Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

V O T O

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (RELATOR): A controvérsia posta em debate cinge-se à constitucionalidade dos artigos 6º, VI, 7º (redação original e aquela dada pela Lei estadual 4.029/2022) e 8º da Lei 3.617/2019 do Estado do Tocantins, de seguinte teor:

> "Art. 6º Constituem fontes de receitas do FET:
>
> (...)
>
> VI - recursos apurados na forma do art. 7º desta Lei;
>
> (...)
>
> Art. 7º Os contribuintes que promoverem operações de saídas, ainda que não tributadas, inclusive com destino à exportação ou equiparadas à exportação, previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, de produtos de origem vegetal, mineral ou animal, deverão recolher à conta do FET o percentual de 1,2% sobre o valor da operação destacada no documento fiscal. (*Redação dada pela Lei estadual 4.029/2022*)
>
> *Redação original*: Art. 7º Os contribuintes que promoverem as operações de saídas interestaduais ou com destino a exportação, bem como nas operações equiparadas a exportação, previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal 87, de 13 de setembro de 1996, ainda que não tributadas, de produtos de origem vegetal, mineral ou animal, deverão recolher o percentual de 0,2%, sobre o valor da operação destacada no documento fiscal, a conta do FET.
>
> § 1º A importância devida nos termos deste artigo é recolhida no prazo previsto em regulamento para o pagamento do ICMS quando se tratar de contribuintes localizados no território tocantinense.
>
> § 2º Excluem-se do recolhimento de que trata o caput deste artigo: (*Redação dada pela Lei estadual 4.029/2022*)

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

I - os combustíveis líquidos ou gasosos e lubrificantes derivados ou não de petróleo; (*incluído pela Lei estadual 4.029/2022*)

II - as remessas efetuadas por produtor rural com destino a armazém geral, leilão, exposição ou feiras e os respectivos retornos, desde que observados os prazos previstos no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.912, de 29 de dezembro de 2006; (*incluído pela Lei estadual 4.029/2022*)

III - as saídas efetuadas por produtor rural de ovos e mercadorias oriundas de hortaliças; (*incluído pela Lei estadual 4.029/2022*)

IV - as remessas nas operações internas com animais vivos: bovinos, suínos, bubalinos, caprinos, ovinos e equinos, inclusive aves. (*incluído pela Lei estadual 4.029/2022*)

Redação original: § 2º O disposto neste artigo não se aplica às remessas efetuadas por produtor rural, dentro do território do Estado, com destino a leilão, exposição ou feiras e respectivos retornos.

§ 3º O pagamento da contribuição do FET referente às operações mencionadas no caput deste artigo não dispensa o remetente da mercadoria da observância das demais disposições estabelecidas na legislação tributária estadual.

§ 4º O recolhimento do percentual de que trata este artigo deve ser realizado independentemente da retenção e recolhimento do ICMS, devido em cada operação.

§ 5º Os produtos referidos no caput e no § 2º deste artigo poderão ser revistos por ato expedido pelo Secretário de Estado da Fazenda. (*incluído pela Lei estadual 4.029/2022*)

Art. 8º Ao contribuinte que deixar de efetuar o recolhimento da contribuição aplicam-se as mesmas penalidades previstas por igual infração relativamente ao ICMS.

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

> Parágrafo único. Também o descumprimento de obrigações acessórias, estabelecidas na legislação para controle e acompanhamento dos valores da contribuição, fica sujeito à penalidade prevista para infração correlata."

Como parâmetro de controle, foram indicados os artigos 145, II e III; 148; 149, caput e §1º; 150, § 2º; 152; 154, I; 155, I, II, III e § 2º, X, "a", e XII, "e"; e 167, IV, da Constituição Federal.

Trata-se, portanto, de saber se é válida a exação instituída pelo Estado do Tocantins.

PRELIMINAR:

Legitimidade ativa *ad causam* da Associação Brasileira dos Produtores de Soja - APROSOJA BRASIL

A Constituição de 1988 ampliou consideravelmente a legitimidade ativa para provocar o controle normativo abstrato, antes restrito ao Procurador-Geral da República, pretendendo, assim, reforçar a jurisdição constitucional através da democratização das suas vias de acesso.

A hipótese de habilitação que a Requerente alega ostentar apresenta previsão na parte final do inciso IX do artigo 103 da Constituição Federal, que dispõe sobre os legitimados à propositura das ações de controle concentrado de constitucionalidade, na condição de "*entidade de classe de âmbito nacional*".

Ante a ausência de disciplina constitucional, coube ao Supremo

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

Tribunal Federal, por meio de construção jurisprudencial, estabelecer algumas balizas interpretativas a respeito da atuação das entidades de classe de âmbito nacional no processo objetivo de controle de constitucionalidade. Assim, construíram-se as seguintes condicionantes procedimentais:

a) a homogeneidade (*dimensão positiva*) ou, ao revés, a ausência de hibridismo (*dimensão negativa*) entre os membros integrantes da entidade, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas (ADI 108-QI, Plenário, Rel. Min. Celso de Mello, *DJ* de 5/6/1992; ADI 146, Plenário, Rel. Min. Maurício Corrêa, *DJ* de 19/12/2002);

b) o atendimento ao requisito subjetivo de legitimação em sede de tutela coletiva (representatividade da "categoria" em sua totalidade) e ao requisito objetivo de "legitimação nacional" (comprovação do "caráter nacional" pela presença efetiva de associados – pessoas físicas e/ou jurídicas – em, pelo menos, nove Estados da Federação, em aplicação analógica do artigo 7º, § 1º, da Lei 9.096/1995). Vide: ADI 386, Plenário, Rel. Min. Sydney Sanches, *DJ* de 28/6/1991; e ADI 1.486-MC, Plenário, Rel. Min. Moreira Alves, *DJ* de 13/12/1996;

c) pertinência temática entre os objetivos institucionais/estatutários da entidade postulante e a norma específica objeto de impugnação (ADI 1.873, Plenário, Rel. Min. Marco Aurélio, *DJ* de 19/9/2003).

Em conjunto, tais requisitos permitem a avaliação, caso a caso, da legitimidade ativa para a propositura das ações de controle concentrado. É dizer, na hipótese do inciso IX do artigo 103 da Constituição Federal, a apreciação da legitimação ativa não se verifica de maneira apriorística.

In casu, verifica-se que a Associação Brasileira dos Produtores de Soja - APROSOJA BRASIL preenche os requisitos para ser considerada entidade de classe de âmbito nacional, vez que possui representação em

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

mais de nove Estados da Federação e seus membros – associações regionais de produtores de soja – apresentam características homogêneas e possuem interesses específicos, consubstanciando categoria econômica.

Outrossim, considero haver pertinência temática entre o interesse a ser institucionalmente tutelado pela Requerente (defesa dos direitos dos produtores de soja) e os dispositivos legais ora impugnados, que instituíram exação incidente sobre operações com "*produtos de origem vegetal, mineral ou animal*".

Destaque-se que não obstante a associação autora represente os produtores de soja, "*a exigência de pertinência temática não impede o amplo conhecimento da ação, com a declaração de inconstitucionalidade da norma para além do âmbito dos indivíduos representados pela entidade requerente, quando o vício de inconstitucionalidade for idêntico para todos os seus destinatários*" (ADI 4.203, Plenário, Rel. Min. Dias Toffoli, *DJe* de 2/2/2015).

A orientação busca permitir que entidades de classe possam provocar o controle abstrato de normas cujo âmbito de incidência extrapole a categoria econômica ou profissional representada.

Dessa forma, impõe-se o conhecimento da ação direta de inconstitucionalidade.

MÉRITO:

Inconstitucionalidade da Contribuição ao Fundo Estadual do Transporte (FET) do Estado do Tocantins incidente sobre o valor das operações com produtos de origem vegetal, animal ou mineral - Natureza Tributária

O artigo 7º da Lei 3.617/2019 do Estado do Tocantins determina o recolhimento ao Fundo Estadual do Transporte - FET de percentual

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

incidente sobre o valor destacado no documento fiscal relativo a operações de saída de produtos de origem vegetal, animal ou mineral ocorridas em seu território, inclusive com destino à exportação ou equiparadas. O § 5º do referido artigo 7º permite a revisão dos produtos submetidos à exação por ato do Secretário de Estado da Fazenda.

A Requerente afirmou que o dispositivo impugnado teria instituído um "adicional camuflado" do ICMS com receita vinculada, incidente, inclusive, sobre operações que destinam mercadorias ao exterior, o que implicaria ofensa à vedação da vinculação das receitas de impostos, à imunidade tributária das operações de exportação, à isonomia tributária e às determinações constitucionais a respeito da política agrícola, por elevar o custo da produção. Argumentou que apenas a União pode criar impostos extraordinários e que, na hipótese de se considerar a exação como majoração do ICMS, haveria *bis in idem* tributário. Por fim, aduziu a inconstitucionalidade formal da norma, oriunda de medida provisória, vez que a instituição de impostos seria matéria reservada à lei complementar.

O Governador e a Assembleia Legislativa do Estado do Tocantins aduziram que a exação não configuraria tributo, mas preço público cobrado em razão do uso de rodoviais estaduais para o transporte de produtos rurais, de forma que não estaria sujeita à disciplina constitucional dos tributos. Sucessivamente, argumentaram que a imunidade tributária das operações de exportação não abarcaria o serviço de transporte interno da mercadoria a ser exportada.

O Advogado-Geral da União e o Procurador-Geral da República se manifestaram no sentido da inconstitucionalidade da exação, concordando com os argumentos da Requerente.

Portanto, o deslinde da controvérsia passa pelo exame da natureza jurídica da exação. Por oportuno, colaciono lição de Leandro Paulsen a

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

respeito dos conceitos de tributo e de preço público:

> "***Conceito de tributo***
>
> *A Constituição Federal, ao estabelecer as competências tributárias, as limitações ao poder de tributar e a repartição de receitas tributárias, permite que se extraia do seu próprio texto qual o conceito de tributo por ela considerado. Cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que consubstancie atividade estatal a elas diretamente relacionada, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado, para o financiamento de fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros em prol do interesse público.*
>
> *(...)*
>
> ***Preços públicos e receitas patrimoniais***
>
> *Enquanto os tributos têm como fonte exclusiva a lei e se caracterizam pela compulsoriedade, os preços públicos constituem receita originária decorrente da contraprestação por um bem, utilidade ou serviço numa relação de cunho negocial em que está presente a voluntariedade(não há obrigatoriedade do consumo). A obrigação de prestar, em se tratando de preço público, decorre da vontade do contratante de lançar mão do bem ou serviço oferecido. Por isso, a fixação do preço público independe de lei; não sendo tributo, não está sujeito às limitações do poder de tributar.*" (PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*, 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017, edição digital)

Nesse contexto, verifica-se que a exação em tela não caracteriza preço público, vez que exigida em face de fato gerador (operação de saída de mercadoria) que não denota relação negocial entre o Estado e o particular, nem tampouco voluntariedade na submissão à exigência, pois

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

a cobrança independe da utilização de qualquer bem ou serviço público. Demais disso, a base de cálculo eleita (valor destacado na nota fiscal) não guarda relação com eventuais custos de manutenção das rodovias estaduais porventura utilizadas para o escoamento da produção. Destarte, a exação consubstancia tributo, porquanto compulsória, estando sujeita às limitações constitucionais ao poder de tributar. Nessa linha, a *contrario sensu*, confira-se:

> "*Ação Direta de Inconstitucionalidade. Artigos 9º a 11 e 22 da Lei nº 1.963, de 1999, do Estado do Mato Grosso do Sul. 2. Criação do Fundo de Desenvolvimento do Sistema Rodoviário do Estado de Mato Grosso do Sul - FUNDERSUL. Diferimento do ICMS em operações internas com produtos agropecuários. 3. A contribuição criada pela lei estadual não possui natureza tributária, pois está despida do elemento essencial da compulsoriedade. Assim, não se submete aos limites constitucionais ao poder de tributar. (...) 6. Ação que se julga improcedente*." (ADI 2.056, Plenário, Rel. Min. Gilmar Mendes, *DJ* de 17/8/2007)

Distinção em relação ao julgamento da Medida Cautelar na ADI 7.363, Rel. Min. Dias Toffoli

Ressalte-se que a hipótese da presente ação não guarda similitude com aquela da ADI 7.363, Rel. Min. Dias Toffoli, cuja medida cautelar deferida pelo Relator não foi referendada pelo Plenário da Corte.

É que naquela ação cuida-se de "contribuição no âmbito do ICMS", destinada a fundo de infraestrutura estadual, exigida como **condição para a fruição de incentivos e benefícios fiscais e/ou regime especial de fiscalização e técnica de arrecadação (ICMS-ST)**. Como ressaltado pelo Ministro Édson Fachin, redator para o acórdão do não referendo, há controvérsia a respeito do caráter compulsório ou facultativo da

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

"contribuição". *In verbis:*

> *Nesse cenário jurisprudencial e federativo, considerando os argumentos sustentados pela CNI no sentido da natureza tributária da exação, e refutações trazidas pelo Estado de Goiás pela ausência de compulsoriedade, revela-se inapropriado em sede de juízo perfunctório, inerente ao procedimento cautelar, a definição exata da natureza jurídica da exação do FUNDEINFRA, prevista no art.5º, I, da Lei n.21.670/2021; razão pela qual me eximo de denominá-la qualquer que seja seu epíteto: "contribuição facultativa", "contribuição voluntária", "adicional de ICMS", "taxa do agro", "CIDE estadual" etc.*

A conclusão deflui do contexto normativo em que inserida a exação criada pelo Estado de Goiás, no qual o pagamento de valores ao Fundo Estadual de Infraestrutura - FUNDEINFRA decorre da fruição de um regime especial de controle de exportação (art. 79-A, § 2º do Decreto 4.852/97, com redação estabelecida pelo Decreto nº 10.187, de 30 de dezembro de 2.022).

Naquele caso, cabe à Suprema Corte examinar de maneira mais detida o teor da exigência estabelecida pela unidade federada.

In casu, conforme exposto, a exação imposta pelo Estado de Tocantins apresenta compulsoriedade inequívoca, na medida em que todos os contribuintes que promovam operações de exportação estão submetidos ao pagamento da contribuição ao fundo estadual, sem qualquer opção. O recolhimento, nesta situação, configura-se, ontologicamente, como um tributo.

Exação que caracteriza adicional do ICMS com receita vinculada - Usurpação da competência do Senado Federal para estabelecer as

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

alíquotas do ICMS aplicáveis às operações interestaduais - Impossibilidade da vinculação da receita de imposto sem autorização constitucional - Ofensa à imunidade tributária das operações que destinam mercadorias ao exterior

Tratando-se de tributo, cabe indagar a respeito da espécie tributária correspondente. Trago novamente lição de Leandro Paulsen sobre o tema:

> *"**Classificação dos tributos em cinco espécies tributárias***
>
> *São cinco as espécies tributárias estabelecidas pela Constituição: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e a contribuição especial.*
>
> *(...)*
>
> *Vejamos a classificação dos tributos, com suas espécies e subespécies:*
>
> *a) impostos*
>
> *a.1. ordinários (arts. 145, I, 153, 155 e 156)*
>
> *a.2. residuais (art. 154, I)*
>
> *a.3. extraordinários de guerra (art. 154, II)*
>
> *b) taxas*
>
> *b.1. pelo exercício do poder de polícia (art. 145, II, primeira parte)*
>
> *b.2. pela prestação de serviços públicos específicos e divisíveis (art. 145, II, segunda parte)*
>
> *c) contribuições de melhoria (art. 145, III)*
>
> *d) contribuições*
>
> *d.1. Sociais*
>
> *d.1.1. gerais (art. 149, primeira parte e §§ 2o, 3o e 4o)*

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

d.1.2. de seguridade social

d.1.2.1. ordinárias (art. 149, primeira parte e §§ 2º a 4º, c/c art. 195, I a IV)

d.1.2.2. residuais (art. 149, primeira parte c/c art. 195, § 4º)

d.1.2.3. provisória (arts. 74 a 90 do ADCT)

d.1.2.4. de previdência do funcionalismo público estadual, distrital e municipal (149, § 1º)

d.2. de intervenção no domínio econômico (art. 149, segunda parte e §§ 2º a 4º, e art. 177, § 4º)

d.3. do interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149, terceira parte)

d.4. de iluminação pública municipal e distrital (art. 149-A)

e) empréstimos compulsórios

e.1. extraordinários de calamidade ou guerra (art. 148, I)

e.2. de investimento (art. 148, II)

Sendo o texto constitucional exaustivo ao outorgar competência tributária aos entes políticos, todo e qualquer tributo tem de se enquadrar em uma dessas categorias, sob pena de invalidade.

Passemos, agora, à análise das características específicas de cada espécie tributária.

Impostos

Os impostos são tributos que incidem necessariamente sobre revelações de riqueza do contribuinte. Nesse sentido, são as normas de competência dos arts. 153, 155 e 156, que indicam bases econômicas relacionadas exclusivamente aos contribuintes, como a aquisição de renda, a circulação de mercadorias, a propriedade predial e territorial urbana. Os fatos geradores de impostos, portanto, serão situações relacionadas ao contribuinte, e não ao Estado, ou seja, fatos geradores não vinculados a qualquer atividade do Estado, conforme está

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

expressamente previsto no art. 16 do CTN: 'Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte'.

Como decorrência de o imposto ter por fato gerador uma riqueza do contribuinte, o montante devido terá de ser dimensionado, necessariamente, com referência a tais riquezas. Assim é que, tributada a propriedade, a base de cálculo é o seu valor venal; tributada a circulação de mercadorias, o valor da operação.

De outro lado, os impostos são tributos cujo produto não pode ser previamente afetado adeterminado órgão, fundo ou despesa, nos termos do art. 167, IV, da CF, salvo as exceções expressas na própria Constituição, como a necessária aplicação de percentuais em atividades voltadas aos serviços de saúde e à educação e a possibilidade de afetação à administração tributária. RICARDO LOBO TORRES refere tal proibição como 'princípio da não afetação'. A destinação dos impostos será feita não por critérios estabelecidos pela lei instituidora do tributo, mas conforme determinar a lei orçamentária anual.

Taxas

O interesse público impõe ao Estado que exerça o poder de polícia administrativa e que preste determinados serviços. Contudo, não há por que toda a sociedade participar do custeio de tais atividades estatais na mesma medida quando sejam específicas, divisíveis e realizadas diretamente em face de ou para determinado contribuinte que a provoca ou demanda. Daí a outorga de competência para a instituição de tributo que atribua o custeio de tais atividades específicas e divisíveis às pessoas às quais dizem respeito, conforme o custo individual do serviço que lhes foi prestado ou fiscalização a que foram submetidas, com inspiração na ideia de justiça comutativa.

O art. 145, II, da CF tem o efeito de autorizar o legislador a vincular a tais atividades do poder público o surgimento de obrigação tributária. Assim, as taxas são tributos que têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

contribuinte ou posto à sua disposição. Pressupõe, portanto, atuação administrativa do Estado diretamente relacionada ao contribuinte e indicada pelo legislador como fato gerador da obrigação tributária.

(...)

Contribuições de melhoria

Realizada obra pública que implique particular enriquecimento de determinados contribuintes, podem estes ser chamados ao seu custeio em função de tal situação peculiar que os distingue. Efetivamente, havendo benefício direto para algumas pessoas, é razoável que o seu custeio não se dê por toda a sociedade igualmente, mas especialmente por aqueles a quem a obra aproveite.

O STF é claro no sentido de que a melhoria a que se refere o art. 145, III, da CF é necessariamente a valorização imobiliária.

Pressupondo tanto a atividade do Estado (realização de obra pública), como o enriquecimento do contribuinte (valorização imobiliária), as contribuições de melhoria apresentam-se como tributos com fato gerador misto.

(...)

Empréstimos compulsórios

Os empréstimos compulsórios são tributos cujo critério de validação constitucional está na sua finalidade: gerar recursos para fazer frente a uma situação de calamidade ou guerra externa ou para investimento nacional relevante e urgente, conforme se extrai do art. 148 da CF.

O tipo de fato gerador não é especificado pelo texto constitucional, podendo ser vinculado ou não vinculado. Assim,e.g., tanto o consumo de energia elétrica ou a propriedade de aeronave ou embarcação, quanto o serviço de dedetização obrigatória que vise minorar ou erradicar a propagação de epidemia podem ser fatos geradores.

Mas o traço efetivamente peculiar e exclusivo dos empréstimos

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

compulsórios é a promessa de devolução, sem a qual não se caracteriza tal espécie tributária.

(...)

Contribuições

Há situações em que o Estado atua relativamente a determinado grupo de contribuintes. Não se trata de ações gerais, a serem custeadas por impostos, tampouco específicas e divisíveis, a serem custeadas por taxa, mas de ações voltadas a finalidades específicas que se referem a determinados grupos de contribuintes, de modo que se busca, destes, o seu custeio através de tributo que se denomina de contribuições. Não pressupondo nenhuma atividade direta, específica e divisível, as contribuições não são dimensionadas por critérios comutativos, mas por critérios distributivos, podendo variar conforme a capacidade contributiva de cada um.

Designa-se simplesmente por 'contribuições' ou por 'contribuições especiais' (para diferenciar das contribuições de melhoria) tal espécie tributária de que cuida o art. 149 da Constituição. Já as subespécies são definidas em atenção às finalidades que autorizam a sua instituição: a) sociais, b) de intervenção no domínio econômico, c) do interesse de categorias profissionais ou econômicas e d) de iluminação pública.

(...)

Contribuições sociais

A outorga de competência à União para a instituição de contribuições como instrumento da sua atuação na área social deve ser analisada à vista do que a própria Constituição considera como social, ou seja, dos objetivos da ordem social, o que delimitará as atividades passíveis de serem custeadas pelas contribuições sociais.

Não há, portanto, uma competência irrestrita, uma carta branca ao legislador para a criação de tributos simplesmente justificados como destinados a uma finalidade social. A validade da contribuição dependerá da finalidade buscada, que necessariamente terá de

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

encontrar previsão no Título atinente à Ordem Social.

Vê-se, por exemplo, dos dispositivos constitucionais atinentes à Ordem Social, que esta envolve ações voltadas não apenas à saúde (art. 196), à previdência (art. 201), à assistência social (art. 203), áreas que caracterizam a seguridade social, mas também à educação (art. 205), à cultura (art. 215), ao desporto (art. 217), ao meio ambiente (art. 225) etc.

As contribuições voltadas à seguridade social são chamadas de contribuições sociais de seguridade social. Já as voltadas a outras finalidades sociais que não a seguridade são denominadas contribuições sociais gerais. A CPMF, que era destinada à ação da União na área da saúde, constituía uma contribuição de seguridade social, enquanto a contribuição 'salário-educação', voltada à educação fundamental do trabalhador, constitui uma contribuição social geral. Aliás, é mesmo fundamental observar que as contribuições sociais não se esgotam nas de seguridade social, tendo um espectro bem mais largo, pois podem ser instituídas para quaisquer finalidades que forem na direção dos objetivos da ordem social.

(...)

Contribuições de intervenção no domínio econômico

As contribuições de intervenção no domínio econômico são conhecidas pela sigla Cide.

O domínio econômico corresponde ao âmbito de atuação dos agentes econômicos. A Constituição Federal, ao dispor sobre a Ordem Econômica, estabelece os princípios que devem regê-la.

Eventual intervenção é feita, pela União, para corrigir distorções ou para promover objetivos, influindo na atuação da iniciativa privada, especificamente em determinado segmento da atividade econômica. Não faz sentido a ideia de intervenção do Estado nas suas próprias atividades – intervenção em si mesmo.

Ademais, a intervenção terá de estar voltada à alteração da situação com vista à realização dos princípios estampados nos incisos

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

do art. 170 da Constituição Federal. Assim, serão ações aptas a justificar a instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico aquelas voltadas a promover, e.g., o cumprimento da função social da propriedade – de que é exemplo a contribuição ao Incra– (art. 170, III), a livre concorrência (art. 170, IV), a defesa do consumidor (art. 170, V), a defesa do meio ambiente (art. 170, VI), a redução das desigualdades regionais e sociais (art. 170, VII), a busca do pleno emprego (art. 170, VIII) ou o estímulo às microempresas e às empresas de pequeno porte – do que é exemplo a contribuição ao Sebrae – (art. 170, IX).

Para o financiamento de ações de intervenção no domínio econômico, o art. 149 da Constituição atribui à União competência para a instituição das Cides.

Não há sustentação para o entendimento de que a contribuição de intervenção possa ser em si interventiva, ou seja, que a sua própria cobrança implique intervenção; a contribuição é estabelecida para custear ações da União no sentido da intervenção no domínio econômico.

(...)

Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas

As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, também previstas no art. 149 da CF, são chamadas contribuições profissionais ou corporativas. Dentre elas situam-se as contribuições para os conselhos de fiscalização profissional e a contribuição sindical.

Os conselhos de fiscalização profissional são autarquias profissionais que fiscalizam o exercício de profissões regulamentadas, conforme as respectivas leis específicas. As contribuições devidas a tais conselhos, como os Conselhos Regionais de Engenharia e Arquitetura (Crea), os Conselhos Regionais de Química (CRQ), os Conselhos Regionais de Enfermagem (Coren), são chamadas anuidades. Tendo as anuidades exigidas pelos conselhos de fiscalização profissional

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

natureza tributária, classificando-se como contribuições sociais do interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149 da CF), submetem-se necessariamente à legalidade, à irretroatividade e às anterioridades, bem como às demais garantias tributárias.

(...)

Também são consideradas contribuições do interesse de categorias econômicas as contribuições vertidas para os novos serviços sociais autônomos que atendem a setores específicos. São elas, por exemplo, as destinadas ao Serviço Social do Transporte (Sest) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat), criados por força da Lei n. 8.706/93, bem como a destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (Sescoop), criado por determinação da MP 1.715/98.

Contribuições de iluminação pública

A EC 39/2002, acrescentando o art. 149-A à Constituição, outorgou competência aos Municípios para a instituição de contribuição específica para o custeio do serviço de iluminação pública. (...)

A competência é para instituição de contribuição para o 'custeio do serviço de iluminação pública'. Não se trata de fonte de recursos para investimentos, tampouco para o custeio do que não constitua serviço de iluminação pública, ou seja, daquele prestado à população em caráter geral nos logradouros públicos. Não se presta, portanto, ao custeio das despesas de energia elétrica relativas aos bens públicos de uso especial, como as dos prédios em que funcionem os órgãos administrativos do Município ou a câmara de vereadores."(PAULSEN, Leandro.*Curso de direito tributário completo*, 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017, edição digital)

Pois bem, de taxa ou contribuição de melhoria não se trata, pois a exação *sub examine* não tem por fato gerador o exercício do poder de polícia ou a prestação ou disponibilização de um serviço público

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

específico e divisível; ou a valorização imobiliária decorrente de obra pública. Também não caracteriza empréstimo compulsório nem contribuição, vez que não busca gerar recursos para fazer frente a situações de calamidade ou guerra externa ou para investimento nacional relevante e urgente, com promessa de devolução; nem tem finalidade de custear atuação do Estado relativa a determinado grupo de contribuintes.

Em verdade, a exação ora impugnada apresenta características de imposto, pois incide sobre situação reveladora de riqueza relacionada exclusivamente aos contribuintes, não vinculada a qualquer atividade estatal.

Destarte, considerando que a exação em tela é imposto e possui fato gerador (operações de saída de produtos de origem vegetal, mineral ou animal) e base de cálculo (valor destacado no documento fiscal) idênticos aos do ICMS, forçoso concluir que se trata de adicional de alíquota do ICMS com receita vinculada, à semelhança dos adicionais do ICMS destinados aos fundos estaduais de combate à pobreza, porém, *in casu*, sem amparo constitucional.

O artigo 155, § 2º, IV, da Constituição Federal preceitua que "*resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação*". Desse modo, não podem os Estados-membros criar adicionais sobre as alíquotas interestaduais do ICMS. Atualmente, as alíquotas interestaduais do ICMS são estabelecidas pelas Resoluções 13/2012 e 22/1989 do Senado Federal.

Demais disso, o artigo 167, IV, da Constituição Federal veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, salvo nas hipóteses expressamente previstas na Constituição, *in verbis*:

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

> "*Art. 167. São vedados:*
>
> *(...)*
>
> *IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º É permitida a vinculação das receitas a que se referem os arts. 155, 156, 157, 158 e as alíneas 'a', 'b', 'd' e 'e' do inciso I e o inciso II do caput do art. 159 desta Constituição para pagamento de débitos com a União e para prestar-lhe garantia ou contragarantia*."

O artigo 82, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias também admite a criação de adicional do ICMS para financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, *in verbis*:

> "*Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate á Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.*
>
> *§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da*

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

Constituição."

Fora das hipóteses expressamente autorizadas na Constituição Federal, a vinculação da receita de impostos é inconstitucional, como ocorre no caso *sub examine*, em que a receita do imposto é vinculada ao Fundo Estadual do Transporte.

Deveras, as exceções à vedação, exaustivamente listadas em normas constitucionais, devem ser interpretadas literalmente, a fim de se viabilizar uma exegese harmonizadora dos dispositivos da Constituição. Assim, qualquer vinculação de parcela da receita de impostos sem amparo no texto constitucional é, pois, inconstitucional. Nesse sentido, corrobora a doutrina de Heleno Taveira Torres, *in verbis*:

> "*Como eficácia deste critério, as exceções de tributos vinculados a fundo, órgão ou despesa somente podem ser veiculadas pela Constituição. Por isso, todas as vinculações patrocinadas por leis, ordinárias ou complementares, padecem de evidente inconstitucionalidade, pela mácula frontal ao princípio da não vinculação.*"(TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Financeiro*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 382)

Com o propósito de preservar o poder do Chefe do Executivo de fixar despesas na proposta de lei orçamentária, que é de sua iniciativa, a vedação à vinculação da receita proveniente de impostos é norma que prestigia a separação dos Poderes. Por essa razão, uma vez que se trata de norma cara a um princípio basilar da República Federativa do Brasil, o artigo 167, IV, da Constituição faz jus à sua simétrica aplicação por todos os entes da Federação.

Este entendimento é confirmado pela jurisprudência desta Corte, o que pode ser demonstrado pela verificação dos seguintes julgados:

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

"*Ação direta de inconstitucionalidade. Artigo 12 da Lei nº 4.546/2005 do Estado do Rio de Janeiro. Concessão de créditos tributários de ICMS em contrapartida a contribuições realizadas para o Fundo de Aplicações Econômicas e Sociais do Estado do Rio de Janeiro (FAES). Indevida vinculação de receita de impostos a fundo público. Violação do art. 167, IV, da Constituição Federal. 1. Como forma de preservação de um mínimo de flexibilidade orçamentária, a Constituição veda, em seu art. 167, IV, a 'vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa'. 2. Para a incidência da vedação, a Corte considera 'irrelevante se a destinação ocorre antes ou depois da entrada da receita nos cofres públicos' (ADI nº 1.750/DF, Relator o Ministro Eros Grau, DJ de 13/10/06). No mesmo sentido: ADI nº 3.576/RS, Relatora a Ministra Ellen Gracie, DJ de 2/2/07. 3. Declara-se a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 4.546/2005 do Estado do Rio de Janeiro, que concede créditos presumidos de ICMS aos contribuintes que destinarem recursos para o denominado Fundo de Aplicações Econômicas e Sociais do Estado do Rio de Janeiro (FAES), criado pela mesma lei, em igual proporção às contribuições realizadas, mecanismo que consiste em indevida vinculação de receita de impostos a fundo, ao arrepio do art. 167, IV, da Constituição. (...) 5. Ação direta julgada procedente*." (ADI 3.550, Plenário, Rel. Min. Dias Tofoli, *DJe* de 6/3/2020)

"*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 197, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO E ARTIGO 41 DO RESPECTIVO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS.VINCULAÇÃO DE RECEITAS AO FOMENTO DE PROJETOS CIENTÍFICOS E TECNOLÓGICOS E A PROGRAMAS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL. FACULTA-SE AOS ESTADOS-MEMBROS E AO DISTRITO FEDERAL A VINCULAÇÃO DE PARCELA DE SUAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS AO FOMENTO DO ENSINO E DA PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA (ARTIGO 218, § 5º,*

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL). É VEDADA A VINCULAÇÃO DA RECEITA DE IMPOSTOS A FINALIDADES NÃO EXPRESSAMENTE PREVISTAS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL (ARTIGO 167, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL). AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE CONHECIDA E JULGADO PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO. (...) 2. O artigo 167, IV, da Constituição Federal veda a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvados os casos previstos nesse dispositivo e em outras normas constitucionais. Isso porque o estabelecimento de vinculações de receitas orçamentárias, quando não previstas ou autorizadas na Constituição Federal, cerceia o poder de gestão financeira do chefe do Poder Executivo. Precedentes: ADI 1.759, rel. min. Gilmar Mendes, Plenário, DJe de 20/8/2010; ADI 1.750, rel. min. Eros Grau, Plenário, DJ de 13/10/2006. (...) 5. O artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Espírito Santo determina a destinação anual de percentual da arrecadação do ICMS a programas de financiamento do setor produtivo e de infraestrutura dos Municípios ao norte do Rio Doce e daqueles por ele banhados, consubstanciando afronta ao disposto no artigo 167, IV, da Constituição Federal, que não permite a vinculação da receita de impostos estaduais a programas de desenvolvimento regional. 6. Ação direta de inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade do artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Espírito Santo." (ADI 422, Plenário, Rel. Min. Luiz Fux, *DJe* de 9/9/2019)

"*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. VINCULAÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS A FUNDO DESTINADO A PROJETOS DE DESENVOLVIMENTO DE PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS. § 1º DO ART. 226 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO E ART. 56 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL. ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AOS ARTS. 158, 159, 165, §*

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

8º, 167, INC. IV, E 212 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.EXAURIMENTO DOS EFEITOS DA REGRA POSTA NO ART. 56 DO ADCT DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO QUANTO AO § 1º DO ART. 226 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO.1. O Supremo Tribunal Federal assentou serem inconstitucionais as normas que estabelecem vinculação de parcelas das receitas tributárias a órgãos, fundos ou despesas, por desrespeitarem a vedação contida no art. 167, inc. IV, da Constituição da República. 2. Ação julgada prejudicada quanto ao art. 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição estadual por ser norma cuja eficácia se exauriu e procedente quanto ao § 1º do art. 226 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro." (ADI 553, Plenário, Rel. Min. Cármen Lúcia, *DJe* de 14/2/2019)

"*Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Lei nº 13.133/2001, do Estado do Paraná, que instituiu o Programa de Incentivo à Cultura, vinculando parte da receita do ICMS ao Fundo Estadual de Cultura. 3. Violação ao art. 167, IV, da Constituição Federal. 4. Precedentes. 5. Ação direta julgada procedente*." (ADI 2.529, Plenário, Rel. Min. Gilmar Mendes, *DJ* de 6/9/2007)

"*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI ESTADUAL 12.223, DE 03.01.05. FUNDO PARTILHADO DE COMBATE ÀS DESIGUALDADES SOCIAIS E REGIONAIS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. CONCESSÃO DE CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO DE ICMS CORRESPONDENTE AO MONTANTE DESTINADO AO FUNDO PELAS EMPRESAS CONTRIBUINTES DO REFERIDO TRIBUTO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII,* G, *DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INOCORRÊNCIA. CAUSA DE PEDIR ABERTA. ART. 167, IV, DA CARTA MAGNA. VINCULAÇÃO DE RECEITA PROVENIENTE DA ARRECADAÇÃO DE IMPOSTO A FUNDO ESPECÍFICO.*

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

VEDAÇÃO EXPRESSA. (...) 3. As normas em estudo, ao possibilitarem o direcionamento, pelos contribuintes, do valor devido a título de ICMS para o chamado Fundo Partilhado de Combate às Desigualdades Sociais e Regionais do Estado do Rio Grande do Sul, compensando-se, em contrapartida, o valor despendido sob a forma de crédito fiscal presumido, criaram, na verdade, um mecanismo de redirecionamento da receita de ICMS para a satisfação de finalidades específicas e predeterminadas, procedimento incompatível, salvo as exceções expressamente elencadas no art. 167, IV, da Carta Magna, com a natureza dessa espécie tributária.Precedentes: ADI 1.750-MC, rel. Min. Nelson Jobim, ADI 2.823-MC, rel. Min. Ilmar Galvão e ADI 2.848-MC, rel. Min. Ilmar Galvão. 4. Ação direta cujo pedido se julga procedente." (ADI 3.576, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, *DJ* de 2/2/2007)

"*AÇÃO DIRETA DEINCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR DISTRITAL N. 26/97. CRIAÇÃO DO PROGRAMA DE INCENTIVO ÀS ATIVIDADES ESPORTIVAS MEDIANTE CONCESSÃO DE INCENTIVO FISCAL ÀS PESSOAS JURÍDICAS. CONTRIBUINTES DO IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. VIOLAÇÃODO DISPOSTO NO ARTIGO 167, INCISO IV, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. É inconstitucional a lei complementar distrital que cria programa de incentivo às atividades esportivas mediante concessão de benefício fiscal às pessoas jurídicas, contribuintes do IPVA,que patrocinem, façam doações e investimentos em favor de atletas ou pessoas jurídicas. 2. O ato normativo atacado a faculta vinculação de receita de impostos, vedada pelo artigo 167, inciso IV, da CB/88. Irrelevante se a destinação ocorre antes ou depoisda entrada da receita nos cofres públicos. 3. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade da vinculação do imposto sobre propriedade de veículos automotores - IPVA, contida na LC 26/97 do Distrito Federal.*"(ADI 1.750, Plenário, Rel. Min. Eros Grau, *DJ* de 13/10/2006)

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

> *"DIREITO CONSTITUCIONAL. LEI ORÇAMENTÁRIA: INICIATIVA. VINCULAÇÃO DE RECEITA. AUTONOMIA MUNICIPAL. ASSISTÊNCIA À CRIANÇA E AO ADOLESCENTE. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 227 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE PERNAMBUCO, QUE DISPÕE: (...). ALEGAÇÃO DE QUE TAIS NORMAS IMPLICAM VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 18, CAPUT, 25, CAPUT, 30, III, 61, § 1º, II, b, E 167, IV, TODOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. (...)5. Ademais, o inciso IV do art. 167 da Constituição Federal, hoje com a redação dada pela E.C. nº 29, de 14.09.2000, veda a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde e para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado, respectivamente, pelos artigos 198, § 2º, e 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo. A vedação é afastada, portanto, apenas nas hipóteses expressamente ressalvadas, que não abrangem os programas de assistência integral à criança e ao adolescente. É que, quanto a isso, o inciso IV do art. 167 da Constituição Federal encerra norma específica, fazendo ressalva expressa apenas das hipóteses tratadas nos artigos 198, § 2º (Sistema Único de Saúde) e 212 (para manutenção e desenvolvimento do ensino).(...) 7. Ação Direta julgada procedente, declarando-se a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 227 da Constituição do Estado de Pernambuco*. (ADI 1.689, Plenário, Rel. Min. Sydney Sanches, *DJ* de 2/5/2003)

Por fim, o adicional do ICMS em questão incide inclusive sobre operações de saída de mercadorias com destino à exportação ou equiparadas à exportação, em manifesta afronta ao disposto no artigo 155, § 2º, X, "a", da Constituição Federal, que estabelece imunidade em

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

relação ao ICMS para as operações que destinem mercadorias ao exterior, *in verbis*:

> *"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal 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;*
>
> *(...)*
>
> *§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*
>
> *(...)*
>
> *X - não incidirá:*
>
> *a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;"*

É indiferente à solução do caso a invocação da tese de que a imunidade tributária das operações de exportação não abarca o serviço de transporte interno da mercadoria a ser exportada, vez que a incidência da exação objurgada não se limita às operações anteriores à exportação.

Destarte, forçoso concluir pela inconstitucionalidade do inciso VI do artigos 6º e dos artigos 7º e 8º da Lei 3.617/2019 do Estado do Tocantins, por ofensa ao disposto nos artigos 167, IV, e 155, § 2º, IV e X, "a", da Constituição Federal.

Ex positis, diante das premissas e fundamentos expostos, **CONHEÇO** da ação direta de inconstitucionalidade e **JULGO**

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023 00:00

PROCEDENTE o pedido, para declarar a inconstitucionalidade do inciso VI do artigos 6º e dos artigos 7º e 8º da Lei 3.617/2019 do Estado do Tocantins.

É como voto.