

Tributação dos combustíveis é assunto sério e repele improviso

27/10/2021

Em 3/9/2021, o presidente da República, em petição assinada conjuntamente com o advogado-geral da União, ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão 68, pedindo que o STF (i) declare a mora do Congresso e lhe mande editar a lei complementar prevista na alínea "h" do inciso XII do parágrafo 2º do artigo 155 da Constituição (inserida pela EC 33/2001), definindo os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o ICMS será monofásico, e (ii) fixe liminarmente a interpretação de que o convênio que, por força do artigo 4º da EC 33/2001, regula a matéria até a edição da lei referida complementar (Convênio Confaz 110/2007) deve atender à uniformidade das alíquotas por produto em todo o território nacional prevista no artigo 155, parágrafo 4º, inciso IV, alínea "a", da Constituição, também introduzido pela emenda.



Igor Mauler Santiago
Advogado

A sua tese pode ser resumida no caráter supostamente impositivo

dos comandos constitucionais acima e nos prejuízos que uma tributação estadual qualificada de excessiva e descoordenada acarretaria (a) ao consumidor, dos pontos de vista da sobreoneração (CF, artigos 5º, XXXII, e 170, inciso V) e da inteligibilidade da legislação tributária (CF, artigo 150, parágrafo 5º); (b) à seletividade do ICMS (CF, artigo 155, parágrafo 2º, inciso III), (c) ao pacto federativo (guerra fiscal, com favorecimento à sonegação) e (d) à política energética nacional. A omissão legislativa estaria caracterizada pelo imobilismo dos diversos projetos de lei complementar existentes sobre a matéria — PLP 20/2003, PLP 25/2003, PLP 512/2018 e PLP 225/2019 —, aos quais agora se soma o PLP 16/2021, formulado pelo atual governo.

É firme o entendimento do STF de que só se cogita de inconstitucionalidade por omissão onde haja *dever de legislar* (ADI 1.439-MC, ADI 3.682, ADI 875, ADO 43-AgR, entre outros). Sendo mercadorias, os combustíveis e lubrificantes estão sujeitos de ordinário ao ICMS plurifásico, ainda que exigido por substituição tributária para a frente — sistemática que antes pressupõe do que antagoniza aquele regime, pois a substituição só faz sentido onde há uma sucessão de incidências. O artigo 155, parágrafo 2º, inciso X, alínea "b", da Constituição, ao afastar o ICMS especificamente nas saídas interestaduais de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, confirma a regra de que todas as demais são tributáveis. Assim, a monofasia da EC 33/2001 é um *regime alternativo* posto à disposição do Congresso Nacional, ao qual compete decidir *se, quando e em que medida* o acionar, sem que dessa ampla discricionariedade decorra nenhum risco de vácuo normativo.

Sobre a possibilidade de convivência entre os dois regimes, desautorizando a pretensão a uma monofasia universal, o texto é inequívoco quando atribui à lei complementar "definir", dentre todos os combustíveis e lubrificantes, aqueles "*sobre os quais o imposto incidirá uma única vez*", acrescentando que esta será a única "*hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b*" — o qual, já se viu, supõe incidência reiteradas. Ademais, a uniformidade de alíquotas por produto aplica-se apenas "*na hipótese do inciso XII, h*" (CF, artigo 155, parágrafo 4º), não sendo obrigatória no regime ordinário de tributação dos combustíveis e lubrificantes, o que solapa a premissa subjacente ao pedido liminar.

Assim, embora não se esteja diante de competência para a instituição direta de tributo, mas de competência para a definição de um regime tributário alternativo em lei complementar de normas gerais, aplicam-se aqui as razões expostas pela mesma AGU na ADO 55, por meio da qual o Partido Socialismo e Liberdade pretende impor à União a criação do imposto sobre grandes fortunas, que reputa essencial para realizar os objetivos fundamentais da República dos incisos I ("*construir uma sociedade livre, justa e solidária*") e III do artigo 3º da Constituição ("*erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais*"), bem como para reverter a regressividade do nosso sistema tributário. Eis a ementa da manifestação do então ministro André Mendonça:

"Tributário. Suposta omissão inconstitucional imputada ao Congresso Nacional quanto à instituição do imposto sobre grandes fortunas (artigo 153, inciso VII, da Constituição da República). A competência tributária das pessoas políticas consiste na faculdade, e não no dever, de instituir tributos. Ausente o dever de legislar, não há que se falar em mora inconstitucional do Poder Legislativo. Existência de diversos projetos de lei sobre o tema, os quais evidenciam a atuação parlamentar acerca da criação do tributo em exame. Manifestação pela improcedência do pedido formulado pelo requerente."

No confronto da AGU consigo mesma, a posição originária parece ser a melhor. Na lição certa do ministro Alexandre de Moraes, invocada pela Procuradoria-Geral da República naqueles autos e aplicável à perfeição ao presente caso, "*a omissão normativa distingue-se da opção normativa, uma vez que, por não haver o dever constitucional de legislar na segunda, apenas a primeira é sindicável pela via da ação direta de inconstitucionalidade por omissão*" (ADO 53-AgR).



Demonstrada a manifesta improcedência da ADO 68, resta observar que a tese de ofensa à seletividade do ICMS pela tributação gravosa de insumos essenciais da economia (ali a energia elétrica) está afetada sob o Tema 745 da repercussão geral, e que a solução para esse problema — caso constatado pelo STF — será a invalidação das alíquotas majoradas estabelecidas por cada Estado, e não a imposição de alíquotas uniformes nacionais por produto, como ora pretendido. Até porque, no sistema da EC 33/2001, essas alíquotas únicas são definidas por decisão concertada dos próprios Estados (CF, artigo 155, parágrafo 4º, inciso IV), não havendo nenhuma garantia de que o eventual acolhimento da ADO contribuisse para a sua modicidade.

No mais, a invocação dos direitos do consumidor como fundamento da inconstitucionalidade de um tributo excessivo ou disciplinado por normas de difícil compreensão é histórica, restando saber se será aceita também contra a União. As regras do PIS/Cofins, ao que consta, não primam pela inteligibilidade...

A tributação dos combustíveis — ou melhor, toda a composição do seu preço — é tema grave e urgente, mas que deve ser definido pelos poderes políticos, e não pelo Judiciário. A impressão que fica é de que a ADO, sabidamente estéril, visa apenas a terceirizar para o STF a culpa pela incapacidade do governo federal de conduzir esse amplo debate nacional.

A tanto não equivale o exótico PLP 11/2020, apoiado pelo Executivo e aprovado há duas semanas pela Câmara dos Deputados, que estabelece normas gerais para a fixação da base de cálculo do ICMS/ST sobre os combustíveis. Segundo o projeto, estes se sujeitarão a alíquotas específicas por unidade de medida fixadas a cada 12 meses por cada Estado (e não nacionalmente, como pretende a ADO), destinadas a vigorar sem alteração por todo o ano seguinte, e limitadas à multiplicação (i) da alíquota *ad valorem* vigente em 31 de dezembro do ano imediatamente anterior para as operações não sujeitas à ST (ii) pela média dos preços a consumidor final usualmente praticados no mercado estadual para cada combustível ao longo dos dois anos imediatamente anteriores.

Segundo o site da Câmara dos Deputados, se a regra já estivesse em vigor, a base de cálculo do ICMS/ST da gasolina C no mês passado cairia de cerca R\$ 6,078 (preço médio nacional apurado pela ANP) para algum valor entre R\$ 4,268 e R\$ 4,483, que foram os preços mínimo e máximo de venda ao consumidor final registrados entre 01.01.2019 e 31.12.2020 [1] — queda de 29% [2]. Considerando que o ICMS representa cerca de 27% do preço da gasolina na bomba [3], ter-se-ia uma redução para o consumidor final estimada em 7,8%, ou R\$ 0,47 por litro, sempre tomando por base o preço médio de R\$ 6,078 apurado para setembro último. Tal desconto seria rapidamente anulado pelos sucessivos aumentos do preço da gasolina A pela Petrobras, sendo de notar que somente ontem este foi reajustado em 7,04% [4] — o que, embora não represente um aumento de dessa magnitude para o consumidor (porque a gasolina A responde por cerca de 34% do preço na bomba), não deixa de ser significativo.

Esse reduzido e efêmero alívio para o consumidor custaria, em valores de hoje, R\$ 24 bilhões aos Estados [5], que amargariam parte dessa perda e compensariam o restante com aumentos em outras incidências, num jogo neutro, se não negativo, para a população — que suportaria carga tributária parecida, mas receberia serviços públicos ainda mais precários. Isso para não falar que a regra teria efeito inverso diante de uma queda abrupta no preço do petróleo, que

hoje está em US\$ 84 o barril, mas já custou US\$ 50 em outubro de 2016 e US\$ 20 em outubro de 2001 [6], apenas para darmos alguns exemplos. Numa tal hipótese a base de cálculo do ICMS/ST ficaria travada em valor significativamente maior do que o preço corrente, gerando um impasse político dificilmente administrável.

Por fim, se fosse aprovada, a regra não resistiria ao teste de constitucionalidade, visto que os impostos devem refletir tanto quanto possível a realidade econômica sobre a qual incidem, por força dos princípios da razoabilidade — que *"exige a harmonização das normas com as suas condições externas de aplicação"* [7] — e da capacidade contributiva. Descolamentos da realidade são aceitos na medida do inevitável e com vistas à realização de outros princípios igualmente graves, como a praticabilidade e a eficiência. Mas esse não é o caso do cômputo, para a fixação da base de cálculo, de preços praticados quase três anos antes do fato gerador: pense-se numa venda de gasolina ocorrida em dezembro do ano 3, que será impactada pelo preço registrado em janeiro do ano 1. É como se o imposto de renda fosse calculado com base nos ganhos obtidos pelo contribuinte no terceiro ano anterior ao período-base, ou se o ITCMD considerasse o patrimônio do *de cujus* 10 anos antes de sua morte.

Trata-se, a todos os títulos, de uma esquisitice que parece muito mais voltada a terceirizar, agora para os Estados — ou para o Senado, que não deve aprová-la —, a responsabilidade pela falta de uma coordenação política que só o governo central poderia exercer.

[1] <https://www.camara.leg.br/noticias/816209-camara-aprova-valor-fixo-para-cobranca-de-icms-sobre-combustiveis/>

[2] Um cálculo exato exigiria informações sobre os dados de cada Estado, dia a dia, ao passo que o preço atual aqui referido é uma média nacional, e que os preços pretéritos representam o piso e o teto verificados no biênio, também em escala nacional.

[3] <https://petrobras.com.br/pt/nossas-atividades/composicao-de-precos-de-venda-ao-consumidor/>

[4] <https://petrobras.com.br/pt/nossas-atividades/composicao-de-precos-de-venda-ao-consumidor/>

[5] <https://economia.uol.com.br/noticias/reuters/2021/10/13/estados-apontam-perda-de-r24-bi-com-projeto-que-muda-icms-sobre-combustiveis.htm>

[6] <https://www.indexmundi.com/pt/pre%C3%A7os-de-mercado/?mercadoria=petr%C3%B3leo-bruto&meses=300>



[7] HUMBERTO ÁVILA. *Teoria dos Princípios: da Definição à Aplicação dos Princípios Jurídicos*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 143-144.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2021-out-27/consultor-tributario-tributacao-combustiveis-assunto-serio-repele-improviso2/>