



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

Impetrantes: Associação Comercial do Pará e Outros.
Impetrado: Secretário de Estado de Fazenda do Estado do Pará.
Relatora: Des. Maria do Carmo Araújo e Silva.
Processo: 20093010655-2.

EMENTA

TRIBUTÁRIO MANDADO DE SEGURANÇA ICMS -
COBRANÇA ANTECIPADA DA DIFERENÇA ENTRE A
ALÍQUOTA INTERNA E INTERESTADUAL DAS EMPRESAS
OPTANTES PELO REGIME SIMPLES NACIONAL INEXISTENCIA DE LEI RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE
ALÍQUOTAS POR MEIO DE DECRETO ESTADUAL IMPOSSIBILIDADE.
CONCEDIDA A SEGURANÇA POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Mandado de Segurança.

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores Membros da Câmaras Cíveis Reunidas, deste Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Pará, à unanimidade de votos, conceder a segurança, nos termos do voto da Excelentíssima Senhora Desembargadora Relatora Maria do Carmo Araújo e Silva.

Esta Sessão foi presidida pela Excelentíssima Senhora Desembargadora Raimunda do Carmo Gomes Noronha. Turma Julgadora: Des. Maria de Nazaré Saavedra Guimarães, Des. Maria do Carmo Araújo e Silva, Des. Ricardo Ferreira Nunes, Des. Célia Regina de Lima Pinheiro, Des. Cláudio Augusto Montalvão das Neves, Des. Marneide Trindade Pereira Merabeth, Des. Leonam Gondim da Cruz Júnior, Des. Luzia Nadjá Guimarães Nascimento e Juíza Convocada Gleide Pereira de Moura.

Belém (PA), 18 de dezembro de 2009.

Desa. MARIA DO CARMO ARAÚJO E SILVA
Relatora

Impetrantes: Associação Comercial do Pará e Outros.
Impetrado: Secretário de Estado de Fazenda do Estado do Pará.
Relatora: Des. Maria do Carmo Araújo e Silva.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

Processo: 20093010655-2.

RELATÓRIO

Tratam os autos de Mandado de Segurança impetrado por Associação Comercial do Pará e Outros, contra o ato ilegal do Secretário de Estado da Fazenda do Estado do Pará, que se apresenta como autoridade coatora, com fulcro no art.5º, LXIX da CF e na Lei 1.533/51.

Os impetrantes aduzem que a cobrança antecipada do diferencial de alíquota interna e interestadual de ICMS pretendida pelo Estado do Pará nas barreiras fiscais é ilegal e inconstitucional, uma vez que viola flagrantemente o princípio da não-cumulatividade do ICMS e representa uma dupla tributação, haja vista que as empresas estariam pagando duas vezes o ICMS pelo mesmo fato jurídico (uma pelo regime simplificado, juntamente com os demais tributos, e novamente através da cobrança antecipada na barreira fiscal).

Os impetrantes alegam que o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte foi instituído pela Lei Complementar nº 123/ 2006 que tem como objetivo primordial reduzir a carga tributária.

Ocorre que em razão da alteração promovida pela Lei Complementar nº 128/2008 na Lei do Simples Nacional foi possibilitado aos Estados cobrarem antecipadamente o diferencial de alíquota do ICMS dos contribuintes optantes pelo regime especial.

Arrazoa os impetrantes que estão obrigados a efetuar o recolhimento antecipado do diferencial de alíquota do ICMS interno e interestadual por meio dos Decretos Estaduais nº 1.717/2009 e 1.812/2009, e que inclusive as associações impetrantes já estão em mora visto que o prazo para o pagamento da nova exação venceu em 25/08/09. Os impetrantes afirmam a existência de cristalina incompatibilidade técnica entre o regime de tributação do Simples Nacional e o criado pelo Estado do Pará, pelo qual a lei especial derroga a geral.

As associações impetrantes alegam ainda que os Decretos Estaduais supramencionados desrespeitam o princípio da reserva legal tributária, eis que instituem uma nova exação fiscal, que representa um aumento vertiginoso da carga tributária, pelo fato de que essa diferença de alíquota não poderão ser compensadas. Postulam que o Estado do Pará deveria necessariamente ter promulgado uma Lei Ordinária Estadual.

Suscitam as partes impetrantes que foram violados os princípios da irretroatividade e da anterioridade, haja vista que a exação em comento está sendo cobrada no mesmo exercício financeiro no qual foi criado.

Aduzem os impetrantes que o texto constitucional expressamente preceitua que o diferencial de alíquota será cobrado tão somente do consumidor final contribuinte do ICMS. Assim afirmam que o Estado do Pará ultrapassou os limites de sua competência tributária.

Por fim, asseveram os impetrantes que além da dupla tributação o gravame tributário em epígrafe não prevê a compensação do ICMS nas operações subseqüentes, o que afronta o preceito constitucional da não-cumulatividade do ICMS.

Foi determinado que a Secretaria de Estado de Fazenda do Pará apresentasse informações no prazo de 10 dias, e a intimação do Estado do Pará, na pessoa de seu Procurador-Geral do Estado, para, querendo, integre a lide como litisconsorte passivo necessário.

Às fls.572 o Procurador do Estado do Pará alegou preliminarmente ausência de constituição e funcionamento das entidades autoras pelo prazo mínimo de 1 (um) ano, exercício e representação fora dos limites estatutários, tentativa de usurpação de competência do Supremo Tribunal Federal. No mérito, aduziu a legalidade da cobrança antecipada do diferencial de alíquota do ICMS. Em ato contínuo, requereu a total improcedência do presente writ, em face da atuação legal da Fazenda Pública.

O Secretário de Estado da Fazenda apresentou informações às fls. 594/617.

O Ministério Público se manifestou às fls. 619/635, opinado pela concessão da segurança em favor das associações impetrantes.

É o relatório.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

Desa. MARIA DO CARMO ARAÚJO E SILVA
Relatora

Impetrantes: Associação Comercial do Pará e Outros.
Impetrado: Secretário de Estado de Fazenda do Estado do Pará.
Relatora: Desa. Maria do Carmo Araújo e Silva.
Processo: 20093010655-2.

VOTO

EXMA. SRA. DESEMBARGADORA MARIA DO CARMO ARAÚJO E SILVA (RELATORA): Presentes os requisitos legais de admissibilidade, passo a análise das preliminares argüidas pelos impetrantes:

1- Preliminar: Ausência de Demonstração de Constituição e Funcionamento das Entidades Autoras pelo prazo mínimo de 1 ano.

Foi alegada esta preliminar sob a argumentação de não restou demonstrado nos autos que as associações impetrantes foram legalmente constituídas há mais de 1 (um) ano, e que estão em funcionamento pelo mesmo período, conforme preceitua o artigo 21, da nova Lei do Mandado de Segurança, qual seja Lei nº 12.016/2009.

Tal preliminar não merece acolhimento, isto porque compulsando minuciosamente os autos, verifica-se que as associações impetrantes possuem legitimidade ativa, eis que restou demonstrado claramente nos autos a data em que foram legalmente constituídas, sendo que todas foram instituídas há mais de 1 (um) ano.

Havendo plena legitimidade ativa, REJEITO esta preliminar.

2-Preliminar: Exercício e Representação fora dos Limites Estatutários.

Afirma o Procurador do Estado do Pará que Estatutos de algumas Associações restringem o limite de representação ao Município em questão, pelo que a atuação na Comarca de Belém exacerba sua competência.

Esta preliminar também não merece prosperar visto que as associações impetrantes possuem como área de atuação logicamente o Município onde estão localizadas, no entanto, são filiadas da Federação das Associações Comerciais, Industriais e Agropastoris do Estado do Pará, pelo que estão legalmente legitimadas a demandar em juízo na Comarca de Belém.

Rejeito esta preliminar.

3 Preliminar: Tentativa de Usurpação de Competência do Supremo Tribunal Federal.

Suscitou o Estado do Pará a preliminar de usurpação da competência do STF, uma vez que as ações coletivas não poderão ser manejadas para se declarar a inconstitucionalidade de ato normativo.

Tal preliminar não merece guarida, haja vista que o ordenamento jurídico pátrio prevê expressamente a possibilidade de realização do controle de constitucionalidade difuso, quando a inconstitucionalidade for prejudicial a ação, o que



PODER JUDICIÁRIO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

ocorre no caso em tela.
Rejeito esta preliminar

MÉRITO

No caso em exame, a questão fulcral cinge-se acerca da legalidade do regime de antecipação da diferença de alíquota interna e interestadual de ICMS na entrada do Estado do Pará de mercadorias adquiridas em operações interestaduais para fins de comercialização, instituída pelos Decretos nº 1.717/09 e 1.812/09.

Assim, a diferença de alíquota enfocada nos Decretos Estaduais sob análise, somente pode ser exigida nas hipóteses em que a entrada de mercadorias oriundas de outros Estados no território paraense se destina ao consumidor final. Afora essa hipótese, o art. 152 da CF/88 veda a discriminação de bens e serviços em razão da sua natureza, origem ou destino:

É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Outrossim, não há que se olvidar que o artigo 146 estabelece a competência legislativa qualificada, ou seja, à Lei Complementar, a competência para estabelecer regras gerais sobre: definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Nessa esteira, vedada a alteração do tempo do fato gerador operada pelos Decretos Estaduais supracitados, senão vejamos:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. DECRETO. ILEGALIDADE DA COBRANÇA ANTECIPADA. PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. PRECEDENTES DESTES TRIBUNAL. Ilegal a exigência praticada pelo Estado relativa ao pagamento antecipado da diferença resultante entre as alíquotas interestadual e interna, quando o adquirente não é o consumidor final. A alteração introduzida na legislação estadual através da Lei nº 12.741/07, ao definir no artigo 24, parágrafo 8º, que o ICMS será pago antecipadamente, no momento da entrada das mercadorias relacionadas em regulamento no território deste Estado, se recebidas de outra unidade da federação por estabelecimento que comercialize mercadorias, não tem força de modificar o fato gerador do tributo. Consoante o art. 146, da Constituição Federal, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. APELAÇÃO PROVIDA. (Apelação Cível Nº 70024392656, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Arno Werlang, Julgado em 12/11/2008).

Nesse sentido se posicionou o Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ANTECIPAÇÃO. LEI. INEXISTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Discute-se a exigência antecipada de parcela do ICMS relativo à comercialização de determinadas mercadorias, no momento da entrada no território do Estado de destino. O Tribunal de origem afastou parcialmente a exigência, excluindo acréscimo à base de cálculo fixado por decreto a título de valor agregado.

2. Considerando a exclusão do valor agregado, a antecipação do ICMS equivale à diferença entre a alíquota interestadual e a interna.

3. A antecipação de ICMS é inconfundível com a substituição tributária. Nesta, o substituto recolhe o ICMS que seria



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

devido posteriormente por outro comerciante (o substituído). Naquela, inexistente a figura do substituído, pois o tributo é exigido do mesmo contribuinte que, futuramente, realizará a operação de circulação interna da mercadoria tributada.

4. A antecipação do diferencial de alíquota nas operações interestaduais é admitida pela jurisprudência do STJ, mas sem dispensa de lei em sentido estrito.

5. O fundamento legal para a antecipação, indicado pelo Estado do Ceará (art. 18 da Lei 12.670/1996), trata de matéria absolutamente diversa, qual seja a substituição tributária nas operações com mercadorias destinadas a consumidores finais, contribuintes do imposto.

6. Não se discute, in casu, substituição tributária, pois inexistente a figura do substituído. Tampouco se trata de mercadorias destinadas a consumidor final, já que a impetrante é entidade representativa do setor de supermercados. O art. 18 da Lei 12.670/1996, portanto, não sustenta a exigência fiscal.

7. Recurso Ordinário provido.

(RMS 15.897/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/06/2009, DJe 27/08/2009)

Consoante Roque Antônio Carrazza, Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Carta Magna já trazem em seu bojo todos os elementos para que os Estados, com a autonomia que lhes é própria, disciplinem, no âmbito de seus respectivos territórios, o instituto do diferencial de alíquotas do ICMS. Entretanto, não pode o mencionado ente federativo fazê-lo por meio de Decreto.

Portanto é imprescindível que exista autorização legislativa para viabilizar a cobrança antecipada da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de ICMS, razão pela qual deve ser veiculada tal antecipação por meio de Lei Ordinária, e não Decreto Estadual.

Não pode o Fisco exigir, com base em Decreto, a diferença entre as alíquotas interna e interestadual de ICMS quando do ingresso das mercadorias no Estado do Pará, uma vez que ainda não ocorrido o fato gerador, qual seja a saída efetiva da mercadoria.

No caso em tela, inexistente previsão legal autorizadora que institua tal regime de antecipação de diferença de alíquotas. Ademais, o caso em comento não se trata de mera antecipação do prazo de recolhimento do tributo, conforme alegado pelo Estado do Pará, matéria não compreendida no campo reservado à lei, em verdade, cuida-se de antecipação dos efeitos de fato gerador ainda não ocorrido.

O eminente doutrinador Sacha Calmon Navarro Coelho sobre o aspecto temporal do fato gerador leciona é a dimensão temporal da hipótese de incidência que nos permite reconhecer o momento em que incide a norma jurídica sobre a realidade, e daí se irradiam os efeitos jurídicos previstos na norma... (Sacha Calmon Navarro Coelho Periodicidade do Imposto de Renda Revista de Direito Tributário nº 63- pág. 51 Ed. Malheiros).

Em decorrência do aspecto temporal, como indicativo das circunstâncias de tempo para a configuração do fato impositivo, está sujeito à reserva legal pelo artigo 97 do CTN. Como vaticina Aliomar Baleeiro ao tecer comentários sobre o artigo 116 do CTN, bem apropriado ao caso, dentro os efeitos jurídicos do fato gerador está o de determinar, no tempo, a data de nascimento da obrigação fiscal. Isso a subordina à lei tributária em vigor nessa data, de sorte que, salvo disposição expressa, não retroagem as leis que, no futuro, majorem ou reduzam o quantum ou a alíquota do imposto.

Com efeito, infere-se a importância de fixar-se, no CTN, o momento em que se reputa ocorrido o fato gerador: se este for situação de fato, desde o instante em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias à realização dos efeitos, que lhe são próprios; se for situação jurídica, desde que esteja definitivamente constituída, segundo o Direito pelo qual se rege. (Direito Tributário Brasileiro pág. 710 Forense décima primeira edição atualizada).

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. EXIGÊNCIA, POR DECRETO, DE PAGAMENTO DO TRIBUTO ANTES DA OCORRÊNCIA DO RESPECTIVO FATO GERADOR: IMPOSSIBILIDADE. SITUAÇÃO QUE NÃO SE CONFUNDE COM POSSÍVEL ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO, POR DECRETO, DE TRIBUTO CUJO FATO GERADOR JÁ OCORREU. 1. Não pode simples decreto estadual eleger, sem lei prévia, também estadual, como substituta tributária do ICMS, empresa que, estabelecida em seu território, adquira mercadoria de outro para fins de revenda, impondo-lhe, dessa forma, o dever de antecipar, por um fato gerador que ainda não ocorreu, o pagamento da diferença do imposto entre a alíquota interestadual e a internamente aplicável. É que a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

antecipação de pagamento de imposto (antes, portanto, da ocorrência do fato gerador respectivo) somente por lei prévia pode ser exigida, e, assim mesmo, em casos muito excepcionais e, como claramente deflui do disposto no art. 116 do Código Tributário Nacional. 2. Tal situação claramente não se confunde com possível e autorizada determinação de antecipação, por decreto, de pagamento do ICMS cujo fato gerador (saída do estabelecimento) já tenha ocorrido, hipótese que, à evidência, não é a dos presentes autos, em que o imposto é exigido, por força de decreto, já quando da entrada da mercadoria no território estadual, antes, portanto, da ocorrência do seu fato gerador (futura saída do estabelecimento). 3. Ademais, nem mesmo com a edição da Lei estadual nº 12.741, de 05/07/2007 (que acrescentou o § 8º ao art. 24 da Lei nº 8.820/89 para estabelecer que "o imposto será pago antecipadamente, total ou parcialmente, no momento da entrada das mercadorias relacionadas em regulamento no território deste Estado, se recebidas de outra unidade da Federação por estabelecimento que comercialize mercadorias", isto é, após ocorrido o fato gerador respectivo), essa antecipação se tornou possível, porquanto: a) não pode o Poder Legislativo estadual delegar ao Poder Executivo (ou seja, ao Regulamento do ICMS), mesmo através de lei, a competência para definir quais as mercadorias que devem antecipar a ocorrência do seu fato gerador, matéria esta reservada à lei formal em face do princípio constitucional da "reserva legal" previsto no § 7º do art. 150 da Constituição Federal, que trata da substituição tributária; e b) não detém o Estado do RS legitimidade para definir, como substitutos tributários de contribuintes de ICMS seus, os que lhes remetem mercadorias de outras Unidades da Federação, para o fim de deles ou dos destinatários exigir por antecipação, quando da entrada delas em seu território, o imposto que as onerará quando das suas futuras saídas promovidas pelos respectivos adquirentes, substituição essa que somente é admitida pelo citado § 7º do art. 150 da Lei Maior e, assim mesmo, desde que já destacado na Nota Fiscal de origem para recolhimento ao Estado remetente. DECISÃO: Sentença confirmada em reexame necessário. Unânime. (Reexame Necessário Nº 70029599032, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Roque Joaquim Volkweiss, Julgado em 22/07/2009)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO E FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTO EM PARCELA ÚNICA. MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA MEDIANTE DECRETO. ANTECIPAÇÃO DO FATO GERADOR. INADMISSIBILIDADE. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70027520113, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Arno Werlang, Julgado em 29/04/2009)

Na verdade, continua o ESTADO laborando em grave e profundo equívoco: não se trata, no caso, como vem sustentando, de simples antecipação temporal de pagamento de imposto devido (com fato gerador já ocorrido), mas de antecipação de um imposto ainda não devido, ou seja, sem que o seu fato gerador já tenha ocorrido. Antecipar o pagamento de um fato gerador ocorrido pode ser tranqüilamente determinado por decreto, conforme pacífico entendimento dos Tribunais Superiores, mas antecipar o pagamento de um fato gerador ainda não ocorrido, isso não, porque somente a lei (ato específico do Legislativo) pode fazê-lo, lei essa inexistente para o caso.

Com efeito, nos termos do disposto no art. 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988, e nos termos do art. 97, III, "in fine", c/c o art. 121, parágrafo único, II, e art. 128, estes do Código Tributário Nacional, exige-se, para que essa antecipação possa acontecer, lei específica (ato do Poder Legislativo) prévia, expressa nesse sentido, inexistente para o caso no Estado do Pará. Ademais, outra não é a previsão do art. 116 do Código Tributário Nacional que, em casos muito excepcionais, permite a exigência do imposto antes da ocorrência do respectivo fato gerador, desde que lei prévia assim o determine, "verbis" (enquadrando-se no inciso I o ICMS, cujo fato gerador é uma "situação de fato" e não "de direito"):

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Tal situação claramente não se confunde com possível determinação, por decreto, de antecipação de pagamento de ICMS cujo fato gerador (saída do estabelecimento) já tenha ocorrido, hipótese que, à evidência, não é a dos presentes autos, em que o imposto é exigido pelo Estado por força de decreto, já quando da entrada da mercadoria no território



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

estadual, antes, portanto, da ocorrência do seu fato gerador (futura saída do estabelecimento).

Destarte restou cabalmente demonstrada a flagrante violação ao princípio da reserva legal tributária, desdobramento do princípio lapidar e norteador do ordenamento jurídico brasileiro que é o princípio da legalidade.

Por todo o exposto, concedo a segurança para reconhecer a violação do direito líquido e certo das associações impetrantes para que se abstenham de pagar o diferencial de alíquota antecipada nas barreiras fiscais, assim como não sejam obrigadas ao cumprimento da correlata obrigação acessória de apresentação da DEI Declaração de Entradas Estaduais.

É o voto.

Belém, 18 de dezembro de 2009.

Maria do Carmo Araújo e Silva
Desembargadora