Lei nº 7.098/98; (iii) dos arts. 2º, § 1º, VI; e 6º, § 6º, da mesma lei. 8. Modulam-se os efeitos da decisão nos termos da ata do julgamento. (ADI 1945, Rel. Min. Cármen Lúcia, Rel. p/ Acórdão: Dias Toffoli) – grifos acrescidos.

Ademais, segundo jurisprudência desta Corte, o aumento indireto de tributos deve observância ao princípio da anterioridade. Nesse sentido, o seguinte precedente:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO. DECRETO ESTADUAL Nº 45.258/2015. OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA. 1. Nos termos da jurisprudência da Corte sobre o tema, 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. 2. In casu, os novos percentuais referentes à margem de valor agregado que integra a base de cálculo do ICMS, instituídos pelo Decreto nº 45.258/2015, por acarretarem majoração da carga tributária, devem surtir efeitos apenas no exercício financeiro seguinte à sua publicação. 3. Agravo regimental a que se nega provimento, com fixação de multa, nos termos do art. 1.021, § 4º, do CPC. (ARE 1.281.713-AgR-segundo, Rel. Min. Edson Fachin)

O acórdão recorrido não divergiu das compreensões do STF, razão pela qual não merece reforma.

Por fim, para firmar entendimento diverso do acórdão recorrido quanto aos pontos aduzidos pela parte recorrente, seria indispensável o reexame do acervo probatório constante dos autos e da legislação infraconstitucional pertinente. Nessas condições, a hipótese atrai a incidência dos enunciados da Súmula 279/STF e 280/STF. Confira-se:

Agravo regimental no recurso extraordinário. ICMS. Ajustes na margem de valor agregado. Majoração da base de cálculo. Decreto. Legalidade. Anterioridade. Afronta reflexa. 1. A partir das balizas traçadas no v. acórdão, evidencia-se que, para se chegar à conclusão de que houve uma eventual violação dos princípios invocados, seria imprescindível a análise do Decreto nº 8.321/98 e da Lei nº 688/96, ambos do Estado de Rondônia, bem como do Protocolo nº 11/91. Sobretudo, seria necessário uma

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

análise de tais normas à luz da Lei Complementar nº 87/96. Nesse sentido, eventual afronta ao texto constitucional, caso ocorresse, dar-se-ia de forma reflexa e não direta. 2. Esta Corte possui uma interpretação garantista e extensiva quanto ao postulado da não surpresa, de modo que o preceito constitucional não especifica o modo de implementar-se o aumento. Vale dizer 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 (ADI nº 2.325 – MC). 3. Agravo regimental não provido. (RE 363.577-AgR, Rel. Dias Toffoli)

Diante do exposto, com base no art. 932, IV e VIII, do CPC/2015 e no art. 21, § 1º, do RI/STF, nego provimento ao recurso. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível, na hipótese, condenação em honorários advocatícios (art. 25, Lei nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF).

2. A parte agravante sustenta que: (i) *“o Tribunal Local não declarou expressamente a inconstitucionalidade da norma infraconstitucional. Porém, afastou a sua aplicação por entender que a mesma viola a CF/88”*; (ii) *“o Estado vem demonstrando que, efetivamente, os critérios para a fixação da margem de valor agregado estão previstos em lei formal”*; (iii) *“a MVA não acarreta necessariamente o aumento do tributo”*; (iv) a solução da controvérsia prescinde do reexame de provas e da legislação infraconstitucional pertinente.

3. É o relatório.

21/03/2022

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.358.771
AMAZONAS

V O T O

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (RELATOR):

1. Deixo de abrir prazo para contrarrazões, na medida em que está sendo mantida a decisão que aproveita à parte agravada. Passo à análise do recurso.

2. O agravo interno não merece provimento, tendo em vista que a parte recorrente não traz novos argumentos aptos a afastar a decisão agravada.

3. Quanto à alegada violação ao art. 97 da Constituição, a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não se deve confundir interpretação de normas legais com a declaração de inconstitucionalidade dependente da observância da cláusula de reserva de plenário. Nessa linha, veja-se o ARE 723.052, julgado sob a relatoria do Ministro Marco Aurélio, assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO reserva DE PLENÁRIO. Descabe confundir reserva de Plenário artigo 97 da Constituição Federal com interpretação de normas legais. RECURSO EXTRAORDINÁRIO MATÉRIA FÁTICA E LEGAL. O recurso extraordinário não é meio próprio ao revolvimento da prova, também não servindo à interpretação de normas estritamente legais. AGRAVO ARTIGO 557, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL MULTA. Se o agravo é manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil, arcando a parte com o ônus decorrente da litigância de má-fé.

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

4. No caso, o Tribunal de origem apenas realizou interpretação sistemática com o intuito de alcançar o verdadeiro sentido da norma, sem que houvesse qualquer declaração de sua incompatibilidade com a Constituição Federal. Assim, não há que falar em ofensa ao art. 97 da Constituição.

5. O Supremo Tribunal Federal possui entendimento no sentido de que os critérios para a fixação da margem de valor agregado para efeito de cálculo do ICMS em regime de substituição tributária devem ser disciplinados por lei estadual, em sentido formal e material, não sendo possível a delegação a ato normativo infralegal, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária. Confira-se:

Ementa: Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Lei nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998, do Estado de Mato Grosso. ICMS-comunicação. Atividades-meio. Não incidência. Critério para definição de margem de valor agregado. Necessidade de lei. Operações com programa de computador (software). Critério objetivo. Subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03. Incidência do ISS. Aquisição por meio físico ou por meio eletrônico (download, streaming etc). Distinção entre software sob encomenda e padronizado. Irrelevância. Contrato de licenciamento de uso de programas de computador. Relevância do trabalho humano desenvolvido. Contrato complexo ou híbrido. Dicotomia entre obrigação de dar e obrigação de fazer. Insuficiência. Modulação dos efeitos da decisão. 1. Consoante a jurisprudência da Corte, o ICMS-comunicação “apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio ou intermediária como são aquelas constantes na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98” (RE nº 570.020/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Luiz Fux). 2. **Os critérios para a fixação da margem de valor agregado para efeito de cálculo do ICMS em regime de substituição tributária progressiva devem ser disciplinados por lei estadual, em sentido formal e**

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

material, não sendo possível a delegação em branco dessa matéria a ato normativo infralegal, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária. 3. A tradicional distinção entre software de prateleira (padronizado) e por encomenda (personalizado) não é mais suficiente para a definição da competência para tributação dos negócios jurídicos que envolvam programas de computador em suas diversas modalidades. Diversos precedentes da Corte têm superado a velha dicotomia entre obrigação de fazer e obrigação de dar, notadamente nos contratos tidos por complexos. 4. O legislador complementar, amparado especialmente nos arts. 146, I, e 156, III, da Constituição Federal, buscou dirimir conflitos de competência em matéria tributária envolvendo softwares elencando, no subitem 1.05 da lista de serviços tributáveis pelo ISS anexa à LC nº 116/03, o licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computação. É certo, ademais, que, conforme a Lei nº 9.609/98, o uso de programa de computador no País é objeto de contrato de licença. 5. Associa-se a isso a noção de que software é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, é imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado quando se trata de qualquer tipo de software. A obrigação de fazer também se encontra presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, v.g., o help desk e a disponibilização de manuais, atualizações e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento. 6. Igualmente há prestação de serviço no modelo denominado software-as-a-Service (SaaS), o qual se caracteriza pelo acesso do consumidor a aplicativos disponibilizados pelo fornecedor na rede mundial de computadores, ou seja, o aplicativo utilizado pelo consumidor não é armazenado no disco rígido do computador do usuário, permanecendo online em tempo integral, daí por que se diz que o aplicativo está localizado na nuvem, circunstância atrativa da incidência do ISS. 7. Ação direta não conhecida no tocante aos arts. 2º, § 3º; 16, § 2º; e 22,

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

parágrafo único, da Lei nº 7.098/98 do Estado de Mato Grosso; julgada prejudicada em relação ao art. 3º, § 3º, da mesma lei; e, no mérito, julgada parcialmente procedente, declarando-se a inconstitucionalidade (i) das expressões “adesão, acesso, disponibilização, ativação, habilitação, assinatura” e “ainda que preparatórios”, constantes do art. 2º, § 2º, I, da Lei nº 7.098/98, com a redação dada pela Lei nº 9.226/09; (ii) da expressão “observados os demais critérios determinados pelo regulamento”, presente no art. 13, § 4º, da Lei nº 7.098/98; (iii) dos arts. 2º, § 1º, VI; e 6º, § 6º, da mesma lei. 8. Modulam-se os efeitos da decisão nos termos da ata do julgamento. (ADI 1945, Red. p/o acórdão o Min. Dias Toffoli) – grifos acrescidos.

6. Ademais, segundo jurisprudência desta Corte, o aumento indireto de tributos deve observância ao princípio da anterioridade. Nesse sentido, cito a seguinte ementa:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO. DECRETO ESTADUAL Nº 45.258/2015. OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA. 1. Nos termos da jurisprudência da Corte sobre o tema, 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. 2. In casu, os novos percentuais referentes à margem de valor agregado que integra a base de cálculo do ICMS, instituídos pelo Decreto nº 45.258/2015, por acarretarem majoração da carga tributária, devem surtir efeitos apenas no exercício financeiro seguinte à sua publicação. 3. Agravo regimental a que se nega provimento, com fixação de multa, nos termos do art. 1.021, § 4º, do CPC. (ARE 1.281.713-AgR-segundo, Rel. Min. Edson Fachin)

7. O acórdão recorrido não divergiu das compreensões do STF, razão pela qual não merece reforma.

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

8. Por fim, para firmar entendimento diverso do acórdão recorrido quanto aos pontos aduzidos pela parte recorrente, seria indispensável o reexame do acervo probatório constante dos autos e da legislação infraconstitucional pertinente. Nessas condições, a hipótese atrai a incidência dos enunciados da Súmula 279/STF e 280/STF. Confira-se:

Ementa: Agravo regimental no recurso extraordinário. ICMS. Ajustes na margem de valor agregado. Majoração da base de cálculo. Decreto. Legalidade. Anterioridade. Afronta reflexa. 1. A partir das balizas traçadas no v. acórdão, evidenciase que, para se chegar à conclusão de que houve uma eventual violação dos princípios invocados, seria imprescindível a análise do Decreto nº 8.321/98 e da Lei nº 688/96, ambos do Estado de Rondônia, bem como do Protocolo nº 11/91. Sobretudo, seria necessário uma análise de tais normas à luz da Lei Complementar nº 87/96. Nesse sentido, eventual afronta ao texto constitucional, caso ocorresse, dar-se-ia de forma reflexa e não direta. 2. Esta Corte possui uma interpretação garantista e extensiva quanto ao postulado da não surpresa, de modo que o preceito constitucional não especifica o modo de implementar-se o aumento. Vale dizer 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 (ADI nº 2.325 – MC). 3. Agravo regimental não provido. (RE 363.577-AgR, Rel. Dias Toffoli)

9. Diante do exposto, nego provimento ao agravo interno. Aplico à parte agravante multa de 1% (um por cento) sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, em caso de unanimidade da decisão. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível, na hipótese, condenação em honorários advocatícios (art. 25 da Lei nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF).

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

10. É como voto.

21/03/2022

PRIMEIRA TURMA

SEGUNDO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.358.771

AMAZONAS

RELATOR : **MIN. ROBERTO BARROSO**
AGTE.(S) : ESTADO DO AMAZONAS
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO
AMAZONAS
AGDO.(A/S) : MIR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA -
RAMSONS
ADV.(A/S) : LOURENCO DE ALMEIDA PRADO

VOTO

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES (RELATOR):

O Eminentíssimo Relator, Ministro ROBERTO BARROSO, sustenta em seu voto que “o aumento indireto de tributos deve observância ao princípio da anterioridade”.

Gostaria de ressaltar meu ponto de vista, o qual venho externando em diversos recursos (ARE 1338438 AgR; ARE 1318351 AgR; ARE 1343737; ARE 1338438; entre muitos outros), no sentido de que, nas hipóteses de supressão ou de redução de benefício fiscal, não se aplica o art. 150, inciso III, alíneas b e c, da Constituição.

Conforme sustentei em todos esses casos, o Plenário desta CORTE, no julgamento da ADI 4016-MC (Rel. Min. GILMAR MENDES, DJe de 244/2009), em que se discutia se a Lei 15.747//2007, do Estado do Paraná, ao reduzir ou extinguir descontos relativos ao pagamento do IPVA, previstos anteriormente na Lei Estadual 14.260/2003, poderia ter vigência e eficácia imediatas, a partir de sua publicação, ou se teria que respeitar a anterioridade tributária, prevista pelo art. 150, III, alíneas “b” e “c”, da Constituição da República, indeferiu a medida cautelar, ao fundamento de que a redução ou a extinção de desconto para pagamento de tributo

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

sob determinadas condições previstas em lei não pode ser equiparada à majoração de tributo, não incidindo o princípio da anterioridade tributária.

Eis a ementa do julgado:

“Medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade. 2. Art. 3º da Lei nº 15.747, de 24 de dezembro de 2007, do Estado do Paraná, que estabelece como data inicial de vigência da lei a data de sua publicação. 3. Alteração de dispositivos da Lei nº 14.260/2003, do Estado do Paraná, a qual dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. 4. Alegada violação ao art. 150, III, alínea "c", da Constituição Federal. 5. A redução ou a extinção de desconto para pagamento de tributo sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única, não pode ser equiparada à majoração do tributo em questão, no caso, o IPVA. Não-incidência do princípio da anterioridade tributária. 6. Vencida a tese de que a redução ou supressão de desconto previsto em lei implica, automática e aritmeticamente, aumento do valor do tributo devido. 7. Medida cautelar indeferida.” (ADI 4016-MC, Rel. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, DJe de 24/4/2009)

Em seu voto, o ilustre Relator Ministro GILMAR MENDES indeferiu a medida cautelar postulada aos seguintes fundamentos:

“Discute-se nessa ação se a Lei n. 15.747/2007, do Estado do Paraná, ao reduzir ou extinguir descontos relativos ao pagamento do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotor – IPVA, previstos anteriormente pela Lei Estadual do IPVA (Lei n. 14.260/2003), poderia ter vigência e eficácia imediatas, a partir de sua publicação em 24 de dezembro de 2007, ou se teria que respeitar a anterioridade tributária, prevista pelo art. 150, III, alíneas “b” e “c”, da Constituição da República.

(...)

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

Assim dispõe o art. 150, III, alíneas “b” e “c”, da Constituição:

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

(...)

III – cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou os aumentou;

c) antes que decorridos noventa dias da data em que haja sido publicado a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;”

Na alínea “b” está estabelecida a regra segundo a qual é terminantemente proibido à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrarem tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou os aumentou. Trata-se da regra constitucional da anterioridade tributária, na qual este Supremo Tribunal Federal vem reconhecendo a qualidade de garantia fundamental do contribuinte (ADI n. 939/DF, Rel. Min. Sidney Sanches, DJ 18.3.1994). Nas palavras do Ministro Celso de Mello, “o princípio da anterioridade da lei tributária, além de constituir limitação ao poder impositivo do Estado, representa um dos direitos fundamentais mais relevantes outorgados pela Carta da República ao universo dos contribuintes”.

Assim, conforme o entendimento desta Corte – independentemente da posição que se adote ante a controvérsia sobre a interpretação da expressão “cobrar tributos” contida no dispositivo constitucional, ou seja, se a regra da anterioridade atinge apenas a eficácia ou, por outro lado, a própria vigência da lei tributária -, a lei que institui ou aumenta tributo, invariavelmente, só tem eficácia no exercício financeiro seguinte ao que foi publicada (RE n. 146.733/SP, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 6.11.1992). Por exercício financeiro deve-se entender o ano

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

civil entre 1º de janeiro e 31 de dezembro, conforme dispõe o art. 34 da Lei n. 4.320/1964.

A EC n. 42, de 2003, pretende evitar a burla à regra da anterioridade por meio da publicação de leis tributárias nos últimos dias do ano civil, inseriu a alínea “c” do inciso III do art. 150 da Constituição, para exigir, além da anterioridade da lei ao exercício financeiro de sua aplicação, o prazo de 90 (noventa dias) da publicação para o início de sua incidência. Esse prazo nonagesimal, como parece óbvio, só se aplica nos casos em que a lei foi publicada no último trimestre do ano. As leis publicadas até o fim do mês de setembro terão incidência coincidente com o início do exercício seguinte (1º de janeiro).

Assim, as normas de anterioridade tributária previstas nas alíneas “b” e “c” do art. 150, inciso III, da Constituição, são interdependentes e recebem interpretação e aplicação sistemáticas, em conjunto. Em ambas as hipóteses (alíneas “b” e “c”), a incidência da regra da anterioridade está condicionada a dois requisitos:

- 1) o preenchimento do suporte fático essencial: a instituição ou aumento de tributo;
- 2) a não configuração de nenhuma das exceções previstas no § 1º do art. 150, da Constituição.

Sobre o que constitui a instituição ou o aumento de tributos, o Código Tributário Nacional dá algumas pistas em seu art. 104, ao dispor que eles abrangem: I – a instituição ou majoração de tributos; II – a definição de novas hipóteses de incidência; III – a extinção ou redução de isenções.

Também o art. 97 do Código Tributário dispõe, em seu § 1º, que “equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importa em torná-lo mais oneroso”. Esclarece, ainda, em seu § 2º, que “não constitui majoração de tributo (...) a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo”.

Este Supremo Tribunal Federal, nas oportunidades em que

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

teve de resolver sobre a aplicação da regra da anterioridade tributária, também fixou algumas balizas, a saber:

1) a modificação dos fatores de indexação, simples atualização monetária, não se confunde com majoração de tributo (RE 200.844-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 16-8- 02);

2) alteração do prazo de recolhimento da obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridades (Súmula 669);

3) “Revogada a isenção, o tributo torna-se imediatamente exigível. Em caso assim, não há que se observar o princípio da anterioridade, dado que o tributo já é existente.” (RE 204.062. Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 27-9-96, DJ de 19-12- 96);

Esses parâmetros já parecem ser suficientes para a análise da controvérsia constitucional debatida nesta ação.

A Lei 15.747/2004, do Estado do Paraná, extinguiu e reduziu descontos anteriormente concedidos ao contribuinte pela Lei estadual do IPVA (Lei n. 14.260/2003). A questão está em saber, portanto, se a redução ou a extinção de descontos para o cumprimento da obrigação tributária sob determinadas condições constitui instituição ou majoração de tributo para fins de incidência da regra da anterioridade.

A possibilidade da concessão legal de descontos aos contribuintes para o pagamento antecipado de tributos, sob certas condições previstas na lei, está disposta no Código Tributário, no art. 160, parágrafo único.

Entende o partido político requerente que a hipótese é de aumento, ainda que indireto, do IPVA. Segundo defendido na petição inicial:

“(…) qualquer diminuição de redução (desconto) quando do pagamento do tributo, acarreta, necessariamente, aumento do valor a pagar do tributo.

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

Portanto, as modificações aqui atacadas acarretam, necessariamente, em aumento da carga tributária, em majoração de quantum a ser pago em dinheiro pelos contribuintes. Não fossem as modificações trazidas, o IPVA poderia ser pago, de janeiro a março de 2008 (observada a noventena), com reduções de 5% a 15%, o que se torna impossível com a nova lei." (...)

Esse entendimento, no entanto, parece não se coadunar com a interpretação que este Tribunal tem dado ao dispositivo do art. 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição.

Destarte, se até mesmo a revogação de isenção não tem sido equiparada pelo Tribunal à instituição ou majoração de tributo – ou sejam não se considera válida a assertiva segundo a qual a revogação da isenção equivale à edição de norma de incidência tributária -, parece certo, seguindo essa lógica, que a redução ou a extinção de um desconto para pagamento do tributo sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única (a vista), não pode ser equiparada à majoração do tributo em questão, no caso, o IPVA.

Não se pode argumentar, por outro lado, que qualquer alteração na forma de pagamento do tributo equivale à sua majoração, ainda que de forma indireta. Se tal argumento pode ter guarida em setores da doutrina, sua plausibilidade ainda não foi reconhecida por esta Corte, apesar de sua força persuasiva. Como já analisado, este Tribunal possui entendimento assentado no sentido de que a alteração do prazo de recolhimento da obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade (Súmula 669).

Portanto, devem ser levados em consideração, pelos menos nesse juízo próprio do julgamento da medida cautelar, os argumentos expendidos nas informações da Assembleia Legislativa e do Governador do Estado do Paraná, no sentido de que as alterações promovidas pela Lei n. 15.747/2007 "visam a promover o ajustamento de descontos do IPVA paranaense com os de outros Estados, sem que tais mudanças importem em

RE 1358771 AGR-SEGUNDO / AM

qualquer aumento do valor total do tributo a ser pago pelo contribuinte”.

Há que se ressaltar, ademais, que, no caso do IPVA, o art. 150, § 1º, da Constituição, expressamente excetua a aplicação da regra da anterioridade na hipótese da fixação da base de cálculo desse tributo, ou seja, do valor venal do veículo.

Dessa forma, seguindo em raciocínio semelhante, se nem a fixação da base de cálculo do IPVA está submetida à incidência da regra da anterioridade, é certo que a extinção ou a redução de um desconto condicional para pagamento desse tributo poderá ter efeitos imediatos.

Essas razões são suficientes para fundamentar esse juízo sumário de delibação.

(...)

Ante o exposto, voto pelo indeferimento da medida cautelar.”

Assim, adiro à diretriz da ADI 4016 MC, em contexto ligeiramente diverso, no sentido de que “a redução ou a extinção de desconto para pagamento de tributo sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única, não pode ser equiparada à majoração do tributo em questão, no caso, o IPVA. Não incidência do princípio da anterioridade tributária.”.

Por todo o exposto, ACOMPANHO o Ilustre Relator para negar provimento ao Agravo Interno, com a ressalva de meu ponto de vista pessoal sobre a matéria.

É como voto.

PRIMEIRA TURMA

EXTRATO DE ATA

SEGUNDO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.358.771

PROCED. : AMAZONAS

RELATOR : MIN. ROBERTO BARROSO

AGTE.(S) : ESTADO DO AMAZONAS

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO AMAZONAS

AGDO.(A/S) : MIR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA - RAMSONS

ADV.(A/S) : LOURENCO DE ALMEIDA PRADO (A760/AM, 222325/SP)

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental e aplicou à parte agravante multa de 1% (um por cento) sobre o valor atualizado da causa, com fundamento no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, nos termos do voto do Relator, com ressalvas do Ministro Alexandre de Moraes. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível, na hipótese, condenação em honorários advocatícios (art. 25, Lei nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF). Primeira Turma, Sessão Virtual de 11.3.2022 a 18.3.2022.

Composição: Ministros Cármen Lúcia (Presidente), Dias Toffoli, Rosa Weber, Luís Roberto Barroso e Alexandre de Moraes.

Luiz Gustavo Silva Almeida
Secretário da Primeira Turma