

05/08/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.025.986 PERNAMBUCO

RELATOR : **MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO : **MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S) : LOCALIZA RENT A CAR SA
ADV.(A/S) : CHISTIANO PIRES GUERRA XAVIER
ADV.(A/S) : SACHA CALMON NAVARRO COELHO
ADV.(A/S) : TIAGO CONDE TEIXEIRA
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE NERY MASSARA
RECDO.(A/S) : ESTADO DE PERNAMBUCO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE PERNAMBUCO
INTDO.(A/S) : FEDERAÇÃO NACIONAL DE DISTRIBUIDORAS DE VEÍCULOS - FENABRAVE
ADV.(A/S) : EDUARDO PEREZ SALUSSE
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE VANO BAENA
INTDO.(A/S) : ASSOCIACAO NACIONAL DE EMPRESAS DE ALUGUEL DE VEICULOS E GESTAO DE FROTAS
ADV.(A/S) : DANIEL MONTEIRO PEIXOTO

Ementa: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. TEMA 1012 DA REPERCUSSÃO GERAL. INCIDÊNCIA LEGÍTIMA DE ICMS SOBRE A VENDA DE AUTOMÓVEIS, POR EMPRESAS LOCADORAS DE VEÍCULOS, ANTES DE UM ANO DE SUA AQUISIÇÃO DAS MONTADORAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO.

1. Nos termos do artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g, da Constituição Federal, compete à lei complementar regulamentar a forma como os Estados e o Distrito Federal deliberarão sobre a instituição de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS. A LC 24/1975 efetiva o mandamento constitucional e retrata o alcance dos convênios celebrados pelos Estados e Distrito Federal, formalizados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

2. É legítima a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze)

RE 1025986 / PE

meses de aquisição da montadora, uma vez que, nessa hipótese, os bens perdem a característica de ativo imobilizado, passando a assumir o caráter de mercadoria, nos termos do Decreto Estadual 29.831/2006, que tratou apenas de regulamentar internamente as disposições aprovadas pelo Convênio CONFAZ 64/2006.

3. Recurso Extraordinário a que se NEGA PROVIMENTO, com a fixação da seguinte tese de julgamento: *“É constitucional a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora.”*

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual do Plenário, sob a Presidência do Senhor Ministro DIAS TOFFOLI, em conformidade com a ata de julgamento e as notas taquigráficas, por maioria, apreciando o Tema 1.012 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Ministro ALEXANDRE DE MORAES, Redator para o acórdão, vencido o Ministro MARCO AURÉLIO (Relator). Foi fixada a seguinte tese: *“É constitucional a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora”*. Os Ministros EDSON FACHIN, LUIZ FUX e DIAS TOFFOLI (Presidente) também negavam provimento ao extraordinário, mas fixavam tese diversa. Falaram: pela recorrente, a Dra. Misabel de Abreu Machado Derzi; pelo recorrido, o Dr. Sergio Augusto Santana Silva, Procurador do Estado de Pernambuco; pela interessada Federação Nacional de Distribuidoras de Veículos – FENABRAVE, o Dr. Eduardo Perez Salusse; e, pela interessada Associação Nacional de Empresas de Aluguel de Veículos e Gestão de Frotas, o Dr. Daniel Monteiro Peixoto.

Brasília, 5 de agosto de 2020.

RE 1025986 / PE

Ministro ALEXANDRE DE MORAES

Redator p/ o Acórdão

05/08/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.025.986 PERNAMBUCO

RELATOR : **MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO : **MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S) : LOCALIZA RENT A CAR SA
ADV.(A/S) : CHISTIANO PIRES GUERRA XAVIER
ADV.(A/S) : SACHA CALMON NAVARRO COELHO
ADV.(A/S) : TIAGO CONDE TEIXEIRA
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE NERY MASSARA
RECDO.(A/S) : ESTADO DE PERNAMBUCO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE PERNAMBUCO
INTDO.(A/S) : FEDERAÇÃO NACIONAL DE DISTRIBUIDORAS DE VEÍCULOS - FENABRAVE
ADV.(A/S) : EDUARDO PEREZ SALUSSE
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE VANO BAENA
INTDO.(A/S) : ASSOCIACAO NACIONAL DE EMPRESAS DE ALUGUEL DE VEICULOS E GESTAO DE FROTAS
ADV.(A/S) : DANIEL MONTEIRO PEIXOTO

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Adoto, como relatório, as informações prestadas pelo assessor Tiago do Vale:

O extraordinário foi interposto contra acórdão mediante o qual a Oitava Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco, ao reformar parcialmente sentença, assentou devido o pagamento do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS nas operações de venda de automóveis comprados por locadoras de veículos e integrantes do ativo fixo imobilizado, quando realizadas em prazo inferior a 12 meses, contados da respectiva aquisição. O Colegiado concluiu pela natureza mercantil da alienação. O acórdão ficou assim ementado:

RE 1025986 / PE

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS NA VENDA DE VEÍCULOS USADOS POR PARTE DE LOCADORA. NECESSIDADE DE EXAME DAS CIRCUNSTÂNCIAS CONCRETAS DO ATO DE VENDA. INADEQUAÇÃO DA VIA MANDAMENTAL PARA ESTABELEECER, EM ABSTRATO, A INCIDÊNCIA, OU NÃO, DE ICMS EM CASOS QUE TAIS. AFASTAMENTO, CONTUDO, DAS EXIGÊNCIAS PROCEDIMENTAIS QUE CONFIGUREM MEIO OBLÍQUO DE COBRANÇA DE IMPOSTO. 1. A tese central da impetração é a de que as vendas de veículos usados realizadas pela impetrante (locadora de automóveis) consubstanciam alienação de ativo fixo e não de mercadorias, pelo que tais vendas não se sujeitariam à tributação pelo ICMS, daí exsurgindo a ilegitimidade da exigência desse tributo sobre as vendas de veículos adquiridos pelas locadoras há menos de um ano. 2. A dicotomia conceitual entre bens do ativo fixo, de um lado, e bens que corporifiquem mercadoria, de outro, não é suficiente para definir, sobretudo em sede mandamental, se as vendas de veículos usados por parte de locadoras está, ou não, sujeita à incidência de ICMS. 3. Com efeito, os bens integrados ao ativo fixo da empresa, por definição não constituem mercadorias. Porém, isto significa apenas que, enquanto integrados ao ativo fixo (ou seja, enquanto destinados ao ativo fixo) tais bens não hão de ser considerados mercadorias (estas destinadas à circulação). 4. É certo que, via de regra, a venda de bens oriundos do ativo fixo não configura operação de circulação de mercadorias. 5. Essa regra, contudo, deriva não da circunstância de que tais bens tenham integrado ou sejam oriundos do ativo fixo, e sim da circunstância de não terem eles a destinação mercantil que subjaz inerente ao conceito de mercadoria. 6. Via de consequência, se o bem em tela, apesar de oriundo do ativo imobilizado, receber,

RE 1025986 / PE

no ato de alienação, uma destinação mercantil, passará a constituir mercadoria (e como tal suscetível de ser objeto de operação de circulação tributável pelo ICMS, na forma da regra geral, a exemplo de qualquer bem que, naturalmente vocacionado à circulação, venha a ser reinserido na circulação depois de período fora do comércio, inclusive, por exemplo, em decorrência de integração ao ativo fixo). 7. Ou seja, não é absoluta a premissa posta pela impetrante, segundo a qual os veículos que aliena, por serem oriundos do seu ativo fixo, seriam insuscetíveis de corporificar mercadorias. 8. É preciso verificar se, no ato concreto de suas alienações, esses bens, conquanto oriundos do ativo fixo, têm, ou não, as características próprias às mercadorias. 9. Essa percepção já é só por si suficiente para afastar a pretensão mandamental em foco, na abrangência deferida pela sentença de primeiro grau, a qual reconheceu "em prol da impetrante o direito de não-incidência do ICMS nas operações que realizar para alienação de veículos integrantes de seu ativo fixo". 10. Isso porque revela-se inviável afirmar a existência ou a inexistência de fato gerador do ICMS (quando o substrato fático for a venda de veículo usado por parte de empresa locadora de automóveis), exclusivamente com base na classificação contábil conferida aos veículos por ocasião da operação de entrada, sem examinar os aspectos factuais da subsequente operação de venda, à luz do *modus operandi* adotado pela empresa locadora/vendedora. 11. Aliás, à vista dos elementos de prova coligidos nestes autos, tem-se que, aparentemente, a venda de veículos usados por parte da impetrante é realizada não apenas com habitualidade mas também com profissionalidade específica (com estabelecimentos próprios, distintos dos utilizados para locação, e com estruturas funcionais especializadas), isto como etapa inerente às suas atividades empresariais globais (ou seja, como elemento

RE 1025986 / PE

da empresa), muito embora essa etapa seja, em princípio, sempre subsequente à etapa constituída pelo uso do veículo para locação. 12. Nesse panorama, considerando que a classificação contábil de origem não é suficiente para afastar, em termos absolutos, a hipótese de a venda do veículo usado configurar, in concreto, operação mercantil, e sendo certo que a prova dos autos permite vislumbrar, exatamente ao revés, a presença de características mercantis nas alienações em foco, infere-se que a impetrante carece de direito líquido e certo à pretendida declaração, em abstrato, de que não incide ICMS na alienação de seus veículos usados. 13. Por outro lado, a impetrante também se insurge contra as obrigações acessórias estipuladas no Convênio CONFAZ nº 64/06 e no Decreto Estadual nº 29.831/06. 14. Nesse plano da controvérsia, assiste razão à impetrante, pois o campo de atuação, constitucionalmente legítimo, dos convênios, é o da formalização das deliberações dos Estados e do Distrito Federal concernentes à outorga de isenções, incentivos e benefícios fiscais (CF, art. 155, § 2º, XII, "g"). 15. Assim, não há como admitir a legitimidade dos procedimentos que impliquem em meio indireto de cobrança de tributo (pela restrição à normal circulação econômica do bem, segundo os usos e costumes próprios do mercado). 16. Reexame necessário parcialmente provido (prejudicado o apelo voluntário fazendário), para, reformando a sentença quo, conceder parcialmente a segurança, assegurando à impetrante: (i) o direito de adquirir veículos novos às montadoras com lastro em notas fiscais emitidas sem os lançamentos complementares a que se reportam o Convênio CONFAZ nº 64/06 e o Decreto Estadual nº 29.831/06; e (ii) o direito de ter os Certificados de Registro e Licenciamento de Veículos, correspondentes aos automóveis de sua propriedade, expedidos pelo DETRAN/PE, igualmente sem as observações a que se referem os citados diplomas normativos. 17. Decisão por

RE 1025986 / PE

maioria de votos, vencido o relator, que mantinha a sentença concessiva da segurança (integral).

A recorrente aponta violados os artigos 5º, incisos LV e LVI, 150, inciso I, 155, inciso II, § 2º, e 170, inciso IV, da Constituição Federal. Sustenta que a operação efetuada consubstancia venda de bens do ativo imobilizado, aludindo aos artigos 110 do Código Tributário Nacional e 179, inciso VI, da Lei nº 6.404/1976. Articula com a não incidência do ICMS, considerada a ausência de materialidade, reportando-se a precedentes deste Tribunal. Diz inobservados os princípios da legalidade tributária, da isonomia, da não cumulatividade e da livre concorrência. Enfatiza o direito de os contribuintes não recolherem ICMS na alienação de bem do ativo imobilizado, em virtude de, conforme aduz, não haver circulação de mercadorias.

O Estado de Pernambuco assinala a falta de prequestionamento dos dispositivos constitucionais suscitados no extraordinário e a inexistência de repercussão geral. Alega ofensa constitucional indireta e afirma necessário o reexame de provas. Frisa que o Convênio CONFAZ nº 64/2006 e o Decreto estadual nº 29.831/2006 não criaram situação de incidência do ICMS, mas apenas condicionaram a redução da base de cálculo à permanência do bem, no ativo fixo do adquirente, pelo período mínimo de 12 meses. Ressalta ausentes, nos atos, vícios formais.

O recurso não foi admitido na origem. Seguiu-se a protocolação de agravo, inicialmente desprovido. Formalizado agravo interno, Vossa Excelência reconsiderou a decisão, determinando fosse o processo inserido no denominado Plenário Virtual, visando a conclusão acerca do instituto da repercussão maior.

Em 19 de outubro de 2018, o Supremo reconheceu a

RE 1025986 / PE

repercussão geral da questão. Eis a ementa do pronunciamento:

IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ATIVO IMOBILIZADO – VENDA DE BENS – CONVÊNIO – CONSTITUCIONALIDADE – ADMISSÃO NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia alusiva à incidência tributária considerada a venda de ativo immobilizado

A Procuradoria-Geral da República opina pelo conhecimento e provimento do extraordinário, em parecer assim resumido:

Recurso extraordinário. ICMS. Alienação não habitual de bens do ativo fixo. Não enquadramento no conceito de “mercadoria”. Hipótese estranha ao domínio do ICMS. Parecer pelo provimento do recurso.

É o relatório.

05/08/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.025.986 PERNAMBUCO

V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR):

TRIBUTÁRIO – DECRETO. Surge inconstitucional, por inobservância ao princípio da legalidade, decreto editado com o fim de incorporar à legislação estadual convênio a majorar tributo, aprovado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, sem a prévia deliberação do Poder Legislativo – artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por advogado regularmente credenciado, foi protocolada no prazo legal.

Observem a organicidade e a dinâmica do Direito. O recurso extraordinário tem apreciação vinculada ao acórdão impugnado. Daí o instituto do prequestionamento, a revelar o debate e a decisão prévios dos temas versados nas razões recursais. Visa o cotejo indispensável à conclusão pela harmonia, ou não, com o texto constitucional, do que assentado. Da leitura do voto condutor do julgamento da apelação, no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco, depreende-se ter havido formalização de entendimento apenas quanto ao princípio da legalidade e ao conceito constitucional de mercadoria, embora sem menção expressa aos dispositivos da Lei Maior – artigos 150, inciso I, e 155, inciso II. A controvérsia não foi dirimida sob o ângulo dos artigos 5º, incisos LV e LVI, 150, inciso II, 170, inciso IV, e 155, § 2º, inciso I, da Carta da República, padecendo o recurso, nessa parte, da ausência do indispensável prequestionamento.

Está em jogo definir se houve, ou não, instituição, pelo Decreto nº 29.831/2006 do Estado de Pernambuco, no que ratificou o Convênio nº 64/2006 do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, de hipótese de incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na alienação de bens do ativo permanente – mais

RE 1025986 / PE

especificamente, veículos adquiridos para locação, posteriormente alienados, para fins de renovação da frota –, bem como saber se a disciplina é compatível com o princípio da legalidade tributária.

Atentem para a sistemática alusiva à incidência do tributo nas operações de vendas de automóveis novos. Estando o setor submetido ao regime de substituição tributária, a base de cálculo será presumida, de modo a compreender, além do valor referente à venda realizada pelo fabricante, outras grandezas, tais como o frete e encargos cobrados dos adquirentes inseridos na cadeia de comercialização – concessionárias, consumidores. Confirmam o disposto no artigo 8º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/1996 – Regulamento do ICMS:

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

Em Pernambuco, regra geral, essa base de cálculo presumida é sugerida pelo órgão competente ou, na falta, pelo fabricante ou montadora – artigo 525 do Decreto nº 14.876/1991, vigente à época dos fatos – e corresponde ao preço de venda ao consumidor, situado na etapa final da cadeia, englobando todos os elementos descritos na Lei Complementar.

Visando desonerar determinados setores nos quais a aquisição de veículos automotores novos, destinados ao ativo fixo, ocorre diretamente na fábrica, surgiu o Convênio ICMS nº 51/2000, ratificado pelo Estado de Pernambuco por meio do Decreto nº 23.217/2001, a revelar redução significativa da base de cálculo especificamente para esses contribuintes, no que prevê a incidência do ICMS somente sobre o valor da operação de

RE 1025986 / PE

venda promovida pelo fabricante, desconsiderados elementos adicionais, versados na legislação de regência, afastada, assim, a regra geral.

Nesse contexto, mediante o questionado Convênio nº 64/2006, regulamentado no Estado por meio do Decreto nº 29.831/2006, condicionou-se o gozo da redução da base cálculo à manutenção do veículo por, no mínimo, 12 meses no patrimônio do adquirente. Eis o teor do artigo 1º do citado ato normativo:

Art. 1º O art. 14 do Decreto nº 14.876, de 12 de março de 1991, e alterações, passa a vigorar com as seguintes modificações:

"Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

[...]

LXVIII - a partir de 12 de julho de 2006, nas operações de venda de veículos autopropulsados, antes de 12 (doze) meses da data da aquisição junto à montadora, quando realizadas por pessoa jurídica que explore a atividade de produtor agropecuário, locação de veículos e arrendamento mercantil, o preço de venda ao público sugerido pela montadora, observando-se (Convênio ICMS 64/2006):

[...]"

Apesar da redação do dispositivo – “nas operações de venda de veículos autopropulsados, antes de 12 (doze) meses da data de aquisição junto à montadora” –, não se está a determinar a incidência de ICMS na alienação de ativo imobilizado. A regra impõe condição resolutiva ao gozo do benefício de redução da base de cálculo, previsto no Convênio nº 55/2000, regulado pelo Decreto nº 23.217/2001. O evento futuro e incerto é a alienação de bem integrante do ativo imobilizado. Daí concluir-se que o decreto instituiu imposto sobre tal realidade constitui erro, equivalente a tomar o efeito pela causa. A diferença de ICMS, decorrente da aplicação do Convênio nº 64/2006, refere-se à operação de entrada da mercadoria posteriormente integrada ao imobilizado, e não à saída do ativo. Significa dizer: se não cumprida a permanência no prazo descrito na legislação de regência, afasta-se o regime mais benéfico, no que serão cobrados do

RE 1025986 / PE

alienante os encargos inicialmente afastados, majorada a base de incidência do tributo, fazendo-se incidir a regra geral.

Ausente hipótese de incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na alienação de bens do ativo fixo, não há ofensa ao artigo 155, inciso II, da Constituição Federal.

Quanto à compatibilidade do Decreto nº 29.831/2006 com o versado no artigo 150, inciso I, da Lei Maior, surge elementar a noção segundo a qual criação de tributos exige o consentimento do povo, manifestado por meio de representantes mediante lei, em sentido formal e material, considerado o princípio da legalidade tributária – predicado das sociedades democráticas. A lei há de ser, invariavelmente, o meio introdutor de normas de direito tributário. Qualquer obrigação concernente a tributo instituída por espécie normativa hierarquicamente inferior é inconstitucional. Nem mesmo a pretexto de ratificar convênio celebrado no âmbito do CONFAZ pode o Executivo – sem anterior aprovação do Legislativo – versar regra gravosa ao contribuinte.

A ressaltar a óptica, Geraldo Ataliba¹, citando lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, ensina:

"O argumento tem fulcro no fato de que a obrigação tributária, todos os seus elementos estruturais constituem matéria sob reserva de lei (art. 97 do CTN e art. 153, § 2.º da Constituição). A reserva de convênio não exclui a reserva de lei. Os Estados não perderam competência tributária em favor dos convênios. Estes são resultantes das reuniões de Estados que, colegiadamente, exercem, cada qual, uma competência tributária própria e indelegável.

[...]

Em verdade o conteúdo dos convênios só passa a valer depois que as Assembleias Legislativas - casas onde se faz representar o povo dos Estados - ratificam os convênios prefirmados nas assembleias. Com efeito, não poderia um mero preposto do chefe do Executivo Estadual exercer competência

1 Convênios interestaduais, *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, nova série, v. 22, n. 52, p. 17-29, out./dez. 1983.

RE 1025986 / PE

tributária exonerativa. Esta é do Ente Político, não é do Executivo nem do seu chefe, muito menos do preposto, destituível *ad nutum*.”

O Estado de Pernambuco em momento algum mencionou haver a Assembleia Legislativa participado do procedimento de ratificação do Convênio nº 64/2006, fosse por meio de decreto legislativo, fosse editando lei ordinária. A ausência de instrumento adequado à introdução de regras tributárias torna o Decreto nº 29.831/2006 ato nulo.

Conheço do recurso extraordinário e o provejo, para, declarando incidentalmente a inconstitucionalidade do inciso LXVII do artigo 14 do Decreto nº 14.876/1991, com a redação conferida pelo de nº 29.831/2006, ambos do Estado de Pernambuco, afastar a majoração do ICMS prevista nas operações de venda de veículos autopropulsados, ocorridas antes de 12 meses da aquisição junto à montadora, quando realizadas por pessoa jurídica que explore atividade de produtor agropecuário, locação de veículos e arrendamento mercantil. Proponho a seguinte tese: “Surge inconstitucional, por violação do princípio da legalidade, decreto a disciplinar, sem previsão legal, incidência de tributo.”

É como voto.

05/08/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.025.986 PERNAMBUCO

RELATOR : **MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO : **MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S) : LOCALIZA RENT A CAR SA
ADV.(A/S) : CHISTIANO PIRES GUERRA XAVIER
ADV.(A/S) : SACHA CALMON NAVARRO COELHO
ADV.(A/S) : TIAGO CONDE TEIXEIRA
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE NERY MASSARA
RECDO.(A/S) : ESTADO DE PERNAMBUCO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE PERNAMBUCO
INTDO.(A/S) : FEDERAÇÃO NACIONAL DE DISTRIBUIDORAS DE VEÍCULOS - FENABRAVE
ADV.(A/S) : EDUARDO PEREZ SALUSSE
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE VANO BAENA
INTDO.(A/S) : ASSOCIACAO NACIONAL DE EMPRESAS DE ALUGUEL DE VEICULOS E GESTAO DE FROTAS
ADV.(A/S) : DANIEL MONTEIRO PEIXOTO

Ementa: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. TEMA 1012 DA REPERCUSSÃO GERAL. INCIDÊNCIA LEGÍTIMA DE ICMS SOBRE A VENDA DE AUTOMÓVEIS, POR EMPRESAS LOCADORAS DE VEÍCULOS, ANTES DE UM ANO DE SUA AQUISIÇÃO DAS MONTADORAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO.
1. Nos termos do artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g, da Constituição Federal, compete à lei complementar regulamentar a forma como os Estados e o Distrito Federal deliberarão sobre a instituição de isenções,

RE 1025986 / PE

incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS. A LC 24/1975 efetiva o mandamento constitucional e retrata o alcance dos convênios celebrados pelos Estados e Distrito Federal, formalizados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

2. É legítima a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora, uma vez que, nessa hipótese, os bens perdem a característica de ativo imobilizado, passando a assumir o caráter de mercadoria, nos termos do Decreto Estadual 29.831/2006, que tratou apenas de regulamentar internamente as disposições aprovadas pelo Convênio CONFAZ 64/2006.

3. Recurso Extraordinário a que se NEGA PROVIMENTO, com a fixação da seguinte tese de julgamento: *“É constitucional a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora.”*

VOTO

O Senhor Ministro Alexandre de Moraes: Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco, no qual se discute o Tema 1012 da repercussão geral:

RE 1025986 / PE

Controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS - na venda de automóveis integrantes do ativo imobilizado de empresas locadoras de veículos adquiridos diretamente das montadoras, independentemente de a compra ter ocorrido em prazo inferior a um ano.

Cuida-se, na origem, de Mandado de Segurança impetrado pela LOCALIZA RENT A CAR S/A em face da Gerência-Geral de Operações Fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, postulando a declaração de seu direito líquido e certo a não recolher o ICMS incidente sobre a venda, em período inferior a doze meses, de veículos adquiridos de montadoras.

Sustenta a inconstitucionalidade do Convênio CONFAZ 64/2006 e do Decreto Estadual 29.831/2006, que prevêm a obrigatoriedade de manutenção dos veículos novos, no ativo fixo da locadora, pelo período de 12 meses, para que não incida o ICMS em sua alienação.

Postula, ainda, a declaração da desnecessidade do cumprimento das obrigações acessórias previstas nestas normas.

Concedida a segurança em primeiro grau, o Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco deu parcial provimento à apelação e à remessa necessária.

Declarou que incide o ICMS na hipótese, mas reconheceu seu direito a não se submeter às obrigações acessórias (fazer constar, nas notas fiscais de compra e no Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo, os lançamentos complementares que fazem remissão ao Convênio CONFAZ 64/06 e Decreto Estadual 29.831/06).

Veja-se trecho da ementa (Vol. 4, fl. 33):

“[...] considerando que a classificação contábil de origem não é suficiente para afastar, em termos absolutos, a hipótese de a venda do veículo usado configurar, in concreto, operação mercantil, e sendo que a prova dos autos permite vislumbrar,

RE 1025986 / PE

exatamente ao revés, a presença de características mercantis, nas alienações em foco, infere-se que a impetrante carece de direito líquido e certo à pretendida declaração, em abstrato, de que não incide ICMS na alienação de seus veículos usados. 13. Por outro lado, a impetrante também se insurge contra as obrigações acessórias estipuladas no convênio CONFAZ 64/06 E Decreto Estadual 29.831/06. 14. Nesse plano da controvérsia, assiste razão à impetrante, pois o campo de atuação, constitucionalmente legítimo, dos convênios, é o da formalização das deliberações dos Estados e do Distrito Federal concernentes à outorga de isenções, incentivos e benefícios fiscais (CF, art. 155, §2º, XII, “g”). 15. Assim, não há como admitir a legitimidade dos procedimentos que impliquem em meio indireto de cobrança do tributo (pela restrição à normal circulação econômica do bem, segundos os usos e costumes próprios do mercado)“.

Irresignada com a manutenção do tributo, a Localiza interpôs o presente Recurso Extraordinário, com amparo no artigo 102, III, “a”, da CF/1988. Requer, em síntese, a declaração de inconstitucionalidade do Convênio CONFAZ 64/2006 e do Decreto Estadual 29.831/2006, que disciplinam *a operação de venda de veículo autopropulsado realizada por pessoa física que explore a atividade de produtor agropecuário ou por qualquer pessoa jurídica, com menos de 12 (doze) meses da aquisição da montadora.*

Afirma a recorrente, entre outros fundamentos, que a instituição do tributo por intermédio do Convênio CONFAZ 64/2006 e do Decreto Estadual 29.831/2006 viola os artigos 150, I (legalidade) e II (isonomia); 155, §2º, I (não-cumulatividade); 170, V, (livre concorrência), todos da Constituição Federal.

Em 19/10/2018, o Plenário Virtual reconheceu a repercussão geral da matéria.

A Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo provimento do recurso.

RE 1025986 / PE

É o relatório.

Preenchidos os pressupostos constitucionais de admissibilidade do recurso, passo à análise do mérito.

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto pela Localiza S/A em face de acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco, o qual reputou que não há elementos suficientes para afastar a incidência do ICMS na hipótese em que a impetrante (locadora de veículos) vende os veículos adquiridos diretamente de montadoras com menos de um ano de uso.

Dispõe o artigo 155, II, da Constituição Federal que aos Estados e Distrito Federal compete instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS).

Sustenta a recorrente que os veículos adquiridos por locadoras diretamente de montadoras constituem ativo fixo (imobilizado) da empresa, razão pela qual, sobre sua venda, não pode incidir ICMS, conforme vasta jurisprudência desta CORTE.

Alega, ainda, que são inconstitucionais o Convênio CONFAZ 64/2006 e o Decreto Estadual 29.831/2006, visto que (I) instituíram tributo não previsto em lei, (II) violam a sistemática da não-cumulatividade, bem como (III) desrespeitam o princípio da livre concorrência, haja vista que “provocará verdadeira concorrência desleal, na medida em que as empresas revendedoras de veículos poderão compensar o ICMS pago na operação anterior, ao passo em que a recorrente, por adquiri-los para o ativo imobilizado, não detém esse direito”.

Não assiste razão à recorrente.

O artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g, da Constituição Federal,

RE 1025986 / PE

dispõe que compete à lei complementar regulamentar a forma como os Estados e o Distrito Federal deliberarão sobre a instituição de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS.

Concretizando o mandamento constitucional, temos a Lei Complementar 24/1975. O seu artigo 1º retrata o alcance dos convênios celebrados pelos Estados e Distrito Federal:

“Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data”.

Essas deliberações são formalizadas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

Diferentemente do que alega a recorrente, o Convênio CONFAZ 64/2006 cuidou somente de definir a forma como se dará a isenção fiscal do ICMS, nas hipóteses em que a locadora vender veículos adquiridos de montadoras.

Não se trata, pois, de instituição do tributo. A propósito, veja-se trecho do que dispõe o convênio, em sua redação atual:

RE 1025986 / PE

“O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 122ª reunião ordinária, realizada em Cuiabá, MT, no dia 7 de julho de 2006, considerando a grande freqüência de operações de vendas de veículos autopropulsados por pessoa jurídica atuante na atividade de produtor agropecuária, locação de veículos e arrendamento mercantil com menos de 12 (doze) meses da sua aquisição, **considerando que essas operações enquadram-se nas hipóteses de incidências do imposto previstas na Lei Complementar 87/96, e tendo em vista o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966)**, resolve celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Nova redação dada à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 67/18, efeitos a partir de 01.09.18.

Cláusula primeira Na operação de venda de veículo autopropulsado, realizada por pessoa física que explore a atividade de produtor agropecuário ou por qualquer pessoa jurídica, antes de 12 (doze) meses da data da aquisição junto à montadora, deverá ser efetuado o recolhimento do ICMS em favor do estado do domicílio do adquirente, nas condições estabelecidas neste convênio.

Parágrafo único. As pessoas indicadas no caput poderão revender os veículos autopropulsados do seu ativo imobilizado, após transcorrido o período indicado no caput como dispuser a legislação da sua unidade da Federação.

No âmbito do Estado de Pernambuco, sobreveio o Decreto Estadual 29.831/2006 que tratou apenas de regulamentar internamente as disposições aprovadas pelo Convênio CONFAZ 64/2006. Não houve, insista-se, criação de qualquer tributo.

RE 1025986 / PE

Por outro lado, no que se refere à classificação dos veículos adquiridos pela locadora diretamente da montadora e vendidos em menos de um ano, faz-se necessário analisar se efetivamente constituem ativo fixo, para fins de afastamento do ICMS.

O artigo 179, IV, da Lei 6.464/1976, na redação dada pela Lei 11.638/2007, conceituou o ativo imobilizado como sendo *os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.*

Não há dúvidas de que, quando de sua aquisição, diretamente da montadora, os veículos têm a característica de ativo imobilizado, **enquanto estiverem sendo usados em suas finalidades.**

Ocorre que, quando da revenda, os bens oriundos do ativo imobilizado perdem essa característica, passando a assumir o conceito de mercadoria, tornando-se, pois, *bem móvel sujeito a mercancia, porque foi introduzido no processo circulatório econômico (Direito Tributário. RICARDO ALEXANDRE apud SOUTO MAIOR BORGES, 13ª ed., p. 712).*

Nesse sentido, reputo irretocável o voto condutor do acórdão recorrido, bem sistematizado no seguinte trecho da ementa do julgado (Vol. 4, fls. 32-33):

“APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS NA VENDA DE VEÍCULOS USADOS POR PARTE DA LOCADORA. NECESSIDADE DE EXAME DAS CIRCUNSTÂNCIAS CONCRETAS DO ATO DE VENDA. INADEQUAÇÃO DA VIA MANDAMENTAL PARA RESTABELEECER, EM ABSTRATO, A INCIDÊNCIA, OU NÃO, DO ICMS EM CASOS QUE TAIA. AFASTAMENTO,

RE 1025986 / PE

CONTIDO, DAS EXIGÊNCIAS PROCEDIMENTAIS QUE CONFIGUREM MEIO OBLÍQUO DE COBRANÇA DO IMPOSTO.

1. A tese central da impetração é a de que a venda de veículos usados realizados pela impetrante (locadora de automóveis) consubstanciam alienação de ativo fixo e não de mercadorias, pelo que tais vendas não se sujeitariam à tributação do ICMS, daí exsurgindo a ilegitimidade da exigência desse tributo sobre as vendas de veículos adquiridos pelas locadoras há menos de um ano.

2. A dicotomia conceitual entre bens do ativo fixo, de um lado, e bens que corporifiquem mercadoria, de outro, não é suficiente para definir, sobretudo em sede mandamental, se as vendas de veículos usados por parte das locadoras está, ou não, sujeita à incidência do ICMS.

3. Com efeito, os bens integrados ao ativo fixo da empresa, por definição não constituem mercadorias (estas destinadas à circulação).

4. É certo que, via de regra, a venda de bens oriundos do ativo fixo não configura operação de circulação de mercadorias.

5. Essa regra, contudo, deriva não da circunstância de que tais bens tenham integrado ou sejam oriundos do ativo fixo, e sim da circunstância de não terem eles a destinação mercantil que subjaz inerente ao conceito de mercadoria.

6. Via de consequência, se o bem em tela, apesar de oriundo de ativo imobilizado, receber, no ato de alienação, uma destinação mercantil, passará a constituir mercadoria e como tal suscetível de ser objeto de operação de circulação tributável pelo ICMS, na forma da regra geral, a exemplo de qualquer bem que, naturalmente vocacionado à circulação, venha a ser reinserido na circulação depois de período fora do comércio, inclusive, por exemplo, em decorrência de integração ao ativo fixo.

7. Ou seja, não é absoluta a premissa posta pela impetrante, segundo a qual os veículos que aliena, por serem oriundos do seu ativo fixo, seriam insuscetíveis de corporificar

RE 1025986 / PE

mercadorias.

8. É preciso verificar se, no ato concreto de sua alienações, esses bens, conquanto oriundos do ativo fixo, têm, ou não, as características próprias às mercadorias.

9. Essa percepção já é só por si suficiente para afastar a pretensão mandamental em foco, na abrangência deferida pela sentença de primeiro grau, a qual reconheceu “em prol da impetrante o direito de não-incidência do ICMS nas operações que realizar para alienação de veículos integrantes de seu ativo fixo”.

10. Isso porque revela-se inviável afirmar a existência ou a inexistência de fato gerador do ICMS (quando o substrato fático for a venda de veículo usado por parte de empresa locadora de automóveis), exclusivamente com base na classificação contábil conferida aos veículos por ocasião da operação de entrada, sem examinar os aspectos factuais da subsequente operação de venda, à luz do modus operandi adotado pela empresa locadora/vendedora.

11. Aliás, à vista dos elementos de provas coligidos nestes autos, tem-se que, aparentemente, a venda de veículos usados por parte da impetrante é realizada não apenas com habitualidade, mas também com profissionalidade específica (com estabelecimentos próprios, distintos dos utilizados para locação, e com estruturas funcionais especializadas), isto como etapa inerente às suas atividades empresariais globais (ou seja, como elemento da empresa), muito embora essa etapa seja, em princípio, sempre subsequente à etapa constituída pelo uso do veículo para locação.

12. Nesse panorama, considerando que a classificação contábil de origem não é suficiente para afastar, em termos absolutos, a hipótese de a venda do veículo usado configurar, in concreto, operação mercantil, e sendo que a prova dos autos permite vislumbrar, exatamente ao revés, a presença de características mercantis, nas alienações em foco, infere-se que a impetrante carece de direito líquido e certo à pretendida declaração, em abstrato, de que incide ICMS na alienação de

RE 1025986 / PE

seus veículos usados”.

Por fim, no que se refere à eventual violação à livre concorrência e ao princípio da não-cumulatividade, o Juízo de origem não analisou essas questões constitucionais, não tendo sido esgotados todos os mecanismos ordinários de discussão, INEXISTINDO, portanto, o NECESSÁRIO PREQUESTIONAMENTO EXPLÍCITO, que pressupõe o debate e a decisão prévios sobre o tema jurígeno constitucional versado no recurso. Incidência das Súmulas 282 (*É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada*) e 356 (*O ponto omissis da decisão, sobre o qual não foram opostos embargos declaratórios, não pode ser objeto de recurso extraordinário, por faltar o requisito do prequestionamento*), ambas desta CORTE SUPREMA.

Por todo o exposto, peço vênias para, divergindo do Ilustre Relator, negar provimento ao Recurso Extraordinário.

Sugiro a seguinte tese: *É constitucional a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora.*

05/08/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.025.986 PERNAMBUCO

RELATOR : **MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO : **MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S) : LOCALIZA RENT A CAR SA
ADV.(A/S) : CHISTIANO PIRES GUERRA XAVIER
ADV.(A/S) : SACHA CALMON NAVARRO COELHO
ADV.(A/S) : TIAGO CONDE TEIXEIRA
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE NERY MASSARA
RECDO.(A/S) : ESTADO DE PERNAMBUCO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE PERNAMBUCO
INTDO.(A/S) : FEDERAÇÃO NACIONAL DE DISTRIBUIDORAS DE VEÍCULOS - FENABRAVE
ADV.(A/S) : EDUARDO PEREZ SALUSSE
ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE VANO BAENA
INTDO.(A/S) : ASSOCIACAO NACIONAL DE EMPRESAS DE ALUGUEL DE VEICULOS E GESTAO DE FROTAS
ADV.(A/S) : DANIEL MONTEIRO PEIXOTO

O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR): Inauguro o presente voto com toda vênia ao Ministro relator pelo esmero no relatório e voto de intrincada questão da tributação do setor automotivo brasileiro diante da própria dinamicidade do mercado.

Inicialmente, cumpre consignar o exato objeto do presente recurso, com a finalidade de fixação de tese objetiva apta a gerar orientação jurisprudencial a todo o sistema judicial, como é próprio da sistemática da repercussão geral.

Em síntese, trata-se de averiguar a constitucionalidade do Decreto do Estado de Pernambuco n. 29.831/2006 e do Convênio ICMS n. 64/2006, que fixa regra de recolhimento do ICMS mercantil quando da revenda de veículo automotor adquirido mediante “compra direta” em prazo menor 12 (doze) meses: “Na operação de venda de veículo autopropulsado, realizada por pessoa jurídica que explore a atividade de produtor

RE 1025986 / PE

agropecuário, locação de veículos e arrendamento mercantil, antes de 12 (doze) meses da data da aquisição junto à montadora, deverá ser efetuado o recolhimento do ICMS em favor do estado do domicílio do adquirente, nas condições estabelecidas neste convênio.”

Por oportuno, convém ressaltar, desde já, que o Decreto Estadual apenas internaliza o Convênio ICMS n.64/2006, portanto, não introduz nova hipótese de incidência dado que os normativos ora hostilizados tão apenas estabelecem regra de fiscalização correspondendo a norma anti-evasão à aquisição de veículo automotor, como se ativo fixo fosse, para posterior (re)venda valendo-se de tratamento tributário diferenciado vigente no regime de “compra direta” perante a indústria automotiva.

Inobstante, a prática elusiva em prejuízo à arrecadação tributária dos Estados constatasse dos autos ainda, conforme as razões trazidas pelos *amici curiae*, efetivo prejuízo à livre concorrência no mercado automotivo, sobretudo, no estágio de distribuição e revenda conforme as razões trazidas com destaque pela Federação Nacional de Distribuição de Veículos Automotores (FENABRAVE): “As “locadoras”, que atualmente possuem uma série de lojas para venda de veículos com pouquíssimo uso e sem a incidência do ICMS na operação de VENDA vêm trazendo uma distorção desarrazoada no mercado automobilístico, pois, embora goze de descontos na aquisição dos veículos iguais ou superiores ao das concessionárias formais, quando da revenda dos veículos não precisam recolher o ICMS, podendo tornar a operação mais atrativa de forma totalmente anti-isonômica e contra o disposto no art. 170 da Constituição Federal.” (e-pet 27773/2019, p.4)

Melhor enfrentamento desta intrincada questão demanda análise da compatibilidade do Convênio ICMS n. 64/2006 e do Decreto do Estado de Pernambuco n. 29.831/2006 com os princípios da legalidade, isonomia e livre concorrência considerando tratar-se o ICMS de um imposto de mercado marcado pela neutralidade tributária que tem como critério material a prática de negócio jurídico mercantil, nos termos em que previsto em nossa Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal

RE 1025986 / PE

instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

O artigo 155 trata do ICMS, imposto criado pela Constituição Federal de 1988 e de competência dos Estados-membros, sendo o responsável pela maior parte da receita tributária desses entes. Apesar de substituir o ICM, que, vigente desde a EC nº 18/65, era relativo à circulação de mercadorias, o ICMS não se restringe a isso, pois

diante das múltiplas materialidades, tem-se distintos impostos, todos reunidos sob a mesma rubrica. Assim é que o ICMS incide sobre: a) a circulação de mercadorias; b) prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) prestação de serviços de comunicação; d) produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e e) extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais (COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 8 ed. São Paulo: SaraivaJur, 2018, p. 404).

O núcleo considerado mais importante economicamente, já que envolve maiores quantias em dinheiro, é o de incidência mais antiga: a tributação de *operação de circulação de mercadorias*, já existente à época do ICM.

O termo, composto por três conceitos interligados e que se complementam, é objeto de controvérsias na doutrina e na jurisprudência, já que seu sentido não é definido de forma unânime. Para entendê-lo, analisa-se, inicialmente, o conceito de mercadoria.

Ideia menos ampla do que a noção de “bem” é a do “conceito de

RE 1025986 / PE

mercadoria”: bem móvel e corpóreo preordenado habitualmente à prática de operações mercantis, com finalidade de circulação por venda ou revenda. Seu aspecto nuclear é, dessa maneira, sua destinação: a comercialização.

A partir da noção de mercadoria, é possível entender o que são as operações relativas à circulação de mercadorias, é dizer, a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. No direito tributário, a discussão se faz com base na definição dos fatos geradores de ICMS, tópico importante e bastante debatido.

Antes de seguir para a análise deles, é preciso, de início, entender a incidência tributária do imposto. Esta é dividida em figuras entre as quais se destaca o fato gerador. Outro importante elemento é o *pressuposto de fato* do tributo, que é “o fundamento a partir do qual a legislação poderá escolher fatos que irão provocar o nascimento das situações jurídicas subjetivas que vinculam Fisco e contribuintes (...). Ao discriminar competências tributárias, a Constituição Federal qualifica pressupostos de fato que, por sua vez, vão circunscrever o âmbito da legislação para fins de instituição dos tributos” (GRECO, Marco Aurélio. Alíquota zero: IPI não é imposto sobre valor agregado. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 2, n. 8, mar./abr. 2004, p. 2. Disponível em: <<http://www.bidforum.com.br/bid/PDi0006.aspx?pdiCntd=13577>>. Acesso em: 5 fev. 2020).

Do mesmo pressuposto de fato qualificado, comporta-se a definição em lei de vários fatos geradores diferentes. Este é o evento que, ocorrido, dá nascimento a situações jurídicas como a obrigação tributária.

O pressuposto de fato qualificado pela Constituição, no caso de ICMS, é um ciclo econômico de circulação que tem por objeto mercadorias. Como a Lei Maior não cria tributos, mas apenas atribui competências, ela também não define seus fatos geradores, que, no caso do imposto aqui analisado, é negócio jurídico mercantil.

O Convênio ICMS n.64/2006 é ato normativo que tem por fito, justamente, preservar conceito de *mercadoria* ao prever, a partir de

RE 1025986 / PE

conceito próprio das ciências contábeis.

O conceito de ativo imobilizado (Pronunciamento Técnico CPC 27) demanda que aquele bem permaneça imobilizado no prazo mínimo de 12 (doze) meses senão considerado *mercadoria*, portanto, os normativos ora hostilizados em absolutamente nada inovam no ordenamento jurídico privado, quanto ao menos público vez que a incidência do ICMS já se faz prevista na legislação de cada uma dos Estados da federação.

O Decreto estadual ao regulamentar o previsto no Convênio n.64/2006 confere mera aplicação a lei tributária pernambucana, portanto, não cria tributo, mas apenas harmoniza aplicação de norma anti-evasiva.

O Convênio n.64/2006 também não define fato gerador do ICMS na revenda de veículo, que, no caso encontra-se previsto na legislação tributária de cada Estado da federação diante da prática de negócio jurídico mercantil.

Portanto, o decreto estadual hostilizado no presente recurso não institui nova hipótese de incidência tributária, nem mesmo representa majoração de tributo, apenas veicula norma anti-evasiva a regular devida incidência do ICMS quando “abuso de direito” na alienação de *mercadoria* como se bem do ativo fixo fosse.

O parecer proferido pelo *parquet* não discerne bem o conceito contábil de ativo fixo; o que compromete melhor deslinde da questão a partir do elemento “mercadoria” que integra o critério material do ICMS.

A intervenção do *amicus curiae* da FENABRAVE melhor discerne a questão ao registrar que “ o Convênio ICMS nº 64/06, contudo, ao tratar da conceituação de um bem como mercadoria ou “ativo não circulante”, não abordou o conceito de “vendas com habitualidade”, prestigiado pela jurisprudência deste C. Supremo Tribunal Federal. E é justamente pela ausência do estabelecimento de critérios que definam o que seria comércio habitual, sem atentar para a regra contábil de definição do conceito de ativo imobilizado (Pronunciamento Técnico CPC 27), que há de se observar a natureza comercial e autonomia da atividade nas empresas locadoras de veículos.”

A moldura fática da presente repercussão geral reporta a prática

RE 1025986 / PE

empresarial das locadoras em classificar todos seus veículos como ativo imobilizado passando a empreender atividade comercial de revenda de veículos adquiridos sob o regime tributário de “compra direta” junto à indústria que confere-lhe preços inferiores a representar vantagem concorrencial quando da alienação só veículo que ativo fixo não integra vez que comercializado em prazo aquém a 12 (doze meses).

A questão ora em julgamento, em sede de repercussão geral, já foi apreciada por este Eg. STF (RE 949.369 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 02/12/2016, RE 717.396, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 29/06/2017) que, ainda que não tenham ingressado no âmago da questão, confirmaram julgado *a quo* no sentido de que presente a prática de ato de mercância diante da “habitualidade” das empresas prestadoras de serviço de locação de veículos em proceder a (re)venda de veículos pressupostamente no ativo fixo em prazo aquém de 12 meses.

Senão bastasse tratar-se de autêntica operação mercantil sujeita a regular incidência de ICMS, tem-se por ausente qualquer ofensa ao princípio da legalidade tributária vez que não há criação e/ou majoração de imposto pelo Convênio n.64/2006.

O Convênio CONFAZ n° 64/2006 ao consignar que é devido o ICMS na operação de venda de veículo autopropulsado que explore a atividade de locação de veículos, antes de 12 meses da data da aquisição, apenas confere aplicação/harmonização à legislação tributária de ICMS dos Estados ante a evasão fiscal empreendida, por ventura o contribuinte proceda a comercialização de bem que aparentemente integre o ativo imobilizado.

O Decreto Estadual, ao regulamentar a incidência de ICMS sobre a venda de veículos novos e usados por parte de empresas locadoras de veículos, somente estabeleceu mera interpretação da legislação tributária que exime de tributação a venda de bens que integram o ativo fixo, excluindo da hipótese de não-incidência as alienações ocorridas antes de doze meses da aquisição.

Os precedentes citados pela recorrente no sentido da não incidência

RE 1025986 / PE

de ICMS sobre bens do ativo fixo (RE 194300, rel. Min. Ilmar Galvão, j. em 24/04/1997 e outros) muito antes de infirmar os atos normativos ora hostilizados confirmam sua constitucionalidade vez que consideram tratamento tributário diferenciado ao ativo fixo desde que ausente a habitualidade, vejamos: “ICMS. VENDA DE BENS NO ATIVO FIXO DA EMPRESA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. A venda de bens do ativo fixo da empresa não se enquadra na hipótese de incidência determinada pelo art. 155, I, b, da Carta Federal, tendo em vista que, em tal situação, inexistente circulação no sentido jurídico-tributário: os bens não se ajustam ao conceito de mercadorias e as operações não são efetuadas com habitualidade. Recurso extraordinário não conhecido.”

Portanto, quando presente a habitualidade na comercialização dos veículos, ainda que adquiridos como se ativo fixo fossem, resta caracterizado o conceito de mercadoria afastando-se, assim, o regime especial previsto no Convênio ICMS n.51/2000 mediante aplicação do Convênio ICMS n.64/2006.

Oportuno consignar que o Convênio ICMS n.64/2006 ao prever recolhimento do diferencial de ICMS quando procedida a venda do veículo em prazo aquém de 12 (doze) meses de sua aquisição não inova no ordenamento jurídico, vez que é a própria legislação contábil-societária que prevê tal prazo para caracterização do ativo fixo (art.179, IV, Lei n.6.404/1976 c/c CPC 27).

O Direito Tributário estabelece salutar diálogo não só com as ciências contábeis, ao incorporar conceitos que lhe são próprios do Direito Privado, mas, também, com o próprio Direito Econômico com vistas a preservação das relações jurídico privadas de modo que não venham a ser distorcidas pela incidência ou não-incidência tributária.

Não se ignora que a (re)venda seja decorrência lógica da própria atividade da autora (locação de veículo). No entanto, não pode essa fazer da (re)venda dos veículos do ativo fixo atividade paralela àquela prevista em seu objetivo social sob o risco, inclusive, de valer-se do regime fiscal especial de “compra direta” (Convênio ICMS n.51/2000) com menor ônus tributário para concorrer em vantagem competitiva frente aos agentes

RE 1025986 / PE

econômicos regulados, inclusive, por lei específica conforme verifica-se a seguir.

No tocante aos desequilíbrios concorrenciais e à livre iniciativa, também firmo convicção pela existência de prática nociva ao mercado pelos agentes econômicos que empreendem “compra direta” para posterior revenda em prazo aquém de 12 meses, notadamente daqueles do setor de de locação de veículos, pela alienação de veículo que distorce a concorrência do setor automotivo, sobretudo, de distribuição distorcendo o que regulado na “Lei Ferrari” (Lei n. 6.729/1979).

Isso porque há ofensa direta às liberdades fundamentais da empresa, na condição de atividade econômica organizada. O estabelecimento de preços aquém dos praticados pela rede de concessionárias a partir de vantagem tributária propiciada pela “compra direta” junto à indústria automobilística sinaliza em direção diametralmente oposta à *livre concorrência e livre iniciativa*.

Oportuno consignar que as relações jurídicas tributárias sujeitam-se aos princípios da ordem econômica, com especial interesse nestas normas:

“Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

IV - livre concorrência;

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

(...)

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 4º A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao

RE 1025986 / PE

aumento arbitrário dos lucros.”

Decerto, a livre iniciativa e a livre concorrência são funcionalizadas pela ordem constitucional para a promoção de existência digna a todos, à luz da justiça social. Trata-se de expressão do princípio da dignidade da pessoa humana, com escopo universal por definição, abarcando, em regra, toda a territorialidade brasileira e o comércio internacional.

A propósito, remete-se à brilhante argumentação levada a efeito pelo Ministro Moreira Alves na ADI 319, de relatoria de Sua Excelência, julgada em 3 de março de 1993, traduzível no seguinte excerto de ementa:

“Ação direta de inconstitucionalidade. Lei 8.039, de 30 de maio de 1990, que dispõe sobre critérios de reajuste das mensalidades escolares e dá outras providências.

- Em face da atual Constituição, para conciliar o fundamento da livre iniciativa e do princípio da livre concorrência com os da defesa do consumidor e da redução das desigualdades sociais, em conformidade com os ditames da justiça social, pode o Estado, por via legislativa, regular a política de preços de bens e de serviços, abusivo que é o poder econômico que visa ao aumento arbitrário dos lucros.”

No particular, tem-se restrição arbitrária a livre concorrência das sociedades empresárias da rede de concessionárias de veículos, ao se admitir vantagem concorrencial indevida às locadoras a partir do regime tributário diferenciado para as “compras diretas”.

O setor automotivo brasileiro que já convive com um *basket* de incentivos fiscais de ICMS, a representar alguma ameaça à livre-concorrência no mercado interno e internacional (BEVILACQUA, Lucas. Tributação sobre o valor agregado e incentivos fiscais ao setor automotivo junto à OMC. **Revista Direito Tributário Atual**, n.35, 2016, p.292-316, p.305) não pode ser complacente a destruição da rede de concessionárias que compõe distribuição de veículos através do *abuso* na aplicação de regimes especiais tributários.

Do mesmo modo, é certo que o Poder Público pode estabelecer

RE 1025986 / PE

condições acessórias a agentes econômicos que estejam a servir-se de regime tributário específico com “abuso de direito” conceito abstraído, inclusive, a partir do previsto no art.187 do Código Civil.

Alguns Estados da federação já impuseram medidas de *compliance fiscal* em função de razões fiscalizatórias que guardam correlação jurídica a atribuição de deveres instrumentais com vistas combater evasão fiscal. Isso em função de que algumas locadoras operam em “abuso de direito” nas “compras diretas” ao que o Convênio ICMS n.64/2006 tem por fito preservar não só a arrecadação tributária, mas, simultaneamente a própria livre concorrência.

Ganha, ainda, mais força o argumento, de quebra de livre concorrência no setor automotivo de seminovos as locadoras valerem-se de regime tributário mais benéfico para viabilizarem sua operação que na realidade é de locação, tornando praticamente inviável a competição no mercado, por ausência de neutralidade fiscal, além disso em total contrariedade ao comando normativo haurido do parágrafo único do art. 170 da Constituição da República já transcrito.

Por outra perspectiva, a liberdade concorrencial sofre afronta direta, a partir do desequilíbrio de condições mercadológicas, entre as locadoras de veículos e a rede de concessionárias.

Nesse caso, a medida legislativa em questão (Convênio ICMS n.64/2006) reestabelece igualdade de condições evitando a prática de elusão tributária a representar vantagem concorrencial indevida.

Nessa linha de raciocínio, é inafastável acolher o argumento pela constitucionalidade do Convênio 64/2006 na medida em que a prática indiscriminada de aquisição de veículos pelas locadoras sob o regime de “compra direta” e alienação em prazo aquém 12 meses gera um desequilíbrio concorrencial no mercado interno brasileiro.

Ante o exposto, conheço do Recurso Extraordinário e nego provimento ao recurso dada a constitucionalidade do Convênio CONFAZ nº 64/2006 e Decreto do Estado de Pernambuco nº 29.831/2006.

É como voto.

RE 1025986 / PE

Tese: “É constitucional o Convênio CONFAZ n.64/2006 ao prever recolhimento da diferença de ICMS quando da revenda de veículo por locadora em prazo inferior a 12 meses.”

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.025.986

PROCED. : PERNAMBUCO

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO

REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. ALEXANDRE DE MORAES

RECTE.(S) : LOCALIZA RENT A CAR SA

ADV.(A/S) : CHISTIANO PIRES GUERRA XAVIER (MG083083/)

ADV.(A/S) : SACHA CALMON NAVARRO COELHO (20118/DF, 9007/MG,
112794/RJ, 249347/SP)

ADV.(A/S) : TIAGO CONDE TEIXEIRA (24259/DF, 126457/MG, 164996/RJ,
304475/SP)

ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE NERY MASSARA (128362/MG)

RECDO.(A/S) : ESTADO DE PERNAMBUCO

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

INTDO.(A/S) : FEDERAÇÃO NACIONAL DE DISTRIBUIDORAS DE VEÍCULOS -
FENABRAVE

ADV.(A/S) : EDUARDO PEREZ SALUSSE (48095/DF, 002630-A/RJ,
117614/SP)

ADV.(A/S) : LUIZ HENRIQUE VANO BAENA (206354/SP)

INTDO.(A/S) : ASSOCIACAO NACIONAL DE EMPRESAS DE ALUGUEL DE
VEICULOS E GESTAO DE FROTAS

ADV.(A/S) : DANIEL MONTEIRO PEIXOTO (238434/SP)

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o Tema 1.012 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Ministro Alexandre de Moraes, Redator para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator). Foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora". Os Ministros Edson Fachin, Luiz Fux e Dias Toffoli (Presidente) também negavam provimento ao extraordinário, mas fixavam tese diversa. Falaram: pela recorrente, a Dra. Misabel de Abreu Machado Derzi; pelo recorrido, o Dr. Sergio Augusto Santana Silva, Procurador do Estado de Pernambuco; pela interessada Federação Nacional de Distribuidoras de Veículos - FENABRAVE, o Dr. Eduardo Perez Salusse; e, pela interessada Associação Nacional de Empresas de Aluguel de Veículos e Gestão de Frotas, o Dr. Daniel Monteiro Peixoto. Plenário, Sessão Virtual de 26.6.2020 a 4.8.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e

Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário