



Ilegalidade da exigência do FOT nas operações de ICMS diferido

24/06/2024

No complexo cenário tributário brasileiro, as distribuidoras de combustíveis no estado do Rio de Janeiro enfrentam desafios consideráveis relacionados à legislação estadual. Além do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), essas empresas são confrontadas com a polêmica obrigação de recolhimento ao Fundo Orçamentário Temporário (FOT), criado pela Lei Estadual RJ nº 8.645/19, em substituição ao extinto Fundo Especial de Equilíbrio Fiscal (FEEF), estabelecido pela Lei Estadual RJ nº 7.428/16.

Como se sabe, o FEEF foi criado pelo estado do Rio de Janeiro como uma medida para equilibrar as finanças públicas em um período de crise fiscal. O objetivo principal do FEEF é arrecadar recursos adicionais para o governo estadual a partir de contribuições de empresas que recebem benefícios fiscais.

Por sua vez, o FOT foi instituído como uma medida temporária para reforçar a arrecadação do estado do Rio de Janeiro. Assim como o FEEF, o FOT visa a equilibrar as contas públicas, mas ele se aplica a uma gama mais ampla de contribuintes.

Neste sentido, a fruição de incentivos fiscais e de incentivos financeiro-fiscais pelos contribuintes no Rio de Janeiro ficou condicionada ao depósito no FOT de 10%, aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefícios ou incentivos fiscais concedidos às empresas contribuintes do ICMS.

É importante destacar que o STF, no julgamento da ADI nº 5.635/DF [1], validou recentemente as normas que instituíram o FEEF e o FOT. A Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade dessas normas, atribuindo-lhes a mesma natureza jurídico-tributária do ICMS. No entanto, este artigo não visa discutir a constitucionalidade do FOT em si, mas aprofundar-se na análise da exigência do FOT em operações de ICMS diferido.

Diferimento nas operações de venda de combustíveis e derivados de petróleo

As operações interestaduais de combustíveis seguem a regra geral de incidência do ICMS, que divide o imposto entre os estados de origem e destino. No entanto, há uma exceção para operações com petróleo e derivados, onde o ICMS é recolhido integralmente ao estado de destino, em conformidade com o princípio do destino (155, §2º, X, “b”, da CF/88 [2]).

Nestes casos, em vez de o contribuinte recolher o tributo para os entes federativos de origem e de destino (regra geral), o imposto deverá ser recolhido exclusiva e integralmente, desde a sua produção até o seu consumo, ao estado no qual a mercadoria é consumida — o que se denomina “princípio do destino”, conforme determinado nos artigos 2º, §1º, III [3], e 11, I, ‘g’ da LC nº 87/96 [4].

Dessa forma, pela simples leitura das normas regentes, o princípio do destino não reflete uma imunidade tributária em si (veiculadora de benefício fiscal), mas uma simples regra de realocação da sujeição tributária ativa, na medida em que há a incidência do imposto, o qual não será ao cabo devido ao estado de origem (remetente), mas em sua totalidade ao estado destinatário da mercadoria.

Especificamente, mas não apenas, quando trata do querosene aviação (QAV) e do óleo lubrificante básico, o estado do Rio de Janeiro impõe a retenção do imposto à distribuidora de combustíveis, nos termos dos artigos 1º, *caput*, e §§1º, 3º e 4º e 44, do Livro IV, do RICMS/RJ (aprovado pelo Decreto Estadual RJ nº 27.427/00) [5].

Com efeito, é necessário que sejam explicitados dois conceitos básicos para a compreensão do tema: a natureza do diferimento; e o correto entendimento acerca do princípio do destino, estabelecido pela Lei Kandir.

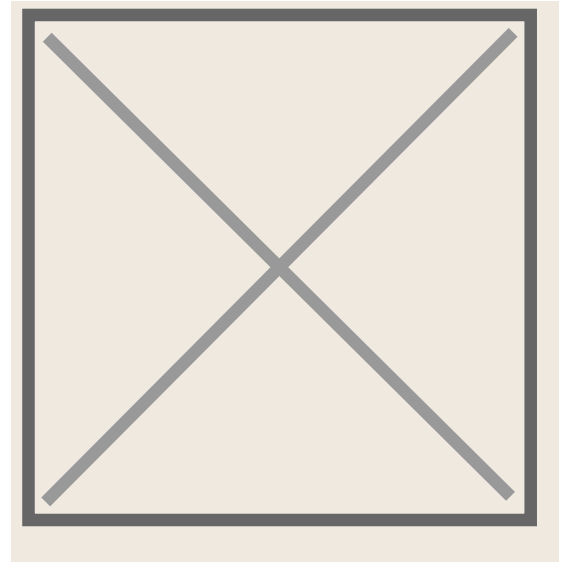
Nesse contexto, o diferimento pode ser definido como a postergação da responsabilidade de pagar o imposto devido em uma operação específica para o momento em que ocorre a operação subsequente (saída). Nessa situação, o contribuinte também assume a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido nas operações anteriores e subsequentes.

Conforme observado, trata-se de um modelo de tributação que não resulta na redução do ICMS ou em qualquer benefício/incentivo fiscal para o contribuinte. Em vez disso, caracteriza-se pela prorrogação do pagamento do tributo, redefinindo o momento e o responsável pelo pagamento do imposto em uma operação específica.

O Supremo Tribunal Federal tem entendimento pacificado de que diferimento não pode ser considerado benefício fiscal, diferenciando-lhe de isenção, imunidade ou não incidência (AgR no ARE nº 1.204.716/PR [6], ADI nº 3.676/SP [7], AgR no RE nº 1.041.587/PR [8], ADI nº 4.481/PR [9]).

Tal entendimento é acompanhado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e pelo Tribunal de Justiça do estado do Rio de Janeiro (TJRJ) — (EREsp nº 1.119.205/MG [10] e AC nº 0215447-17.2015.8.19.0001 [11]).

Dessa forma, revela-se que a cobrança do FOT nos casos de diferimento do tributo é ilegal e inconstitucional, tendo em vista que não se trata de benefício fiscal e/ou redução do ICMS.



Regra específica de derivados de petróleo

Por sua vez, quando se trata de combustíveis derivados de petróleo, há regramento específico na CRFB/88 a respeito da incidência do ICMS na operação interestadual, de modo que, nos termos do artigo 155, §2º, inciso X, 'b', inciso XII, 'h', e §4º, I [\[12\]](#), do mesmo artigo da Constituição, nenhum tributo é devido ao estado de origem, devendo o ICMS, de toda a cadeia, ser recolhido apenas no estado de destino.

A referida regra consagra o princípio do destino, o qual não denota uma imunidade tributária ou benefício fiscal em si, na medida em que, repita-se, não há qualquer redução do imposto, mas sim a sua incidência de forma diferida (com o recolhimento em momento posterior à ocorrência do fato gerador). Esse também é o entendimento do STF (ADI nº 2.056/MS [\[13\]](#) e ADI nº 3.702/ES [\[14\]](#)).

Assim, nas operações interestaduais de venda de combustíveis líquidos derivados de petróleo, o produto da arrecadação do ICMS, diferentemente do que ocorre com as demais mercadorias, pertence ao estado de destino da operação, nos termos do artigo 2º, §1º, inciso III, da Lei Complementar 87/96 [\[15\]](#), que consagrou o princípio do destino.

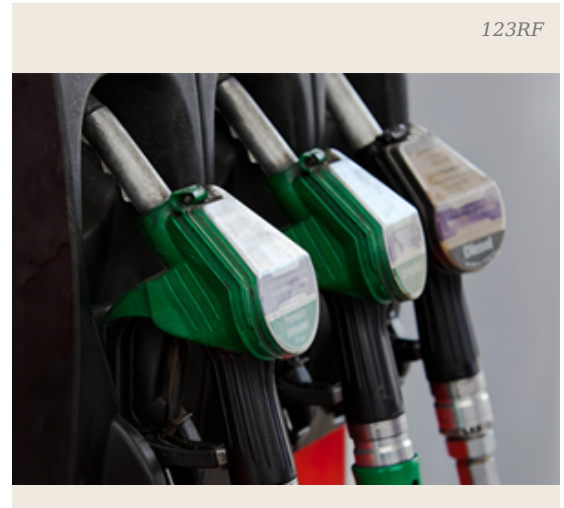
Por esta lógica, não há que se confundir o instituto do diferimento com as hipóteses de isenção, não-incidência e imunidade tributária.

Ademais, quanto ao diferimento relacionado ao princípio do destino, aplicado na operação interestadual de combustíveis e derivados de petróleo, esta também não se equipara a qualquer benefício fiscal, eis que o ICMS deverá ser recolhido integral e exclusivamente no estado de destino, conforme determina a Constituição.

Neste raciocínio, destaca-se o entendimento do STF no julgamento do RE nº 198.088/SP [\[16\]](#) e do RE nº 358.956/RJ [\[17\]](#), de que o ICMS deverá ser recolhido, desde a remessa até o consumo, em sua totalidade ao estado de destino.

Portanto, se haverá o recolhimento integral do ICMS desde a remessa até o consumo, ao estado de destino, não há qualquer valor devido ao estado do Rio de Janeiro em razão dessas operações, o que afasta, por si só, a incidência do FEEF/FOT.

Ainda, vale esclarecer que, para haver a quebra do diferimento e aplicar-se o artigo 155, §2º, II, da CF/88 — que determina a anulação dos créditos de ICMS nas operações anteriores —, é preciso estar diante de operações não tributadas, nas quais não se incluem as operações de saídas interestaduais com derivados de petróleo, que são devidamente tributadas [\[18\]](#).



Como se vê, não se trata de uma imunidade tributária propriamente dita, mas de uma regra de distribuição de competência. Ao contrário do que ocorre com as imunidades, há, neste caso, efetiva incidência do ICMS abrangendo todas as etapas — da produção ao consumo —, mas integralmente devida ao estado de consumo. Sabe-se que esse regramento foi criado pelo legislador constituinte justamente para evitar que todo o ICMS fosse arrecadado pelos estados produtores de energia elétrica e de petróleo.

Assim, considerando o fato de que o princípio do destino envolve tão somente um deslocamento da tributação para o estado de destino, não há como se cogitar pela aplicação das hipóteses do artigo 155, §2º, II, da CF/88.

Ademais, a posição do estado do Rio de Janeiro em aplicar o FOT/FEEF em operações de ICMS diferido diverge do tratamento dado às situações de substituição tributária. A falsa antinomia entre essas disposições constitucionais, somada ao desalinhamento com o entendimento consolidado pelos tribunais superiores, destaca uma contradição no tratamento tributário, o que pode gerar insegurança jurídica e dificuldades operacionais para as empresas.

Desta forma, o FOT não deveria alcançar as operações abrangidas pelo diferimento “puro” quando das operações interestaduais com derivados de petróleo realizadas pelos contribuintes, já que a manutenção do diferimento, em casos afins, não é benefício fiscal.

Ao se adotar posicionamento contrário, tem-se que o efeito prático é a majoração da carga tributária em desfavor dos contribuintes e a tributação da operação da produção até o consumo. Isso porque, ao se permitir a cobrança do FOT, admitir-se-á haver tributo devido ao Estado do Rio de Janeiro, o que não condiz com o regramento legal e constitucional.

Conclusão

Em síntese, a análise conjunta dos aspectos jurídicos e econômicos envolvidos na exigência do FOT em operações de ICMS diferido aponta para a inconstitucionalidade dessa prática. O alinhamento com o princípio do destino, a não-cumulatividade do ICMS e a compreensão do diferimento como uma postergação do pagamento do tributo, não um benefício fiscal, são fundamentais para a correta interpretação das normas tributárias.

Diante do tema de Repercussão Geral nº 1258 em análise no STF, que discutirá a manutenção de créditos de ICMS em operações interestaduais com combustíveis, é imperativo que sejam suspensos os recolhimentos ao FOT nestas operações. Essa medida não apenas resguarda a Constituição e o entendimento jurisprudencial do STF, mas também promove um ambiente tributário mais equilibrado e favorável ao desenvolvimento econômico.

[1] “Direito Tributário. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Fundos destinados ao equilíbrio fiscal. FEEF e FOT. Redução de benefícios fiscais de ICMS. Vedação à vinculação da receita de impostos. Não cumulatividade. 1. Ação direta de inconstitucionalidade originalmente proposta contra os arts. 2º, 4º, caput e inciso I, e 5º, da Lei nº 7.428/2016, do Estado do Rio de Janeiro,

que dispunham sobre a destinação de recursos ao Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF. Petição inicial aditada para impugnar os arts. 2º, 3º, caput e inciso I, 5º e 8º da Lei nº 8.645/2019, também do Estado do Rio de Janeiro, que revogou aquele primeiro diploma e instituiu o Fundo Orçamentário Temporário – FOT. Pedido de declaração de inconstitucionalidade, por arrastamento, do Convênio ICMS nº 42/2016 e dos Decretos estaduais nºs 45.810/2016, 45.973/2017 e 47.057/2020. 2. Questão preliminar: não ocorrência de perda de objeto. A atual disciplina do tema não consubstancia efetiva modificação em relação à exigência e à apuração do depósito na sistemática anterior. Mantêm-se inalterados os fundamentos constitucionais empregados para impugnar a validade da legislação estadual atual. A parte autora formulou, oportunamente, pedido de aditamento à petição inicial. 3. Natureza jurídica dos depósitos destinados aos fundos estaduais. Redução transitória no importe de 10% de benefícios fiscais já usufruídos pelo contribuinte, em prol da formação de fundo voltado ao equilíbrio fiscal do Estado do Rio de Janeiro. Medida emergencial e temporária, pensada em razão da notória crise fiscal suportada pelo ente federativo. A figura tributária criada pela Lei nº 7.428/2016 e mantida pela Lei nº 8.645/2019 tem a natureza jurídica de ICMS. 4. Vedação à afetação da receita de impostos. A Lei estadual nº 7.428/2016 criou o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF, que se destina ao equilíbrio fiscal do Estado. Com o advento da Lei estadual nº 8.645/2019, tal fundo foi substituído pelo Fundo Orçamentário Temporário – FOT, com a mesma natureza e finalidade. O FEEF e o FOT são fundos atípicos, que não constituem unidades orçamentárias, haja vista não se destinarem a programações específicas e detalhadas. Por cautela, afasta-se qualquer exegese que vincule as receitas vertidas ao FEEF/FOT a um programa governamental específico, sob pena de violação ao art. 167, IV, da CF/1988. 5. Anterioridade tributária. Decisão proferida na Representação de Inconstitucionalidade nº 0083082-60.2019.8.19.0000, em trâmite no Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, suspendeu a eficácia do art. 10, I, da Lei estadual nº 8.645/2019, de maneira que as normas em tela entraram em vigor apenas noventa dias contados da sua publicação. Prejudicada a discussão sobre o tema. 6. Direito adquirido a benefício fiscal. Acolher a premissa da revogação indevida de benefício fiscal requer verificar, em cada caso concreto, o atendimento aos requisitos necessários à fruição do favor fiscal, providência inviável em julgamento de ação direta de inconstitucionalidade. Eventual hipótese de supressão indevida de benefício fiscal deverá ser solucionada em via própria, com base em legislação infraconstitucional. 7. Proporcionalidade. A medida é (i) adequada para a promoção do equilíbrio fiscal do Estado do Rio de Janeiro; (ii) necessária, por se valer de uma redução parcial e temporária dos benefícios fiscais concedidos ao contribuinte, no importe mínimo recomendado pelo Convênio ICMS nº 42/2016; (iii) proporcional em sentido estrito, tendo em vista que as vantagens geradas para o equilíbrio fiscal do Estado superam o custo individual de cada contribuinte. 8. Não cumulatividade. A metodologia de apuração do depósito não afasta a natureza jurídica do ICMS nem inviabiliza que se mensurem os respectivos créditos. Interpretação conforme a Constituição para garantir a não cumulatividade, sem prejuízo de análises particulares dos benefícios fiscais para impedir o aproveitamento indevido dos créditos. Aplicam-se aos depósitos em questão as regras próprias do ICMS. 9. Procedência parcial dos pedidos, para conferir interpretação conforme a Constituição ao art. 2º da Lei nº 7.428/2016 e ao art. 2º da Lei nº 8.645/2019, ambas do Estado do Rio de Janeiro, de modo a (i) afastar qualquer exegese que vincule as receitas vertidas ao FEEF/FOT a um programa governamental específico; e (ii) garantir a não cumulatividade do ICMS relativo ao depósito

instituído, sem prejuízo da vedação ao aproveitamento indevido dos créditos. 10. Fixação da seguinte tese: “São constitucionais as Leis nºs 7.428/2016 e 8.645/2019, ambas do Estado do Rio de Janeiro, que instituíram o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF e, posteriormente, o Fundo Orçamentário Temporário – FOT, fundos atípicos cujas receitas não estão vinculadas a um programa governamental específico e detalhado.”

(ADI 5635, Relator(a): LUÍS ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 18-10-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 23-11-2023 PUBLIC 24-11-2023)

[2]

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

X – não incidirá: (...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;”

[3] “Art. 2º O imposto incide sobre: (...)

§ 1º O imposto incide também: (...)

III – sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.”

[4] “Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I – tratando-se de mercadoria ou bem: (...)

g) o do Estado onde estiver localizado o adquirente, inclusive consumidor final, nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, quando não destinados à industrialização ou à comercialização;”

[5] “Art. 1. É atribuída à refinaria de petróleo ou ao industrial estabelecidos no Estado do Rio de Janeiro, nas operações internas, e ao remetente localizado em outra unidade federada, nas operações interestaduais, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM e com o respectivo Código Especificador da Substituição Tributária – CEST a partir da operação que estiverem realizando, até a com o consumidor final: (Redação do caput dada pelo Decreto Nº 45527 DE 29/12/2015).

(...)

§ 1º Nas operações internas com óleo combustível e querosene de aviação (QAV), a responsabilidade pela retenção do imposto relativo às operações subsequentes é atribuída à distribuidora de combustíveis como tal definida por órgão federal competente. (Redação do parágrafo dada pelo Decreto Nº 44883 DE 21/07/2014, efeitos a partir de 01/09/2014).

(...)

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica à operação de saída promovida por distribuidora de combustíveis, por transportador revendedor retalhista (TRR) ou por importador que destine combustível derivado de petróleo a outra unidade da Federação, somente em relação ao valor do imposto que tenha sido retido anteriormente, hipótese em que será observada a disciplina estabelecida no Título II.

§ 4º Os produtos constantes no inciso VIII do caput deste artigo, não derivados de petróleo, não se submetem ao disposto na alínea “b” do inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, nas operações interestaduais.”

“Art. 44. O imposto referente à operação interna com óleo lubrificante básico será recolhido pelo fabricante de lubrificante acabado, estabelecido no Estado, englobadamente com o devido pela saída tributada deste último produto, ficando dispensado o pagamento quando a saída se destinar a outra unidade da Federação.

Parágrafo único – Se, após o confronto entre débitos e créditos ao final do período de apuração do imposto, consideradas todas as operações do estabelecimento, houver saldo credor, o mesmo será estornado em igual valor no próprio período de apuração.”

[6] “AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. CONCESSÃO DE DIFERIMENTO PELO ENTE TRIBUTANTE. INSTITUTO QUE NÃO SE CONFUNDE COM BENEFÍCIO FISCAL. CONTROVÉRSIA INFRACONSTITUCIONAL LOCAL. VEDAÇÃO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 280/STF. CONSTITUIÇÃO, ART. 102, III, D. AUSÊNCIA DE CONFLITO DE COMPETÊNCIAS LEGISLATIVAS. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO, COM APLICAÇÃO DE MULTA. I – O Tribunal de origem, com fundamento na legislação infraconstitucional aplicável (Decreto estadual nº 6.080/2012), concluiu que a concessão de diferimento não defere benefício fiscal. II – De acordo com a jurisprudência desta Corte, diferimento não pode ser considerado benefício fiscal, podendo ser disciplinado diretamente por legislação do ente tributante (ADI 2.056/MS, Rel. Min. Gilmar Mendes). III – Conforme a Súmula 280/STF, é inviável, em recurso extraordinário, o reexame da legislação local aplicável à espécie. IV – O enquadramento do recurso extraordinário na hipótese de cabimento inscrita no art. 102, III, d, exige a demonstração, pelo recorrente, de que a Corte de origem, ao julgar válida lei local contestada em face de lei federal, ofendeu o sistema de repartição de competências legislativas estatuído na Constituição. V – Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC.”

(ARE 1204716 AgR, Relator(a): RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 14-02-2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-041 DIVULG 27-02-2020 PUBLIC 28-02-2020)

[7] “CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERIMENTO. INEXIGÊNCIA DE DELIBERAÇÃO POR ESTADOS E DISTRITO FEDERAL E DE FORMALIZAÇÃO PRÉVIA DE CONVÊNIO. CONSTITUCIONALIDADE. IMPROCEDÊNCIA. 1. Não se confunde a hipótese de diferimento do lançamento tributário com a de concessão de incentivos ou benefícios fiscais de ICMS, podendo ser estabelecida sem a prévia celebração de convênio. Precedentes. 2. O inciso II do art. 1º do Decreto 49.612/2005 do Estado de São Paulo prevê, na incidência do ICMS, diferimento do lançamento tributário. 3. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada improcedente.”

(ADI 3676, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 30-08-2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-200 DIVULG 13-09-2019 PUBLIC 16-09-2019)

[8] “DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. DIFERIMENTO. ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF. CONCESSÃO DE DIFERIMENTO PELO ENTE TRIBUTANTE. INSTITUTO QUE NÃO SE CONFUNDE COM BENEFÍCIO FISCAL. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO. 1. O Tribunal de origem, com fundamento na legislação infraconstitucional aplicável (Decreto estadual nº 6.080/2012), concluiu que a norma local não defere benefício fiscal, mas apenas posterga o pagamento do tributo. 2. Dissentir das conclusões do acórdão recorrido demandaria tão somente a análise da legislação infraconstitucional local. 3. Nos termos da jurisprudência desta Corte, diferimento não pode ser considerado benefício fiscal, podendo ser disciplinado diretamente por legislação do ente tributante. 4. 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). 5. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, §4º, do CPC/2015.”

(RE 1041587 AgR, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 29-09-2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-234 DIVULG 11-10-2017 PUBLIC 13-10-2017)

[9] “I. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, g, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS. 1. A instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual, na forma do art. 155, §2º, XII, g, da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75. 2. De acordo com a jurisprudência do STF, o mero diferimento do pagamento de débitos relativos ao ICMS, sem a concessão de qualquer redução do valor devido, não configura benefício fiscal, de modo que pode ser estabelecido sem convênio prévio. 3. A modulação dos efeitos temporais da decisão que declara a inconstitucionalidade decorre da ponderação entre a disposição constitucional tida por violada e os princípios da boa-fé e da segurança jurídica, uma vez que a norma vigorou por oito anos sem que fosse suspensa pelo STF. A supremacia da Constituição é um pressuposto do sistema de controle de constitucionalidade, sendo insuscetível de ponderação por impossibilidade lógica. 4. Procedência parcial do pedido. Modulação para que a decisão produza efeitos a contar da data da sessão de julgamento.”

(ADI 4481, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 11-03-2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-092 DIVULG 18-05-2015 PUBLIC 19-05-2015)

[10] “TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. QUEBRA DE DIFERIMENTO. RESPONSABILIZAÇÃO DO VENDEDOR DE BOA-FÉ. IMPOSSIBILIDADE.

1. Embargos de divergência pelos quais se busca dirimir dissenso interno quanto à possibilidade de, nos casos de diferimento tributário em que o comprador é posteriormente reconhecido como inidôneo, responsabilizar o vendedor de boa-fé pelo pagamento do tributo.
2. In casu, não se discute a possibilidade de responsabilização do contribuinte (vendedor) pelo pagamento do tributo, em caráter supletivo, nos termos do art. 128 do CTN, mas se ele, ainda que agindo de boa-fé, pode responder por infração cometida pela empresa compradora. A responsabilidade por infrações está contemplada nos arts. 136 e seguintes do CTN. No entanto, a situação dos autos não se subsume a essas regras, na medida em que está claro que o vendedor, por ter sido considerado de boa-fé, não participou da fraude levada a efeito pela compradora (ausência de dolo) e nem detinha poderes para evitá-la (ausência de culpa).
3. O diferimento tributário não constituiu um benefício fiscal, até porque não há dispensa do pagamento do tributo (como ocorre com a isenção ou com a não incidência), mas técnica de arrecadação que visa otimizar tarefas típicas do fisco, de fiscalizar e arrecadar tributos. Logo, por representar conveniência para o Estado, cabe a ele, exclusivamente, a fiscalização dessas operações. E nem poderia ser diferente, pois ao vendedor, que, via de regra, nessa modalidade de tributação, é pequeno produtor rural (de milho, na espécie), a lei não confere poderes para fiscalizar as atividades da empresa que adquire os seus produtos.
4. A responsabilização objetiva do vendedor de boa-fé, nesse caso, importa prática perversa, porquanto onera, de uma só vez e de surpresa, o elo mais frágil da cadeia produtiva que nada pôde fazer para evitar a infração cometida pela empresa adquirente. Além disso, deve ser sopesado que, embora o recolhimento do imposto seja realizado em uma etapa posterior, não se deve olvidar que o produtor rural, ao vender sua produção, certamente sofre os efeitos econômicos desse diferimento na composição do preço de sua mercadoria, na medida em que, via de regra, a exação postergada corresponde a um custo de produção a ser suportado pelo restante da cadeia produtiva.
5. Dessa forma, na modalidade de diferimento, constatado que o vendedor agiu de boa-fé, entregando a mercadoria e emitindo a correspondente nota fiscal, não é possível imputar-lhe a responsabilidade tributária para o pagamento do tributo. 6. Embargos de divergência providos.”

(EREsp n. 1.119.205/MG, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 27/10/2010, DJe de 8/11/2010.)

[11] “APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA. PEDIDO AUTURAL PARA QUE SEJA DECLARADA A INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL E ILEGALIDADE DO ARTIGO 3º, INCISO IV E ARTIGO 22, §1º, DA LEI ESTADUAL Nº 6.979/2015, EM ORDEM A AFASTAR A COBRANÇA DE ICMS NA IMPORTAÇÃO DOS

INSUMOS, NOS EXATOS TERMOS DOS ARTIGOS 3º E 4º, AMBOS DA LEI ESTADUAL Nº 5.636/2010, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2035, A TEOR DO QUANTO DISPOSTO NO ARTIGO 14, CAPUT, TAMBÉM DA LEI ESTADUAL Nº 5.636/2010. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. APELO AUTORAL. LEI ESTADUAL 5.636/10 QUE DISPUNHA SOBRE A POLÍTICA DE RECUPERAÇÃO INDUSTRIAL REGIONALIZADA, CONCEDENDO, EM CARÁTER OPCIONAL, AOS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS, REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. A ALUDIDA LEGISLAÇÃO CONCEDIA, EM SEU ART. 3º, ISENÇÃO PARCIAL DO ICMS, INSTITUINDO A ALÍQUOTA DE 2% SOBRE O VALOR DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS POR TRANSFERÊNCIA E POR VENDA. AUTORIZAVA, AINDA, O DIFERIMENTO DO IMPOSTO NA IMPORTAÇÃO E NA AQUISIÇÃO INTERNA DE INSUMOS DESTINADOS AO PROCESSO INDUSTRIAL DO ESTABELECIMENTO OPTANTE DO REGIME ESPECIAL. TUDO PELO PRAZO DE 25 ANOS. POSTERIORMENTE, A LEI ESTADUAL 6.979/15 MODIFICOU A LEI ANTERIOR, MANTENDO, O REGIME TRIBUTÁRIO ESPECIAL, PORÉM, INTRODUZINDO CONDIÇÕES PARA A SUA CONCESSÃO, EM RELAÇÃO AO DIFERIMENTO DO ICMS, ENTRE ELAS, QUE NÃO HAJA SIMILAR PRODUZIDO NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. IMPOSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA CONDICIONADA. ART. 178 DO CTN E SUMULA Nº 544 DO STF. ENTRETANTO, O QUE SE ESTÁ DISCUTINDO NO PRESENTE FEITO, NÃO É A REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO, REDUÇÃO, DA ALÍQUOTA DO ICMS E SIM, A ALTERAÇÃO DA REGRA PARA FAZER JUS AO DIFERIMENTO DO ALUDIDO IMPOSTO. COM EFEITO, O DIFERIMENTO TRIBUTÁRIO NÃO CONSTITUI UM BENEFÍCIO FISCAL, MAS SIM UMA TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO. NÃO SE PODE CONFUNDIR ISENÇÃO TRIBUTÁRIA COM O REGIME DE OPERAÇÕES DIFERIDAS, JÁ QUE A PRIMEIRA AFASTA O FATO GERADOR DO IMPOSTO, O QUE NÃO É O CASO DO ICMS DIFERIDO, QUE NÃO AFASTA A INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO, APENAS ADIA SEU RECOLHIMENTO. INAPLICÁVEL O ART. 178 DO CTN. ENTENDIMENTO DO EGRÉGIO STJ E DESTA C. CORTE DE JUSTIÇA. DESPROVIMENTO.”

(0215447-17.2015.8.19.0001 - APELAÇÃO. Des(a). CLEBER GHELFENSTEIN - Julgamento: 13/03/2019 - DECIMA SEGUNDA CAMARA DE DIREITO PRIVADO (ANTIGA 14ª CÂMARA CÍVEL)

[12] “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

XII - cabe à lei complementar: (...)

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h , observar-se-á o seguinte: (

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;”

[13] “Ação Direta de Inconstitucionalidade. Artigos 9º a 11 e 22 da Lei n. 1.963, de 1999, do Estado do Mato Grosso do Sul. 2. Criação do Fundo de Desenvolvimento do Sistema Rodoviário do Estado de Mato Grosso do Sul - FUNDERSUL. Diferimento do ICMS em operações internas com produtos agropecuários. 3. A contribuição criada pela lei estadual não possui natureza

tributária, pois está despida do elemento essencial da compulsoriedade. Assim, não se submete aos limites constitucionais ao poder de tributar. 4. O diferimento, pelo qual se transfere o momento do recolhimento do tributo cujo fato gerador já ocorreu, não pode ser confundido com a isenção ou com a imunidade e, dessa forma, pode ser disciplinado por lei estadual sem a prévia celebração de convênio. 5. Precedentes. 6. Ação que se julga improcedente.”

(ADI 2056, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 30-05-2007, DJe-082 DIVULG 16-08-2007 PUBLIC 17-08-2007 DJ 17-08-2007 PP-00022 EMENT VOL-02285-02 PP-00365 RTFP v. 15, n. 76, 2007, p. 331-337)

[14] “Ação direta de inconstitucionalidade. Decreto nº 1.542-R, de 15 de setembro de 2005, do Estado do Espírito Santo. Inclusão de hipótese de diferimento de ICMS. Descaracterização do instituto. Benefício fiscal. Ausência de convênio entre os estados-membros.

Inconstitucionalidade. 1. Caracterização da ABIMAQ como entidade de classe de âmbito nacional. O novo estatuto social prevê que a associação é composta apenas por entidades singulares de natureza empresarial, com classe econômica bem definida, não mais restando caracterizada a heterogeneidade de sua composição, que impedira o conhecimento da ADI nº 1.804/RS. Prova, nos autos, da composição associativa ampla, estando presente a associação em mais de nove estados da federação. Cumprimento da exigência da pertinência temática, ante a existência de correlação entre o objeto do pedido de declaração de inconstitucionalidade e os objetivos institucionais da associação. 2. O decreto impugnado tem autonomia e suficiente abstratividade para figurar como objeto de ação de controle concentrado de constitucionalidade. Precedentes. 3. O decreto estadual prevê hipótese de diferimento do pagamento do ICMS sobre a importação de máquinas e equipamentos destinados à avicultura e à suinocultura para o momento da desincorporação desses equipamentos do ativo permanente do estabelecimento. 4. A tradicional jurisprudência da Corte encara a figura do diferimento do ICMS como mero adiamento no recolhimento do valor devido, não implicando qualquer dispensa do pagamento do tributo ou outra forma de benefício fiscal (ADI nº 2.056/MS, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe de 17/8/07). 5. Os bens do ativo permanente do estabelecimento não fazem parte de qualquer cadeia de consumo mais ampla, restando ausente o caráter de posterior circulação jurídica, uma vez que fadados a permanecer no estabelecimento, estando sujeitos à deterioração, ao perecimento ou à obsolescência. Nesses casos, o fato gerador do ICMS será uma operação, em regra, monofásica, restrita à transferência de domínio do bem entre exportador e importador (destinatário final), cuja configuração fática descaracteriza o conceito de diferimento. A desincorporação do bem do ativo permanente e, conseqüentemente, o pagamento do tributo ficarão a cargo exclusivamente do arbítrio do contribuinte, que poderia se evadir do recolhimento do tributo com a manutenção do bem no seu patrimônio. 6. O nominado diferimento, em verdade, reveste-se de caráter de benefício fiscal, resultando em forma de não pagamento do imposto, e não no simples adiamento. Assim, o Decreto nº 1.542-R, de 15 de setembro de 2005, do Estado do Espírito Santo, ao conceder forma indireta de benefício fiscal, sem aprovação prévia dos demais estados-membros, viola o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal. 7. Ação direta julgada procedente.”

(ADI 3702, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 01-06-2011, DJe-166 DIVULG 29-08-2011 PUBLIC 30-08-2011 EMENT VOL-02576-01 PP-00078 RTJ VOL-00227-01 PP-00114)

[15][15] “Art. 2º O imposto incide sobre: (...)

§ 1º O imposto incide também: (...)

III – sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.”

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I – tratando-se de mercadoria ou bem: (...)

g) o do Estado onde estiver localizado o adquirente, inclusive consumidor final, nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, quando não destinados à industrialização ou à comercialização;”

[16] “TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Benefício fiscal que não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Consequente descabimento das teses da imunidade e da inconstitucionalidade dos textos legais, com que a empresa consumidora dos produtos em causa pretendeu obviar, no caso, a exigência tributária do Estado de São Paulo. Recurso conhecido, mas desprovido.”

(RE 198088, Relator(a): ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 17-05-2000, DJ 05-09-2003 PP-00035 EMENT VOL-02122-03 PP-00618)

[17] “Recurso Extraordinário. 2. Decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro que reconheceu a imunidade prevista no art. 155, § 2º, X, b, da Constituição Federal. 3. Incidência do ICMS sobre a operação de bombeamento e tancagem de combustível. 4. Não comprovação de venda do produto em outros Estados. 5. Não caracterização da operação tancagem como operação de destinação. 6. Afronta ao art. 155, § 2º, X, b, CF/88 por má aplicação. 7. Recurso extraordinário provido para denegar a segurança.”

(RE 358956, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Relator(a) p/ Acórdão: GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 20-09-2005, DJe-117 DIVULG 26-06-2008 PUBLIC 27-06-2008 EMENT VOL-02325-05 PP-00917)

[18] COSTA, José Guilherme Fontes de Azevedo. “Princípio do destino/consumo do ICMS sobre combustíveis: exame jurisprudencial e perspectivas a partir da LC 192/22”, artigo em “XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários – As Conquistas Comunicacionais no Direito Tributário Atual”, São Paulo: IBET/Noeses, 2022, pp. 807-835.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-jun-24/ilegalidade-da-exigencia-do-icms-diferido/>