

RDIET, Brasília, V. 13, nº 1, p. 209 – 237, Jan-Jun, 2018

**A INCONSTITUCIONAL “CONVALIDAÇÃO” DOS ADICIONAIS DE
ICMS DESTINADOS AOS FUNDOS ESTADUAIS DE COMBATE À
POBREZA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 42/03: VIOLAÇÃO
DA CLÁUSULA PÉTREA DA SEPARAÇÃO DE PODERES**

**THE UNCONSTITUTIONAL VALIDATION OF THE ADDITIONAL ICMS
DESIGNATED TO STATE FUNDS FOR THE COMBAT OF POVERTY BY
THE CONSTITUTIONAL AMENDMENT Nº 42/03 – VIOLATION OF
THE IMMUTABLE CLAUSE OF SEPARATION OF POWERS**

Alexandre Teixeira Jorge*

Gustavo da Gama Vital de Oliveira**

RESUMO: O presente artigo tem como objetivo analisar, à luz da cláusula pétrea da separação dos poderes, a constitucionalidade do artigo 4º da Emenda Constitucional nº 42/03, que convalidou os adicionais de ICMS destinados aos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza naquilo em que estivessem em desacordo com a Emenda Constitucional nº 31/00.

Palavras-chave: ICMS; Fundo de Combate à Pobreza; Constitucionalização Superveniente; Fixação de alíquota; Senado Federal.

ABSTRACT: The present article aims to analyze, under the immutable clause of separation of powers, the constitutionality of the article 4th of Constitutional Amendment nº 42/03,

Artigo recebido em 29 de maio de 2018.

Artigo aceito em 26 de dezembro de 2018.

*Mestrando em Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento pela UERJ. Pós-graduado em Direito Tributário e Contabilidade Tributária pelo IBMEC/RJ. Bacharel em Direito pela UFRJ. Advogado. Endereço para contato: alexandretjorge@yahoo.com.br

**Professor Adjunto de Direito Financeiro da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Doutor e Mestre em Direito Público pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Procurador do Município do Rio de Janeiro. Advogado. Diretor da Sociedade Brasileira de Direito Tributário – SBDT. Endereço para contato: ggamav@gmail.com

ISSN: 1980-1995
e-ISSN: 2318-8529

RDIET, Brasília, V. 13, nº 1, p. 209 –237, Jan-Jun/2018
e-mail revdiet@bol.com.br

which validated the additional ICMS designated to the State Funds for the Combat of Poverty that were in violation of the provisions of Constitutional Amendment nº 31/00.

Keywords: ICMS; Fund for the Combat of Poverty; Supervening Constitutionalisation; Tax Rates Setting; Federal Senate.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO; 2. A CLÁUSULA PÉTREA DA SEPARAÇÃO DE PODERES EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA; 3. A INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 4º DA EC Nº 42/03; 4. INEXIGIBILIDADE DO ADICIONAL DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS; 5. CONCLUSÕES; 6. REFERÊNCIAS.

1. INTRODUÇÃO

Com o objetivo de viabilizar a todos os brasileiros acesso a níveis dignos de subsistência, dando maior efetividade à norma do artigo 3º, III da Constituição Federal (CF/88), o constituinte derivado, por intermédio da Emenda Constitucional (EC) nº 31/00, inseriu os artigos 79 a 83 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) prevendo a criação de um Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza nos âmbitos federal, estadual e municipal.

Para financiamento do aludido fundo no plano dos Estados, admitiu-se a criação de um adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), ou do imposto que viesse a substituí-lo, a incidir sobre produtos e serviços supérfluos a serem definidos em lei federal, não havendo a necessidade de partilha do produto da arrecadação desse acréscimo com os Municípios (arts. 82, §1º e 83 do ADCT).

Embora o dispositivo constitucional fosse claro no sentido de caber à lei federal – leia-se lei complementar¹ – a tarefa de concretizar o princípio da

¹ Está-se aqui diante de lei de normas gerais de caráter nacional, a irradiar efeitos sobre a União, os Estados e os Municípios na medida que tem a função de definir os produtos e serviços supérfluos passíveis de se sujeitar à incidência dos adicionais de IPI, ICMS e ISS, respectivamente, informando diretamente a norma ordinária a ser produzida pelos citados entes da federação, para fins de instituição do acréscimo. Admitir que uma mera lei ordinária federal

seletividade (art. 155, §2º, III da CF/88²), definindo os produtos e serviços supérfluos sobre os quais poderia ser exigido o adicional de ICMS destinado aos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza, o fato é que diversos entes estaduais³, diante da falta de consenso no Congresso Nacional, instituíram essa exação, ainda que em desacordo com o disposto na EC nº 31/00, invocando como fundamentos (i) o art. 24, §3º da CF/88, que garante aos Estados a competência legislativa plena, enquanto não forem editadas normas gerais por lei federal; e (ii) a escusa de que o constituinte derivado determinou (e não autorizou)⁴ a implementação do aludido fundo, de sorte que caberia ao legislador estadual instituí-lo via lei ordinária, sob pena de incorrer em mora legislativa e negar efetividade à

pudesse cumprir esse desiderato subverteria o princípio da isonomia entre as pessoas políticas, colocando a União em patamar acima dos demais entes da federação. *A contrario sensu*, entendendo pela possibilidade de lei ordinária federal cumprir esse papel de harmonização, vide: ALABARCE, Marcio Roberto. O ICMS destinado aos Fundos Estaduais de Combate e Erradicação da Pobreza: da Emenda Constitucional n. 33/2001 à Emenda Constitucional n. 67/2010. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PASIN, João Bosco Coelho (coord.). **Direito tributário contemporâneo: estudos em homenagem a Luciano Amaro**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 358.

² Art. 155, §2º da CF

³ Foram eles: Bahia (Lei nº 7.988/01), Ceará (Lei Complementar nº 37/03), Goiás (Lei nº 14.469/03), Rio de Janeiro (Lei nº 4.056/02) e Sergipe (Lei nº 4.731/02).

⁴ A título ilustrativo, veja-se trecho da exposição de motivos do Projeto de Lei nº 3.413/02, que veio a originar a Lei fluminense nº 4.056/02, instituidora do adicional de alíquota de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza:

“1. A Emenda Constitucional nº 31, de 14.12.2000, à Constituição Federal introduziu os arts. 79 a 83 ao Ato das disposições Constitucionais Transitórias, que versam criação de Fundos de Combate à Pobreza nas diversas esferas da Federação, União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Pelo art. 82, tal Emenda à Constituição nº 31/00 determina (atente-se a este vocábulo de que lança mão o texto da Emenda nacional, que importa em determinar, ao contrário de permitir ou autorizar), determina que os Estados instituem Fundos de Combate à Pobreza. Sua redação é a seguinte:

[...]

2. Insista-se, desde logo, que é de notar-se que o comando do constituinte nacional de reforma é imperativo, e não permissivo, vale dizer, o caput daquele art. 83 toma da expressão "Os Estados (...) devem instituir", ao contrário do que poderia ter dito se houvesse dito, 'Os Estados podem'. Portanto, é dever do Estado do Rio de Janeiro - e não mera faculdade - instituir o dito tema de tão alta relevância quando o do combate à pobreza.”

finalidade por ele perseguida (combate e erradicação da pobreza), que constitui objetivo fundamental da República.

Frente a tal cenário, diversos contribuintes ingressaram com ações judiciais visando obstar a cobrança da exação, tendo havido, inclusive, a propositura de Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI)⁵ perante o Supremo Tribunal Federal (STF) para questionar a constitucionalidade de lei estadual instituidora do acréscimo de ICMS sem a observância das balizas trazidas pela EC nº 31/00. Ocorre que, antes do julgamento de mérito dessas ações constitucionais, sobreveio a EC nº 42/03, a qual, em seu art. 4º, convalidava os adicionais de ICMS criados pelos Estados naquilo em que estiverem em desacordo com o previsto na EC nº 31/00 e os prorrogava até, no máximo, o ano de 2010 (limite temporal previsto na redação primária do caput do art. 79 do ADCT), o que implicou a perda de objeto das ações constitucionais de controle concentrado ante a alteração do arcabouço constitucional delineado nas respectivas demandas.⁶

⁵ Tratam-se das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI) nº 2.845-6/RJ e nº 2.869-3/RJ, por meio das quais a Confederação Nacional da Indústria (CNI) impugnou, respectivamente, dispositivos da Lei nº 4.056/02 do Estado do Rio de Janeiro, na sua redação originária e na redação dada pela Lei nº 4.086/03.

⁶ Conforme veremos, essa decisão (monocrática), reconhecendo a perda de objeto da ação e declarando-a prejudicada, acabou sendo equivocadamente interpretada pela maioria dos ministros do STF como validadora da constitucionalidade do art. 4º da EC nº 42/03 (e das leis estaduais em desacordo com a EC nº 31/00), a partir de um *obiter dictum* inserido pelo Ministro Ayres Britto. Tal confusão, vale dizer, poderia ter sido desfeita na época se a Suprema Corte tivesse apreciado o mérito da ação, mesmo após a alteração do texto constitucional a se confrontar com o diploma legal impugnado. Contudo, a partir do julgamento de Questão de Ordem na ADI nº 1.907/DF, o STF consolidou jurisprudência pela prejudicialidade da ação de controle concentrado nas hipóteses de superveniência de emenda constitucional alterando substancialmente o teor original do texto constitucional pertinente à matéria controvertida (cf. STF, ADI 1.907 QO/DF, Relator(a): Min. Octavio Gallotti, Tribunal Pleno, julgado em 18/02/1999, DJ 26/03/1999; No mesmo sentido: STF, ADI 512/PB, Relator(a): Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 03/03/1999, DJ 18/06/2001; STF, ADI 1.137/RS, Relator(a): Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 25/03/1999, DJ 19/09/2003; STF, ADI 1.674/GO, Relator(a): Min. Sydney Sanches, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/1999, DJ 28/05/1999). É de se notar, ainda, que, desde o julgamento da ADI 709/PR, o STF firmou posicionamento pela perda de objeto da ADI em razão da revogação do ato legal questionado, alterando, à época, antiga jurisprudência da Corte que entendia que a revogação do diploma legal prejudicava apenas o pedido de medida cautelar, mas não a apreciação do mérito da ação (cf. STF, ADI 709/PR, Relator(a): Min. Paulo Brossard,

Não bastasse isso, no final do ano de 2010, foi promulgada a EC nº 67/10, prorrogando indeterminadamente o prazo de vigência do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza a que se refere o caput do art. 79 do ADCT (instituído no âmbito do Poder Executivo Federal), o que veio a ser interpretado pelos entes estaduais como um prolongamento indefinido do período de vigência das suas respectivas leis instituidoras do fundo.

Neste contexto, o objetivo do presente trabalho é examinar a constitucionalidade dos adicionais de ICMS para produtos e serviços supérfluos instituídos por leis estaduais em desconformidade com a EC nº 31/00 para compor as receitas dos respectivos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza, assim como do art. 4º da EC nº 42/03, que estabeleceu a validade dos adicionais criados pelos Estados ainda que estivessem em “desacordo” com o previsto na EC nº 31/00 até o prazo previsto no art. 79 do ADCT (*a priori*, até o ano de 2010, porém, prorrogado por tempo indeterminado pela EC nº 67/10⁷). Além disso, o artigo se debruçará sobre o alcance da tributação promovida por esse acréscimo

Tribunal Pleno, julgado em 07/10/1992, DJ 20/05/1994). Em tais precedentes, a Suprema Corte assentou que eventual discussão dos efeitos concretos decorrentes do período de vigência do dispositivo constitucional em sua redação original ou do preceito impugnado (objeto de revogação) não condiz com a via do controle abstrato de constitucionalidade, devendo ser travada nas vias ordinárias por meio do controle difuso. Tal entendimento acaba postergando a solução da controvérsia, que demorará a retornar ao STF pela via do controle difuso, deixando a matéria em aberto neste ínterim.

⁷ A prorrogação levada a efeito pela EC nº 67/10, ao estender indefinidamente o prazo de vigência do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, contraria a própria razão de ser do ADCT, que era, num primeiro momento, trazer normas que viabilizassem a transição entre a ordem constitucional substituída e a nova ordem constitucional que se impunha; e, num segundo momento, arrolar situações específicas de hipóteses de vigência limitada no tempo. Ao atribuir a competência de instituir o adicional de ICMS através de dispositivo inserto no ADCT, infere-se que o constituinte derivado queria conferir um caráter de provisoriedade aos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza, jamais de vigência indeterminada (sobretudo no corpo transitório da Constituição). A esse respeito, ver: QUEIROZ, André Zancanaro; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira; LOPES, Rodrigo Moreira. A matriz constitucional do adicional de ICMS destinado aos fundos estaduais de combate à pobreza: questões controversas e a constitucionalização superveniente. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFBA**, v. 26, n. 28, 2016, p. 304-305.

de alíquota do ICMS, com vistas a perquirir, especificamente, se a referida exação pode ou não atingir operações e prestações interestaduais.

2. A CLÁUSULA PÉTREA DA SEPARAÇÃO DE PODERES EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A tentativa de delimitação das cláusulas pétreas tributárias relacionadas ao art. 60, §4º, III da CF/88 com fulcro em critérios meramente formais será fatalmente frustrada.⁸ A doutrina constitucionalista brasileira adverte que não cabe interpretar o dispositivo de modo a concluir no sentido da impossibilidade de modificações formais nos dispositivos que tratam da separação de poderes. A cláusula pétrea em exame só será violada se emenda constitucional atentar contra o *conteúdo essencial* do referido princípio.⁹

Embora a técnica da especialização funcional possa sugerir que cada um dos poderes desenvolva de modo isolado sua função típica, de forma que a interferência de um poder sobre outro deveria ser rejeitada, essa ideia não se sustenta à luz das experiências contemporâneas.¹⁰ O Legislativo pode, por exemplo, optar por delegar conscientemente ao intérprete (agente judicial ou administrativo) certa liberdade na definição de alguns aspectos da questão à luz das especificidades do caso concreto.¹¹ Assim, é inegável que a linha divisória entre os campos de atuação de legisladores, administradores e juízes tornou-se

⁸ OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. Alguns parâmetros para a densificação das cláusulas pétreas tributárias e financeiras. **Revista Fórum de Direito Tributário**, v. 48, 2010, p. 127-146.

⁹ BARCELLOS, Ana Paula. Separação de poderes, maioria democrática e legitimidade do controle de constitucionalidade. **Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro**, n. 53, 2000, p. 105.

¹⁰ BARNES, Jeb. Adversarial legalism, the rise of judicial policymaking, and the separation-of-powers doctrine. In: MILLER, Mark C.; _____ (Eds.). **Making policy, making law: an interbranch perspective**. Washington, D.C.: Georgetown University Press, 2004, p. 41.

¹¹ FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 105.

bastante cinzenta.¹² Na ciência política brasileira, é possível vislumbrar conclusão semelhante em Matthew M. Taylor, ao aduzir que “embora o conceito da separação dos poderes conduza a três instituições claramente distintas, as funções judiciais, legislativas e executivas dessas instituições não são caprichosamente separadas em nítidas caixas institucionais como às vezes supomos”.¹³

Assim, a mencionada cláusula pétrea não pode impedir a modificação formal dos dispositivos da Constituição que delineiam a forma de relacionamento entre Executivo, Legislativo e Judiciário. Apenas se pode cogitar de violação à cláusula pétrea da separação de Poderes se o seu conteúdo nuclear de sentido tiver sido afetado. Além disso, a mácula só ocorrerá se a modificação buscar inovação que procure esvaziar a independência orgânica dos Poderes ou suas competências típicas.¹⁴

É inegável que na composição do núcleo da separação de poderes a matéria financeira e tributária possui enorme relevância. No campo da tributação, a separação de poderes projeta relevantes efeitos, pois materializa a distribuição do poder tributário estatal entre o Executivo (poder de administrar tributos), Legislativo (poder de legislar sobre tributos) e Judiciário (controle jurisdicional sobre tributos). A lição de Ricardo Lobo Torres é precisa:

O importante é considerar que a Constituição Tributária é um subsistema ao lado da Constituição Política, donde se segue que o poder tributário se harmoniza com o político dentro do mesmo sistema constitucional e, como este, se distribui entre o Legislativo, o Executivo e o Judiciário. Não se trata de um poder

¹² KAGAN, Robert A. American courts and the policy dialogue: the role of adversarial legalism. In: MILLER, Mark C.; _____ (Eds.). **Making policy, making law: an interbranch perspective**. Washington, D.C.: Georgetown University Press, 2004, p. 13.

¹³ TAYLOR, Matthew M. O judiciário e as políticas públicas no Brasil. **DADOS-Revista de ciências sociais**, v. 50, n. 2, 2007, p. 249.

¹⁴ BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 174.

independente, com a sua própria divisão, mas de um poder substancial que, com os demais poderes regulados pela Constituição sofre a mesma limitação através do mecanismo da separação das funções de legislar, administrar e julgar e de sua distribuição a órgãos diferentes.¹⁵

O trabalho de definição das cláusulas pétreas tributárias e financeiras com fulcro no art. 60, §4º, III da CF/88 deve passar, portanto, pela definição do grau de restrição das competências típicas e da independência orgânica de cada poder que as emendas constitucionais podem acarretar sem ferir o núcleo essencial da separação de poderes, seja em sua dimensão negativa, ligada à noção da necessidade de impedir o arbítrio de um dos poderes, ou ainda em sua faceta positiva, que advoga a adoção de uma postura de cooperação recíproca entre os três poderes para a manutenção do Estado Democrático.¹⁶

Assim, no campo tributário, será lícito questionar a constitucionalidade de emenda constitucional que procure esvaziar completamente a função típica do Executivo de praticar atos ligados à administração tributária. Da mesma forma, é questionável a possibilidade de emenda constitucional que procure retirar a função típica do Judiciário de definição acerca da constitucionalidade de tributos à luz do ordenamento constitucional vigente à época.

É fato que são comuns na seara tributária emendas constitucionais editadas com nítido viés de correção legislativa da jurisprudência¹⁷. O

¹⁵ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. I. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 397.

¹⁶ ARAGÃO, Alexandre Santos de. Legalidade e regulamentos administrativos no Direito Contemporâneo. Uma análise doutrinária e jurisprudencial. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**, n. 41, 2002, p. 293.

¹⁷ Na seara tributária, os últimos casos de correção legislativa da jurisprudência se deram com (i) a promulgação da EC nº 39/02, que outorgou aos Municípios competência para instituir a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, em reação ao entendimento firmado pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 233.332/RJ, no sentido de que o serviço de iluminação pública não poderia ser custeado por taxa, em razão de ser inespecífico e indivisível; e com (ii) o advento da EC nº 87/15, em superação aos precedentes formados por conta do julgamento da ADI 4.628/DF e do RE 680.089/SE, ocasião em que se vedou a cobrança

reconhecimento da legitimidade do Poder Legislativo como um dos intérpretes da Constituição afasta a possível alegação de que a emenda constitucional de cunho corretivo de jurisprudência, independentemente de seu conteúdo e pelo simples fato de ser portadora dessa qualidade, seria inconstitucional por violação à cláusula pétrea da separação de poderes (art. 60, § 4º, III da CF/88), sob o argumento de que implicaria a invasão pelo Legislativo de competência própria do Poder Judiciário.

Em verdade, a constitucionalidade de emendas que pretendam corrigir entendimento jurisprudencial deve ser aferida em relação a seu conteúdo e com base nos parâmetros comuns relativos ao controle de constitucionalidade de todas as emendas ao texto constitucional (ou seja, o art. 60 da CF/88), especialmente o parágrafo quarto, que abriga as denominadas cláusulas pétreas.¹⁸ De acordo com a corrente dominante¹⁹ no direito brasileiro, a superação desses limites ao poder de reforma somente poderia ocorrer por meio da ruptura da ordem constitucional vigente pela manifestação de um novo Poder Constituinte Originário.²⁰

do diferencial de alíquotas do ICMS pelo Estado de destino nas vendas de mercadorias não presencial dirigidas a consumidores finais não contribuintes. Já considerando os demais ramos do Direito, um dos últimos casos de correção legislativa da jurisprudência ocorreu com a EC nº 96/17, que teve como objetivo superar o entendimento adotado pelo STF na ADI 4.983/CE, que julgou inconstitucional a prática da vaquejada. Para um exame aprofundado do fenômeno, vide: OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito tributário e diálogo constitucional**. Niterói: Impetus, 2013.

¹⁸ OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito tributário e diálogo constitucional**. Niterói: Impetus, 2013, p. 142-143.

¹⁹ Existe corrente doutrinária minoritária no direito constitucional brasileiro que admite a possibilidade da chamada “dupla revisão”, procedimento pelo qual se admitiria a aprovação de emenda à constituição que afastasse a cláusula pétrea e posteriormente a edição de nova emenda que promovesse a mudança que a cláusula pétrea revogada pretendia impedir. Para uma análise e refutação desta tese, ver: Silva, Luís Virgílio Afonso da. *A fossilized Constitution?* **Ratio Juris**, v. 17, n. 4, 2004, p. 454-473.

²⁰ VASCONCELOS, Eneas Romero de. As leis restritivas de direitos fundamentais e as cláusulas pétreas. In: TORRENS, Haradja Leite; ALCOFORADO, Mario Sawatani Guedes (Orgs.). **A expansão do Direito: estudos de Direito Constitucional e Filosofia do Direito em homenagem a Willis Santiago Guerra Filho**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004, p. 57.

Caso a questão tratada pela emenda constitucional que pretenda superar entendimento jurisprudencial consolidado não suscite violação de cláusula pétrea, não vemos motivo legítimo para que o Tribunal invalide a emenda constitucional. Entendimento contrário conferiria ao já extenso texto constitucional de 1988 um grau de rigidez bastante elevado, retirando das maiorias democráticas o poder de decisão sobre diversas matérias, o que comprometeria de forma significativa o desempenho da democracia.²¹

Todavia, embora seja legítimo que o Legislativo modifique o texto constitucional com o objetivo de mudar o tratamento conferido à questão pelo Judiciário (desde que observados todos os limites ao poder de reforma), a emenda constitucional corretiva não pode pretender implementar de forma retroativa o entendimento que quer fazer prevalecer, visto que nessa hipótese, incidiria em violação a uma função exclusiva do Judiciário que é a definição do entendimento acerca da interpretação da Constituição durante a vigência de determinado texto constitucional para julgar em definitivo a validade de determinado tributo.

Um exemplo prático pode explicar a noção desenvolvida acima. O STF firmou entendimento no sentido de que o serviço de iluminação pública não poderia ser custeado por intermédio de taxa, em razão de constituir serviço inespecífico e indivisível. A EC nº 39/02, de nítido caráter corretivo da jurisprudência, possibilitou que os Municípios instituíssem contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, a chamada COSIP. A nosso sentir, não deve prosperar o entendimento de que a Emenda seria inconstitucional *apenas* por ter modificado interpretação já conferida ao tema pelo STF, ferindo dessa

²¹ SOUZA NETO, Cláudio Pereira. Consenso constitucional, neutralidade política e razão pública: elementos de teoria da constituição em Rawls. In: SARMENTO, Daniel; GALDINO, Flávio. (Org.). **Direitos fundamentais: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 190.

forma o art. 60, §3º, III da CF/88.²² Isso porque ao emendar o texto constitucional o Legislativo exerceu de forma legítima sua função típica que é *legislar sobre tributos*.

Todavia, não pode ser permitido ao Legislativo o poder de definir qual o sentido do texto constitucional modificado, pois se trata de função típica do Judiciário. Em outros termos, emenda constitucional de cunho corretivo só pode ter a pretensão de disciplinar o tema de modo prospectivo, conferindo-lhe efeitos *ex nunc*. Isso não impede, por óbvio, que o próprio Tribunal Constitucional, após a edição da emenda corretiva, possa visitar a questão e ele próprio modificar o entendimento jurisprudencial que gerou a reação legislativa, de modo a acolher a novel maneira como o tema foi regulado, mesmo para casos anteriores à edição da emenda constitucional.

Dessa forma, no exemplo mencionado, se a EC nº 39/02, além de instituir a possibilidade de cobrança da COSIP, determinasse que seriam convalidadas todas as taxas de iluminação pública (declaradas inconstitucionais pelo STF à luz do texto constitucional vigente na época), ofenderia a cláusula pétrea do art. 60, §4º, III, visto que aniquilaria a eficácia de atividade que compõe o núcleo essencial das funções do Judiciário, que é o controle jurisdicional acerca da constitucionalidade de tributos de acordo com a interpretação do texto constitucional vigente em cada época.

A questão pode ainda ser abordada sob o prisma da possibilidade da denominada "interpretação autêntica" no âmbito da Constituição. Como destaca Luís Roberto Barroso, para que uma interpretação constitucional pudesse ser considerada verdadeiramente autêntica deveria emanar da mesma fonte instituidora, que é o poder constituinte originário, o que não se afigura possível,

²² COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 139.

pois uma vez concluída sua obra tal poder volta ao estado latente e difuso. Ademais, por força do art. 60, § 4º, IV da CF/88, emendas constitucionais sofrem a limitação da regra do art. 5º, inciso XXXVI, que estabelece a impossibilidade de se ferir o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido.²³

3. A INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 4º DA EC Nº 42/03

Nessa linha de raciocínio, é possível afirmar que o art. 4º da EC nº 42/03 viola a cláusula pétrea da separação de poderes no campo da tributação.

A EC nº 31/00 autorizou a criação do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza. O art. 82 do ADCT, acrescentado pela referida emenda, estabeleceu que o fundo a ser criado pelos Estados seria composto, dentre outras receitas, de um adicional de até 2% (dois por cento) na alíquota do ICMS sobre os produtos e serviços supérfluos. O art. 83, acrescentado pela mesma emenda ao ADCT, estabeleceu que “lei federal definirá os produtos e serviços supérfluos a que se referem os arts. 80, inciso II, e 82, §§ 1º e 2º.”

Em outros termos, a emenda constitucional explicitamente estabeleceu que a definição de produtos e serviços supérfluos caberia à “lei federal”, expressão que, como visto, se traduziria em uma lei complementar de caráter nacional uniformizadora de tais conceitos²⁴. Ato contínuo, a LC nº 111/01 instituiu o fundo em nível federal e não dispôs acerca da definição dos produtos e serviços supérfluos que poderiam atrair a incidência do adicional do ICMS se os Estados criassem seus próprios fundos. Mesmo sem a existência de lei federal que traria a definição de produtos e serviços supérfluos, alguns Estados editaram leis criando o fundo e definindo quais os produtos e serviços seriam considerados

²³ BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição**. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 119.

²⁴ Vide nota 1.

supérfluos para justificar a incidência do adicional do ICMS, como foi o caso dos Estados da Bahia, Ceará, Goiás, Rio de Janeiro e Sergipe.²⁵

Ocorre que as leis estaduais que definiram produtos e serviços superfúos para incidência do adicional de ICMS eram inconstitucionais, pois não obedeceram ao comando explícito do art. 83 do ADCT, incluído pela EC nº 31/00, que exigia a edição de “lei federal” para tal finalidade.

A EC nº 42/03, em seu art. 4º, trouxe norma que pretendia claramente “convalidar” a inconstitucionalidade de leis estaduais.²⁶

Art. 4º Os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal até a data da promulgação desta Emenda, naquilo em que estiverem em desacordo com o previsto nesta Emenda, na Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000, ou na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, terão vigência, no máximo, até o prazo previsto no art. 79 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Em outros termos, a norma emanada do constituinte derivado, não obstante reconheça a inconstitucionalidade dos adicionais de ICMS criados pelos Estados em desacordo com os critérios da EC nº 31/00, estendeu sua vigência até o ano de 2010 (prazo originalmente previsto no art. 79 do ADCT e depois prorrogado por tempo indeterminado pela EC nº 67/10).

²⁵ Por óbvio, não é preciso muito esforço para visualizar a consequência deletéria advinda da opção tomada por tais entes estaduais em legislar sobre o tema, *sponte propria*: a falta de uniformidade. Exemplo representativo dessa desuniformidade no tratamento da matéria pode ser encontrado na definição dos perfumes, já que parte dos Estados os consideravam bens superfúos e a outra não, indo de encontro ao propósito prudente e harmonizador do legislador constituinte derivado (cf. ALABARCE, Marcio Roberto. O ICMS destinado aos Fundos Estaduais de Combate e Erradicação da Pobreza: da Emenda Constitucional n. 33/2001 à Emenda Constitucional n. 67/2010. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PASIN, João Bosco Coelho (coord.). **Direito tributário contemporâneo: estudos em homenagem a Luciano Amaro**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 357).

²⁶ Segundo Ricardo Lobo Torres: “A EC 42, de 19.12.2003, de modo absolutamente anômalo, convalidou os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal, apesar de inconstitucionais” (TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. V. Rio de Janeiro: Renovar, 2008, p. 344).

Ao assim proceder, o constituinte reformador violou o art. 60, §4º, III, pois buscou exercer função exclusiva do Judiciário que é a definição do entendimento acerca da interpretação da Constituição durante a vigência de determinado texto constitucional.

É de se notar que, por evidente, nada impediria que o Judiciário decidisse pela constitucionalidade dos adicionais de ICMS instituídos pelos Estados, mesmo sem a edição da “lei federal” mencionada na EC nº 31/00. Embora tal entendimento seja de difícil conciliação com o teor literal do art. 83 do ADCT, ainda assim estaria sendo assegurada ao Judiciário sua prerrogativa de definir a constitucionalidade de tributos à luz do texto constitucional vigente na época da criação da exação. O que não se pode admitir é que o Legislativo procure impor, ainda que por emenda constitucional, o entendimento se determinado tributo criado no passado é constitucional ou inconstitucional e ainda estabeleça prazo para a sua cobrança.

Note-se que a lógica defendida nesse raciocínio não opera somente a favor do contribuinte, mas também pode operar a favor do Fisco em outras situações. Seria igualmente vedada, pela cláusula pétrea do art. 60, §4º, III da CF/88, a possibilidade de o Legislativo editar emenda constitucional que estabelecesse o reconhecimento explícito de inconstitucionalidade de determinado tributo editado com base em texto constitucional passado. Isso porque, repita-se, o juízo acerca da constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinado tributo à luz do ordenamento constitucional vigente na sua data de criação é função que compõe o núcleo imodificável das tarefas atribuídas ao Judiciário no Estado fiscal.

Não se pode dizer, ainda, que a criação do adicional do ICMS pelos Estados, mesmo na falta de lei complementar que trouxesse a definição de produtos e serviços supérfluos, estaria legitimada pela competência tributária

própria do Estado de aumentar a alíquota do ICMS. Afinal, estando o produto da arrecadação do referido adicional afetado pela lei estadual ao fundo de combate à pobreza, incorreria em violação à regra da não-afetação dos impostos (art. 167, IV, da CF/88).²⁷

A doutrina tributária já se pronunciou acerca da inconstitucionalidade do art. 4º da EC nº 42/03. Nessa linha, aduz Ricardo Lodi Ribeiro:

Prova maior da inconstitucionalidade apontada é a edição do art. 4º da EC no. 42/03 que, embora reconhecendo a contrariedade à Constituição do fundo em questão, autoriza sua cobrança até o fim do seu prazo, conforme fixado originalmente pela EC nº 31/00. Esse estranho caso de constitucionalização de tributo inconstitucional por emenda constitucional, encontra, neste caso, o obstáculo intransponível da violação que a disciplina legal estadual perpetrou ao princípio da legalidade, que constitui cláusula pétrea, de acordo com o art. 60, §4º, IV, CF.²⁸

Como bem assevera Leonardo Pietro Antonelli, “a prevalecer esta possibilidade, nunca mais teremos inconstitucionalidades no Direito brasileiro, pois sempre haverá a possibilidade de o Congresso Nacional convalidar normas inconstitucionais”.²⁹ No mesmo diapasão, rechaçando a hipótese de constitucionalização superveniente de lei originariamente inconstitucional, Celso Antônio Bandeira de Mello pontifica:

²⁷ Comungando desse entendimento, ver: RIBEIRO, Ricardo Lodi. **A segurança jurídica do contribuinte: legalidade, não-surpresa e proteção à confiança legítima**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 171.

²⁸ RIBEIRO, Ricardo Lodi. **A segurança jurídica do contribuinte: legalidade, não-surpresa e proteção à confiança legítima**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 171. No mesmo sentido, vide: BRAZUNA, José Luis Ribeiro: Emenda Constitucional no. 42/2003: reflexos da chamada “reforma tributária” na incidência do ICMS, do IPI e outras mudanças. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de pontes (org.). **Reforma Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 201-210; CRISTIANO, Marcelo Leonardo. Breve análise do artigo 4º da Reforma Tributária. **Jornal Gazeta Mercantil**, de 13.01.2004.

²⁹ ANTONELLI, Leonardo Pietro. **Custo Brasil – soluções para o desenvolvimento**. Junho/julho 2007, ano 2, n. 9, p. 66-70.

[...] a sobrevivência de Emenda *não constitucionaliza a norma inicialmente inválida*. Dessarte, seus efeitos poderão ser impugnados e desaplicada tal regra. Para que venham a irromper validamente no universo jurídico efeitos correspondentes aos supostos na lei originariamente inválida será necessário que, *após a Emenda, seja editada nova lei, se o legislador entender de fazê-lo e de atribuir-lhe teor igual*, pois, só então, será compatível com o enquadramento constitucional vigente.

[...]

27. Em síntese conclusiva, pois, não há senão dizer que Emenda Constitucional - diferentemente de uma nova Constituição - não é ruptura com o ordenamento jurídico anterior, mas, pelo contrário, funda-se nele, nele se integra e representa sua continuidade, donde seria inadmissível entender que tem o efeito de "constitucionalizar", ainda que daí para o futuro, leis originariamente inconstitucionais. Deveras, tal inteligência, propiciaria fraude ao próprio ordenamento, pois ensejaria e confortaria sua burla, efetuable mediante produção de leis inconstitucionais em antecipação a Emendas futuras ou, dito pelo inverso, ensejaria o bloqueio do reconhecimento de inconstitucionalidades, graças ao expediente de produzir emenda sucessiva. Inclinar-se por exegese conducente a tais resultados implicaria abraçar o contrasenso (sic) de reputar lógico que o ordenamento milite em seu próprio desfavor, isto é, o de que previamente assume que, se for burlado, tal burla será aprovada, validada e confortada por seu aval protetor.³⁰ (Grifos originais.)

Ora, valores fundamentais como a separação de poderes precisam estar protegidos mesmo em face de emendas constitucionais. Nesta linha, a Comissão de Veneza produziu documento que examina quais os limites aceitáveis para a edição de emendas constitucionais nos diversos países. Embora o texto evidencie que a opção dos limites acabe sendo deixada para cada país, não deixa de ressaltar que há determinados valores que devem ser preservados, inclusive em

³⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Leis Originariamente Inconstitucionais Compatíveis com Emenda Constitucional Superveniente. **Revista Eletrônica de Direito do Estado**, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº. 6, abril/maio/junho, 2006. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 31.10.2017.

face do poder reformador (número 223), o que se torna importante especialmente em momentos em que a legitimidade do Poder Legislativo é posta em dúvida (224).³¹ Assim, cabe ao STF assegurar que uma decisão política fundamental – a separação de poderes – seja preservada em face das maiorias transitórias,³² visto que as cláusulas pétreas da Constituição brasileira encontram perfeita conformidade com o conceito de elementos constitucionais essenciais desenvolvido por John Rawls.³³

O STF teve que enfrentar o tema ao julgar a ADI nº 2.869-3/RJ, proposta em 2003 na vigência da EC nº 31/00, mas antes da promulgação da EC nº 42/03, que questionou a constitucionalidade da lei fluminense que instituiu os adicionais de ICMS para composição do fundo estadual de combate à pobreza.

O Ministro Ayres Britto, relator do feito, extinguiu a ação direta de inconstitucionalidade, sem julgamento do mérito, pela perda superveniente do seu objeto, em razão do consolidado entendimento jurisprudencial de que não se admite o controle concentrado de constitucionalidade de lei em face de texto constitucional que não estava mais em vigor em função de revogação ou substancial alteração³⁴. Embora tal fundamento fosse suficiente para a extinção da ação, o Ministro Ayres Britto teceu considerações, com nítido caráter de *obter dictum*³⁵, que se inclinam no sentido da viabilidade do art. 4º da EC nº 42/03 ter

³¹ COMISSÃO DE VENEZA. **Study no. 469/2008 (Revised draft report “On constitutional amendment”)**. Disponível em: < [http://www.venice.coe.int/webforms/documents/?pdf=CDL-DEM\(2009\)008-e](http://www.venice.coe.int/webforms/documents/?pdf=CDL-DEM(2009)008-e) >. Acesso em 18.01.2018

³² RAWLS, John. **O liberalismo político**. São Paulo: Ática, 2000, p. 284.

³³ SIQUEIRA, Natércia Sampaio. As cláusulas pétreas na constituição brasileira: sua equivalência com a matéria constitucional na *justice as fairness*. **Novos Estudos Jurídicos**, v. 17, 2012, p. 258-270.

³⁴ Vide nota 06.

³⁵ Sobre *obter dictum*, Patrícia Perrone Campos Mello assevera: “Constitui *obter dictum* qualquer manifestação do Tribunal *não necessária à solução do caso concreto*, a exemplo de *considerações marginais* efetuadas pela corte, argumentos lançados por um dos membros do colegiado e não acolhidos ou apreciados pelo órgão, dissensos constantes de votos divergentes. Tais manifestações não têm força obrigatória sobre o deslinde de casos futuros justamente porque

convalidado a inconstitucionalidade dos adicionais de ICMS instituídos à luz da EC nº 31/00. É ver:

A bem da verdade, observa-se que o art. 4º da Emenda Constitucional nº 42/2003 validou os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal, ainda que estes estivessem em desacordo com o previsto na Emenda Constitucional nº 31/2000. Sendo assim, se pairavam dúvidas acerca da constitucionalidade dos diplomas normativos ora adversados, estas foram expressamente enxotadas pelo mencionado art. 4º.

Embora tais considerações explicitadas pelo Ministro Ayres Britto tenham nítido caráter de *obter dictum*, pois não constituíram as razões para a decisão judicial, bem como não houve pronunciamento do Plenário da Suprema Corte acerca do tema, o fato é que tal entendimento foi adotado logo depois por ambas as Turmas do STF³⁶, calcado na tese de que o art. 4º da EC nº 42/03 convalidou

a idéia do *judge made law* se centra na extração indutiva da norma a partir do caso concreto, e se determinadas considerações constantes de uma decisão não eram necessárias à sua solução, as mesmas derivam de formulações hipotéticas, cujas especificidades, no plano abstrato, o Judiciário não teria como ponderar, não lhe competindo tal atribuição, por lhe caber, apenas, decidir lides.” Cf. MELLO, Patrícia Perrone Campos. **Precedentes: o desenvolvimento judicial do direito no constitucionalismo contemporâneo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2008, p. 125-126) Em sentido semelhante, Fredie Didier Jr. et al. definem o *obter dictum* como “o argumento jurídico, consideração, comentário exposto apenas de passagem na motivação da decisão, que se convola em juízo normativo acessório, provisório, secundário, impressão ou qualquer outro elemento jurídico-hermenêutico que não tenha influência relevante e substancial para a decisão (‘prescindível para o deslinde da controvérsia’)”. Cf. DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. **Curso de direito processual civil**, v. 2. 10. ed. Salvador: Ed. Jus Podivm, 2015, p. 444.

³⁶ Nesse sentido, dentre outros julgados: STF, RE 570.016 AgR/RJ, Relator(a): Min. Eros Grau, Segunda Turma, julgado em 19/08/2008, DJe 11/09/2008; STF, RE 606.127 AgR/RJ, Relator(a): Min. Cármen Lúcia, Primeira Turma, julgado em 09/11/2010, DJe 30/11/2010; STF, RE 457.661 AgR/RJ, Relator(a): Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, julgado em 07/02/2012, DJe 14/03/2012; STF, RE 581.688 ED/RJ, Relator(a): Min. Cármen Lúcia, Primeira Turma, julgado em 14/02/2012, DJe 12/03/2012; STF, ARE 648.494 AgR/RJ, Relator(a): Min. Ayres Britto, Segunda Turma, julgado em 27/03/2012, DJe 03/05/2012; STF, RE 571.968 AgR/RJ, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, julgado em 22/05/2012, DJe 04/06/2012; STF, RE 508.993 AgR/RJ, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 26/11/2013, DJe 12/06/2014; STF, ARE 999.890 AgR/RJ, Relator(a): Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, julgado em 26/05/2017, DJe 16/06/2017.

os adicionais da alíquota do ICMS, referentes à instituição do Fundos de Combate à Pobreza, criados pelos Estados-membros e pelo Distrito Federal, ainda que esses acréscimos estivessem em discordância com o disposto na EC nº 31/00.

Todavia, não se pode deixar de notar que a decisão monocrática proferida na ADI nº 2.869-3/RJ, reconhecendo a perda de objeto da ação, contém trecho importante pelo qual se pode extrair que tal desfecho só ocorreu porque a demanda foi proposta pelo contribuinte *após a vigência da EC nº 42/03*, o que leva a crer que, ao menos de forma implícita, houve reconhecimento da impossibilidade da exigência do tributo antes de tal data. Vale conferir o seguinte trecho do julgado:

Os fundamentos do acórdão recorrido seriam inafastáveis caso a controvérsia se referisse a fatos submetidos à regência da EC nº 31/00, vez que a Lei estadual n. 4.056/02 não poderia legitimar o adicional em causa – destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado do Rio de Janeiro – sem a edição da lei federal, prevista no artigo 83 do ADCT, que tipificasse os produtos e serviços tidos como supérfluos. 5. Verifica-se, porém, que a ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária foi interposta, pelo ora recorrido, em 6.4.04, quando já vigente a EC nº 42/03 [promulgada em 19.12.03].

Ocorre que as leis estaduais editadas antes da EC nº 42/03 tampouco poderiam fundamentar a exigência do adicional de ICMS mesmo em relação a fatos geradores posteriores à EC nº 42/03, visto que as normas estaduais ao tempo de sua edição já nasceram inconstitucionais, sendo incabível considerar que a EC nº 42/03 teria o condão de constitucionalizar normas inconstitucionais.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, ao se deparar com a questão da modificação da base de cálculo da COFINS efetuada por lei ordinária, antes das alterações realizadas pela EC nº 20/98 na matriz constitucional do tributo, o Pleno do STF reconheceu a inconstitucionalidade da norma, aduzindo que o sistema jurídico brasileiro não admitiria a figura da

constitucionalização superveniente de lei ordinária por intermédio de emenda constitucional³⁷. Em outras oportunidades, o Plenário da Suprema Corte reafirmou tal jurisprudência, como quando vedou (i) a cobrança da contribuição previdenciária de pensionistas e inativos antes do advento da EC nº 41/03³⁸; (ii) a exigência progressiva do IPTU antes da EC nº 29/00, sem viés extrafiscal³⁹; e (iii) a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS pelo Estado de destino nas vendas de mercadorias não presencial dirigidas a consumidores finais não contribuintes em momento anterior à promulgação da EC nº 87/15⁴⁰. Tratam-se de precedentes plenamente aplicáveis na hipótese presente, como argumento adicional em favor da inconstitucionalidade do art. 4º da EC nº 42/03.

Por ocasião do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 508.993/RJ, que discutia a constitucionalidade da Lei do Estado do Rio de Janeiro que instituiu o adicional de ICMS, os Ministros Marco Aurélio e Luiz Fux trouxeram à baila a questão da impossibilidade de constitucionalização superveniente, dando provimento ao recurso do contribuinte para propor a remessa do processo ao Plenário Virtual da Corte para fins de manifestação acerca da existência de repercussão geral do tema, porém, ficaram vencidos em virtude de aparente equívoco na contagem dos votos.⁴¹ Felizmente, ao enfrentar

³⁷ STF, RE 346.084/PR, Relator(a): Min. Ilmar Galvão, Relator(a) p/ Acórdão: Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01/09/2006.

³⁸ Dentre outros julgados, vide: STF, ADI 2.158/PR, Relator(a): Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 15/09/2010, DJe 15/12/2010; STF, ADI 2.189/PR, Relator(a): Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 15/09/2010, DJe 15/12/2010; STF, AI 620.557 AgR/BA, Relator(a): Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, julgado em 25/03/2014, DJe 09/04/2014; STF, RE 571.986 AgR, Relator(a): Min. Teori Zavascki, Segunda Turma, julgado em 18/12/2013, DJe 12/02/2014.

³⁹ STF, AI 789.678 AgR/MG, Relator(a): Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 30/10/2012, DJe 04/12/2012.

⁴⁰ STF, ARE 683.849 AgR/RR, Relator(a): Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 09/09/2016, DJe 28/09/2016.

⁴¹ Enquanto os Ministros Marco Aurélio e Luiz Fux davam provimento ao recurso do contribuinte, os Ministros Ricardo Lewandowski e Dias Toffoli manifestaram-se pelo seu desprovimento. Diante do empate, dever-se-ia aguardar o voto de desempate. Contudo, da leitura do extrato da

novamente essa questão no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 592.152/SE⁴², a Primeira Turma do STF reviu o posicionamento prevaiente até o momento na Corte para reconhecer que inexistiu pronunciamento do Pleno do STF sobre a validade da constitucionalização superveniente das legislações estaduais operada pela EC nº 42/03. Neste ponto, irretocável se mostrou o voto-vista do Ministro Luiz Fux, cujo excerto ora transcrevemos:

Feita essa observação, passo a analisar o motivo que deu ensejo a esse pedido de vista: saber se o art. 4º da Emenda Constitucional nº 42/2003 teria o condão de convalidar a Lei Estadual nº 4.731/2002 e os Decretos Estaduais nº 21.600/2003 e 21.645/2003, do Estado de Sergipe, que, à época de sua edição, conflitavam com a EC nº 31/2000.

A situação não é nova, pois este Supremo Tribunal Federal possui precedente do plenário no sentido de que a constitucionalidade superveniente não é admitida no ordenamento jurídico pátrio, conforme se verifica, *verbis*:

[...]

Sem embargo desse aresto, ambas as Turmas desta Corte firmaram entendimento no sentido de que o art. 4º da EC 42/2003 validou os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal para financiar os Fundos de Combate à Pobreza, ainda que estes estivessem em divergência com o previsto na EC 31/2000 que instituiu os arts. 79 a 83 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, sendo que o art. 82 estabeleceu a criação de tais fundos.

[...]

Em que pesem os órgãos fracionários desta Corte terem consolidado o entendimento retromencionado, sobreleva notar que o mesmo foi extraído do julgamento monocrático da ADI nº 2.869/RJ, de relatoria do e. Ministro Carlos Britto, DJ de 13.05.04. Essa Ação Direta, porém, foi julgada prejudicada em razão da perda de seu objeto. Em outras palavras, o precedente em que

ata de julgamento, percebe-se que o voto do Ministro Marco Aurélio não foi computado, embora conste do inteiro teor do acórdão (STF, RE 508.993 AgR/RJ, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 26/11/2013, DJe 12/06/2014).

⁴² STF, RE 592.152 AgR/SE, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Relator(a) p/ Acórdão: Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, julgado em 18/04/2017, DJe 17/05/2017.

se amparam as turmas para reconhecer a convalidação promovida pela EC nº 42/2003 não foi sequer foi apreciado em definitivo quanto ao mérito.

[...]

Sob esse enfoque, ressoa inequívoco que o entendimento firmado neste Pretório Excelso quanto ao tema *sub examine* merece ser reanalisado, máxime porque a decisão utilizada como parâmetro para sua sedimentação não é decisão definitiva de mérito e o seu já mencionado item 12, que fundamentou a construção dessa jurisprudência, foi incluído apenas de passagem, como *obiter dictum*, e, por isso não tem o condão de transcender o caso que a ensejou.

[...]

Assim, o artigo 83 do ADCT ao gizar que “Lei Federal definirá os produtos e serviços supérfluos a que se referem os arts. 80, inciso II e 82, §§ 1º e 2º” não deixou dúvidas de que tal definição não poderia se materializar por meio de decreto ou qualquer outro instrumento normativo desse viés, somente por meio de lei federal, ou seja, estabeleceu a reserva de lei federal formal para tal mister, de sorte que, os decretos estaduais *sub examine* ao desprezar tal premissa, feriram de morte o texto da própria Constituição Federal.

Ex positis, ante a transcendência econômica, política, social e jurídica da tese em debate – constitucionalidade do art. 4º, da Emenda Constitucional nº. 42/2003 que convalidou a majoração de alíquota de ICMS em desconformidade com os critérios preconizados na Emenda Constitucional nº. 31/2000 – peço vênias ao relator, para manifestar-me pela existência de repercussão geral da matéria e propor a remessa dos autos ao Pleno desta Corte a fim de que seja proferido pronunciamento definitivo acerca do assunto.⁴³

Com efeito, espera-se que o Plenário da Suprema Corte reconheça a inconstitucionalidade do art. 4º da EC nº 42/03 por manifesta violação da cláusula

⁴³ STF, RE 592.152 AgR/SE, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Relator(a) p/ Acórdão: Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, julgado em 18/04/2017, DJe 17/05/2017. Perfilhando idêntico posicionamento, o voto de desempate do Min. Luís Roberto Barroso consigna não só que a decisão monocrática na ADI 2.869/RJ, utilizada como precedente pelas Turmas do STF, somente extinguiu o feito sem resolução de mérito e tratou da constitucionalidade da EC nº 42/03 em *obiter dictum*, inexistindo, portanto, precedente do Plenário sobre a constitucionalidade do art. 4º da referida emenda; mas também que o Tribunal Pleno do STF possui jurisprudência pela impossibilidade de constitucionalização superveniente de lei originalmente inconstitucional.

pétrea da separação de poderes (art. 60, §4º, III da CF/88) e, por conseguinte, declare inconstitucionais as leis estaduais que instituíram o adicional de alíquota do ICMS destinado ao Fundo de Combate à Pobreza em desacordo com a EC nº 31/00, reafirmando o entendimento quanto à impossibilidade de constitucionalização superveniente de lei originariamente inconstitucional, na medida em que o vício da inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente ao tempo de sua elaboração⁴⁴, não podendo ser sanado sequer por posterior mudança do texto constitucional.

4. INEXIGIBILIDADE DO ADICIONAL DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS.

Outro ponto merecedor de maior reflexão diz respeito à exigência dos adicionais de ICMS sobre operações e prestações realizadas entre diferentes Estados. Isso porque o adicional de ICMS destinado aos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza não é tributo autônomo. O que se tem aqui não é outra coisa senão ICMS, decorrente de uma alteração na competência tributária dos Estados para instituir o imposto, em exceção à regra da não afetação dos impostos (art. 167, IV da CF/88) e à regra de partilha do produto da arrecadação (art. 158, IV da CF/88), donde se deduz que o acréscimo de alíquota do ICMS deve observar à legislação atinente a este tributo.

Fixada essa premissa, quanto ao regime jurídico a ser observado, extrai-se que, sendo instituído por lei estadual, o adicional de ICMS só pode atingir as operações e prestações cuja alíquota é definida por este mesmo veículo legislativo, quais sejam, as realizadas dentro dos limites territoriais do próprio ente estadual, havendo, neste caso, considerável margem liberdade por parte do

⁴⁴ Por todos, vide: STF, ADI 2/DF, Relator(a): Min. Paulo Brossard, Tribunal Pleno, julgado em 06/02/1992, DJ 21/11/1997.

legislador estadual para fixação das alíquotas internas, as quais apenas ficam adstritas às seguintes balizas: (i) eventual alíquota mínima fixada pelo Senado Federal (art. 155, §2º, V, "a" da CF/88), competência ainda não exercida; (ii) alíquota máxima acaso definida pelo Senado para a solução de conflito federativo (art. 155, §2º, V, "b" da CF/88), o que tampouco ocorreu; e (iii) alíquota interestadual geral⁴⁵ determinada pelo Senado (art. 155, §2º, VI da CF/88), conforme disposto nas Resoluções nº 22/89 e nº 13/12.⁴⁶ Sem embargo, no tocante às operações e prestações interestaduais, as alíquotas aplicáveis devem ser estabelecidas através de resolução do Senado Federal, nos termos do art. 155, §2º, IV da CF/88.

Tal reserva de resolução do Senado Federal para determinar as alíquotas do imposto aplicáveis às operações e prestações interestaduais já foi ressaltada pelo STF em julgados⁴⁷ envolvendo a guerra fiscal de ICMS entre os Estados-membros, oportunidades nas quais o Pretório Excelso afirmou que a instituição unilateral de benefício fiscal viola o art. 155, §2º, IV da CF/88, na medida em que acarrete a fixação de alíquotas interestaduais distintas daquela estabelecida em resolução senatorial, ou a fixação de alíquotas internas em patamares inferiores

⁴⁵ A jurisprudência do STF firmou entendimento no sentido de que, existindo duas alíquotas de ICMS para operações e prestações interestaduais previstas na Resolução do Senador Federal nº 22/89, deve prevalecer a mais geral (12%), e não a especial (7%), para efeito de limite mínimo nas operações internas (STF, ADI 2.021 MC/SP, Relator(a): Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/1999, DJ 18/05/2001). Ademais, com o advento da Resolução nº 13/12, deve-se considerar também o piso de 4% no que tange às operações internas com bens e mercadorias importados do exterior.

⁴⁶ SANTIAGO, Igor Mauler. Adicional de ICMS para o combate à pobreza não cessa de gerar polêmica. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-ago-02/consultor-tributario-adicional-icms-combate-pobreza-nao-cessa-gerar-polemica>>. Acesso em 07.11.2017.

⁴⁷ STF, ADI 4.565 MC/PI, Relator(a): Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, julgado em 07/04/2011, DJe 24/06/2011; STF, ADI 3.312/MT, Relator(a): Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 16/11/2006, DJ 09/03/2007; STF, ACO 541/DF, Relator(a): Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 19/04/2006, DJ 30/06/2006.

àquele instituído pelo Senado para a alíquota interestadual (afrontado também, nesta hipótese, o art. 155, §2º, VI da CF/88).

Deveras, é possível a alteração das alíquotas interestaduais de ICMS – para fins exclusivos de redução – mediante prévia e necessária celebração de convênio entre os Estados-membros no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), nos termos do art. 155, §2º, XII, “g” da CF/88⁴⁸. Entretanto, sem essa deliberação intergovernamental, a exigência do ICMS em patamares inferiores àqueles estabelecidos pelo Senado Federal para as operações e prestações interestaduais revela-se inconstitucional, por malferir o art. 155, §2º, IV da CF/88.

Já no caso de cobrança do ICMS em alíquota interestadual superior às estabelecidas em resolução senatorial, sequer há tal possibilidade. Em outras palavras, a exigência do ICMS nas operações e prestações entre Estados em patamar maior do que o determinado pelo Senado Federal sempre representará uma afronta ao art. 155, §2º, IV da CF/88. Afinal, os percentuais fixados pelo Senado funcionam não só como piso para as operações e prestações internas, mas também como limite máximo à tributação das próprias operações e prestações interestaduais, visto que inexistente exceção à regra do art. 155, §2º, IV da CF/88 para fins de majoração da alíquota do ICMS (apenas de redução – no caso, o art. 155, §2º, XII, “g” da CF/88).

Forte nessas razões, a nosso ver, não há como se pretender estender a exigência do adicional de ICMS destinado ao Fundo de Combate à Pobreza às operações e prestações interestaduais naquelas hipóteses em que o acréscimo

⁴⁸ Reparem que o art. 155, §2º, XII, “g” da CF/88 atribui à lei complementar a tarefa de “regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, *isenções, incentivos e benefícios fiscais* serão concedidos e revogados”, o que pressupõe uma diminuição (ou, quando muito, uma manutenção) na carga do imposto. Não se faculta aos entes estaduais, mediante deliberação, ultrapassar as alíquotas interestaduais do ICMS fixadas pelo Senado Federal, as quais funcionam como fator limitador da carga impositiva nas operações e prestações dessa natureza.

promovido na alíquota do imposto propiciar a exigência do gravame em escala superior àquela delimitada pelo órgão competente, que é o Senado Federal.

5. CONCLUSÕES

O art. 4º da EC nº 42/03, que estabeleceu a validade dos adicionais criados pelos Estados ainda que estivessem em “desacordo” com o previsto na EC nº 31/00, é inconstitucional por violação à cláusula pétrea da separação de poderes prevista no art. 60, §4º, III da CF/88.

Emenda constitucional não pode pretender definir de modo retroativo a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinado tributo editado em desconformidade com norma constitucional vigente à época de sua edição, pois é função exclusiva do Judiciário a definição da validade do tributo à luz do texto constitucional, atribuição que se manifesta no poder de controle jurisdicional acerca da constitucionalidade de determinado tributo.

A relação jurídica tributária não pode mais ser explicada com base exclusivamente no poder de império estatal (ainda que por emenda constitucional). Não se trata de uma mera relação de poder ou de sujeição. Atualmente, com a consolidação do Estado Democrático de Direito, a relação tributária que origina a obrigação precisa estar em harmonia com as limitações constitucionais ao poder de tributar, bem como estar de acordo com as decisões políticas fundamentais explicitadas nas cláusulas pétreas. O juízo acerca da constitucionalidade de determinado tributo à luz do ordenamento constitucional vigente na sua data de criação é função que compõe o núcleo imodificável das tarefas atribuídas ao Judiciário no Estado fiscal.

Por fim, entendemos que o adicional de ICMS destinado ao Fundo de Combate à Pobreza não pode ser exigido nas operações e prestações interestaduais quando provocar uma extrapolação das alíquotas definidas em

resolução senatorial, haja vista que o art. 155, §2º, IV da CF/88 é claro ao atribuir ao Senado Federal a competência para estabelecer, por meio de resolução, as alíquotas de ICMS aplicáveis às operações e prestações realizadas entre unidades federativas distintas, sendo certo que tais percentuais, nos termos do art. 155, §2º, XII, "g" da CF/88, só podem ser alterados com vistas a promover a diminuição do gravame tributário, jamais para aumentá-lo.

6. REFERÊNCIAS

ALABARCE, Marcio Roberto. O ICMS destinado aos Fundos Estaduais de Combate e Erradicação da Pobreza: da Emenda Constitucional n. 33/2001 à Emenda Constitucional n. 67/2010. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PASIN, João Bosco Coelho (coord.). **Direito tributário contemporâneo: estudos em homenagem a Luciano Amaro**. São Paulo: Saraiva, 2013.

ANTONELLI, Leonardo Pietro. **Custo Brasil – soluções para o desenvolvimento**. Junho/julho 2007, ano 2, n. 9, p. 66-70.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. Legalidade e regulamentos administrativos no Direito Contemporâneo. Uma análise doutrinária e jurisprudencial. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**, n. 41, 2002, p. 285-309.

BARCELLOS, Ana Paula. Separação de poderes, maioria democrática e legitimidade do controle de constitucionalidade. **Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro**, n. 53, 2000, p. 78-106.

BARNES, Jeb. Adversarial legalism, the rise of judicial policymaking, and the separation-of-powers doctrine. In: Miller, Mark C.; _____ (Eds.). **Making policy, making law: an interbranch perspective**. Washington, D.C.: Georgetown University Press, 2004, p. 35-50.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. **Interpretação e aplicação da Constituição**. São Paulo: Saraiva, 2004.

BRAZUNA, José Luis Ribeiro: Emenda Constitucional no. 42/2003: reflexos da chamada "reforma tributária" na incidência do ICMS, do IPI e outras mudanças.

In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de pontes (org.). **Reforma Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 201-210.

COMISSÃO DE VENEZA. **Study no. 469/2008 (Revised draft report "On constitutional amendment")**. Disponível em: <[http://www.venice.coe.int/webforms/documents/?pdf=CDL-DEM\(2009\)008-e](http://www.venice.coe.int/webforms/documents/?pdf=CDL-DEM(2009)008-e)>. Acesso em 18.01.2018.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009.

CRISTIANO, Marcelo Leonardo. Breve análise do artigo 4º da Reforma Tributária. **Jornal Gazeta Mercantil**, de 13.01.2004.

DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. **Curso de direito processual civil**, v. 2. 10. ed. Salvador: Ed. Jus Podivm, 2015.

FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 1997.

KAGAN, Robert A. American courts and the policy dialogue: the role of adversarial legalism. In: Miller, Mark C.; Barnes, Jeb (Eds.). **Making policy, making law: an interbranch perspective**. Washington, D.C.: Georgetown University Press, 2004, p. 13-34.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Leis Originariamente Inconstitucionais Compatíveis com Emenda Constitucional Superveniente. **Revista Eletrônica de Direito do Estado**, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº. 6, abril/mai/junho, 2006. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 31.10.2017.

MELLO, Patrícia Perrone Campos. **Precedentes: o desenvolvimento judicial do direito no constitucionalismo contemporâneo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. Alguns parâmetros para a densificação das cláusulas pétreas tributárias e financeiras. **Revista Fórum de Direito Tributário**, v. 48, 2010, p. 127-146.

_____. **Direito tributário e diálogo constitucional**. Niterói: Impetus, 2013.

QUEIROZ, André Zancanaro; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira; LOPES, Rodrigo Moreira. A matriz constitucional do adicional de ICMS destinado aos fundos

estaduais de combate à pobreza: questões controversas e a constitucionalização superveniente. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFBA**, v. 26, n. 28, 2016.

RAWLS, John. **O liberalismo político**. São Paulo: Ática, 2000.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **A segurança jurídica do contribuinte: legalidade, não-surpresa e proteção à confiança legítima**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 171.

SANTIAGO, Igor Mauler. Adicional de ICMS para o combate à pobreza não cessa de gerar polêmica. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-ago-02/consultor-tributario-adicional-icms-combate-pobreza-nao-cessa-gerar-polemica>>. Acesso em 07.11.2017.

SILVA, Luís Virgílio Afonso da. A fossilized Constitution? **Ratio Juris**, v. 17, n. 4, 2004, p. 454-473.

SIQUEIRA, Natércia Sampaio. As cláusulas pétreas na constituição brasileira: sua equivalência com a matéria constitucional na *justice as fairness*. **Novos Estudos Jurídicos**, v. 17, 2012, p. 258-270.

SOUZA NETO, Cláudio Pereira. Consenso constitucional, neutralidade política e razão pública: elementos de teoria da constituição em Rawls. In: SARMENTO, Daniel; GALDINO, Flávio. (Org.). **Direitos fundamentais: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 181-203.

TAYLOR, Matthew M. O judiciário e as políticas públicas no Brasil. **DADOS-Revista de ciências sociais**, v. 50, n. 2, 2007, p. 229-257.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. I. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

_____. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. V. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

VASCONCELOS, Eneas Romero de. As leis restritivas de direitos fundamentais e as cláusulas pétreas. In: Torrens, Haradja Leite; Alcoforado, Mario Sawatani Guedes (Orgs.). **A expansão do Direito: estudos de Direito Constitucional e Filosofia do Direito em homenagem a Willis Santiago Guerra Filho**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004, p. 55-66.