VOTO

A Senhora Ministra Cármen Lúcia (Relatora) :

1 . Argui-se neste processo o descumprimento, pelo § 2º do art. 2º e o art. 4º da Lei Complementar n. 24, de 7.1.1975, de preceitos fundamentais consubstanciados no princípio democrático, federativo e, ainda, do princípio da proporcionalidade.

Na parte final do inc. I do parágrafo único do art. 1º da Lei n. 9.882/1999 se estabelece que o ajuizamento desta arguição quando relevante o fundamento da controvérsia constitucional sobre lei federal anterior à Constituição de 1988:

> *"Art. 1º A arguição prevista no § 1º do art. 102 da Constituição Federal será proposta perante o Supremo Tribunal Federal, e terá por objeto evitar ou reparar lesão a preceito fundamental, resultante de ato do Poder Público.*
>
> *Parágrafo único. Caberá também arguição de descumprimento de preceito fundamental:*
>
> *I - quando for relevante o fundamento da controvérsia constitucional sobre lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, incluídos os anteriores à Constituição;".*

Pela regra processual da subsidiariedade (§ 1º do art. 4º da Lei n. 9.882 /1999), a arguição de descumprimento de preceito fundamental não pode ser ajuizada se existentes outras ações, especialmente as de controle abstrato de constitucionalidade, aptas a fazerem cessar a alegada situação de lesividade a preceito fundamental.

Nesse sentido, por exemplo, a observação do Ministro Celso de Mello na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n. 144: " *esta Suprema Corte vem entendendo que a invocação do princípio da subsidiariedade, para não conflitar com o caráter objetivo de que se reveste a argüição de descumprimento de preceito fundamental, supõe a impossibilidade de utilização, em cada caso, dos demais instrumentos de controle normativo abstrato"* (ADPF n. 144, Relator o Ministro Celso de Mello, Pleno, DJe 26.2.2010).

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

Sendo incabível, na linha dos precedentes deste Supremo Tribunal, o ajuizamento de outra ação, incluída a de controle abstrato de constitucionalidade, contra lei anterior à Constituição de 1988 (ADI-ED n. 2.996, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, Pleno, DJ 16.3.2007) e atendidos os demais pressupostos processuais na espécie, **conheço da ação** .

2. No mérito, razão jurídica não assiste ao autor.

3. Na Constituição da República, em seu art. 1º, erige-se o princípio federativo consagrando o espaço de autonomia fiscal da União, Estados e Distrito Federal aos quais assegura competência legislativa para tributar e, portanto, instituir, por lei específica, benefícios e exonerações fiscais (§ 6º do art. 150 da Constituição).

4. Quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, em legítima opção política, democrática e majoritária do constituinte originário, a Constituição instituiu regime diferenciado ao atribuir à lei complementar, nos termos da al. *g* do inc. XII do § 2º do art. 155, a regulamentação da *"forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados"* .

Pela natureza de imposto incidente sobre a circulação de bens e serviços em todo o território nacional e sua relevância estratégica para o equilíbrio do pacto federativo, a Constituição instituiu mecanismo de equidade a obstar a competição conflituosa entre Estados federados, consubstanciada na redução de imposto de suas competências como atrativo para investimentos do capital privado, nos respectivos territórios.

Enfatiza Tercio Sampaio Ferraz Júnior:

> *"Por ser o ICMS um imposto instituído por lei estadual, cuja receita se reparte entre Estados e municípios, mas que, pela própria natureza da circulação de mercadorias, repercute a economia das demais unidades estaduais da Federação, há um risco permanente de que, na disciplina de benefícios fiscais, uma unidade possa prejudicar outra unidade federativa. Para evitar prejuízos deste gênero, a Constituição Federal exigiu que a concessão de tais benefícios ficasse na dependência de deliberação, exigindo a Lei Complementar a*

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

realização de convênios entre Estados e Distrito Federal" (FERRAZ Tercio Sampaio Júnior. *Guerra fiscal, fomento e incentivo na constituição federal. Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado.* Coord. Luís Eduardo Schoueri, Fernando Aurélio Ziveti. São Paulo: Dialética, 1998, p 279-280) .

A denominada guerra fiscal entre entes federados, além de contrariar o princípio federativo afronta também os objetivos fundamentais da República, que estabelece dever-se garantir o desenvolvimento nacional, reduzindo-se as desigualdades sociais e regionais (incs. II e III do art. 3º da Constituição).

5. A norma da al. *g* do inc. XII do § 2º do art. 155 da Constituição de 1988 assemelha-se ao que havia sido disposto no § 6º do art. 23 da Emenda Constitucional n. 1, de 17.10.1969, segundo o qual as isenções do antigo Imposto sobre Circulação de Mercadorias, substituído pelo atual ICMS, seriam *"concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar"* .

Daí a edição da Lei Complementar n. 24, em 7.1.1975, impondo a formalização de convênios para a concessão de benefícios ficais do ICM, a depender *"sempre de decisão unânime dos Estados representados"* (§ 2º do art. 2º) os quais, uma vez celebrados, deveriam ser ratificados, por decreto, pelos Poderes Executivos dos respectivos entes signatários (art. 4º), normas impugnadas nesta ação:

> *"LEI COMPLEMENTAR Nº 24, DE 7 DE JANEIRO DE 1975.*
>
> *Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências.*
>
> *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. (...)*
>
> *Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.*
>
> *§ 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.*

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes (…)

Art. 4º - Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se também às Unidades da Federação cujos representantes não tenham comparecido à reunião em que hajam sido celebrados os convênios.

§ 2º - Considerar-se-á rejeitado o convênio que não for expressa ou tacitamente ratificado pelo Poder Executivo de todas as Unidades da Federação ou, nos casos de revogação a que se refere o art. 2º, § 2º, desta Lei, pelo Poder Executivo de, no mínimo, quatro quintos das Unidades da Federação" .

O Conselho de Política Fazendária foi regulamentado nos termos do Convênio ICM n. 08/75, DOU 23.04.75, como órgão colegiado integrado pelas secretarias fazendárias dos Estados e do Distrito Federal, responsável pela negociação e formalização dos acordos.

Situado como órgão do Ministério da Fazenda pelo Decreto presidencial n. 76.085, de 6.8.1975, o Conselho viria a ser renomeado, após a promulgação da Constituição de 1988, como Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz (al. *a* do inc. IV do art. 23 Lei n. 8.028, de 12.4.1990) mantida sua estruturação dentro daquele Ministério e inalterada sua competência para a celebração dos convênios, nos termos da Lei Complementar n. 24/1975.

A manutenção legal do Confaz após a promulgação da Constituição da República de 1988 tem assegurado a efetivação do comando constitucional da al. *g* do inc. XII do § 2º do art. 155, evidenciando, ainda que, em sede administrativa, a recepção da Lei Complementar n. 24/75 pelo atual ordenamento jurídico, há mais de trinta anos.

6. Ao indeferir o requerimento cautelar, na presente ação, o Ministro Dias Toffoli anotou:

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

> *"Os artigos objeto da presente ação encontram-se em vigor há mais de 34 anos, sendo certo que 21 desses anos decorreram já sob a égide da Constituição Federal de 1988.*
>
> *Ademais, costuma ser rigoroso o tratamento dado à disciplina do ICMS por esta Corte, exatamente com o escopo de coibir a denominada "guerra fiscal" que estados membros costumam travar em matéria de concessões, incentivos e isenções fiscais.*
>
> *Nessa conformidade, tem entendido a jurisprudência desta Casa que os ditames constantes da lei complementar contra a qual ora se volta o arguente devem, em princípio, ser respeitados, para fins de concessão de isenções, benefícios e incentivos fiscais, da forma como disposta no artigo 155, § 2º, inc. XII, alínea "g", da Constituição Federal.*
>
> *Nesse sentido, confiram-se as decisões proferidas nos autos das ADIs nºs 902/SP e 1.247/PA"* (indeferimento da liminar, e-doc. 3).

Este Supremo Tribunal afirmou jurisprudência no sentido da necessidade de se impedir a persistência de cenário de guerra fiscal entre unidades federadas, o que enfraquece o princípio federativo.

Enfatiza-se, naquele entendimento, a insuperável necessidade de observância do disposto na al. *g* do inc. XII do § 2º do art. 155, no qual expressamente posto ser mister, para a concessão de benefícios fiscais de ICMS, a manifestação dos Estados e do Distrito Federal, na forma de lei complementar.

Nesse sentido, por exemplo: ADI n 1.587, Relator o Ministro Octávio Galloti, DJ 19.10.00; ADI n. 1.276, Relatora a Ministra Ellen Gracie, Pleno, DJ 29.11.2002; ADI-MC n. 2.377, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, Pleno, DJ 7.1.2003; ADI n. 3.809, Relator o Ministro Eros Grau, DJ de 14.9.2007ADI n. 3.421, Relator o Ministro Marco Aurélio, Pleno, DJe 28.5.2010.

7. Também em reiterados precedentes, este Supremo Tribunal tem interpretado as normas da Lei Complementar n. 24/1975, assentando expressamente a recepção daquele diploma normativo pela Constituição de 1988:

> *"A exigência constitucional de norma complementar disciplinadora da matéria restou satisfeita com a recepção, pela Constituição de 1988, da Lei Complementar nº 24/75, que 'dispõe*

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências'. Desse modo, a concessão unilateral de benefícios fiscais relativos ao ICMS, sem a prévia celebração de convênio intergovernamental, nos termos da LC 24/1975, afronta o art. 155, § 2º, XII, g, da CF. Esse tem sido o entendimento dessa Corte sobre o assunto. Nessa linha, v. ADI 4276/MT, rel. Min. Luiz Fux; ADI 4152 /SP, rel. Min. Cezar Peluso; ADI 3702, rel. Min. Dias Toffoli" (ADI n. 4.481, Relator o Ministro Roberto Barroso, Pleno, DJe *19.5.2015).*

"A Suprema Corte já decidiu que o art. 4º da LC nº 24/75, o qual prevê que a concessão da isenção será efetivada por decreto estadual, foi recepcionado pela CF/88, mitigando assim a reserva de lei em sentido formal, bem como a necessidade de aprovação pela Assembleia Legislativa através de decreto legislativo" (RE n. 709.616, Relator o Ministro Luiz Fux, DJ 21.8.2013).

"Concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, por Estado-membro ao arrepio da norma inscrita no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea g, porque não observada a Lei Complementar 24/75, recebida pela CF/88, e sem a celebração de convênio: inconstitucionalidade. II. - Precedentes do STF. III. - Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente" (ADI n. 1.179, Relator o Ministro Carlos Vellos, Pleno, DJ 19.12.2002).

"Manifesta afronta, pelos dispositivos impugnados, a norma do art. 155, par. 2., XIII, g,da Constituição Federal, a qual, ao reservar a lei complementar a regulamentação da forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados, na verdade, consagrou o convenio, celebrado pelos Estados e pelo Distrito Federal, previsto na lei complementar em causa, como o único meio pelo qual poderão ser instituídas a não-incidência, a incidência parcial e a isenção do ICMS. Procedência da ação" (ADI n. 84, Relator o Ministro Ilmar Galvão, Pleno, DJ 19.4.1996).

8. A jurisprudência deste Supremo Tribunal sequer tem admitido a modulação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade de leis estaduais pelas quais se instituem benefícios sem o prévio convênio exigido pela Lei Complementar n. 24/1975 evitando, assim, convalidar efeitos provenientes de indevida competição fiscal (ADI n. 3.794-ED, Relator o Ministro Roberto Barroso, DJe 25.2.2015).

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

Na Constituição da República se afirma o princípio federativo como base da cooperação das unidades regionais, com suas respectivas peculiaridades, formando-se, a partir do respeito às singularidades locais, a unidade nacional:

> *"O princípio da lealdade à federação, extraído da própria existência do Estado Federal, do próprio princípio Federativo, foi construído pela doutrina e jurisprudência constitucional alemã, podendo ser hoje identificado no art. 23 da Constituição de Bonn, especialmente nos números 2 e 7, com a redação dada pela Reforma Constitucional de 1992. (GRIMM, Dieter. El federalismo alemán: desarrollo histórico y problemas actuales, In: El federalismo en Europa. Barcelona: Hacer Editorial, 1993, p. 60).*
>
> *O Tribunal Constitucional Federal alemão conceituou o princípio da lealdade à federação como a obrigação de todas as partes integrantes do pacto federal de atuar de acordo com o espírito do referido pacto e de colaborar com a sua consolidação, protegendo os interesses comuns do conjunto [BverfGE 1,299 (315)].*
>
> *Para o Tribunal Constitucional alemão, a simples existência de um sistema federal implica um dever de lealdade ao princípio federativo. Isso significa que os entes, no exercício de suas competências, são obrigados a respeitar os interesses uns dos outros (CURRIE, David. The Constitution of the Federal Republic of Germany, The University of Chicago Press: Chicago and London, 1994, p. 77).*
>
> *Assim, o princípio da lealdade à federação atua como um dos mecanismos de correção, de alívio das tensões inerentes ao Estado Federal, junto aos que já se encontram expressamente previstos na própria Constituição. Sua presença silenciosa, não escrita, obriga cada parte a considerar o interesse das demais e do conjunto. Transcende o mero respeito formal das regras constitucionais sobre a federação, porque fomenta uma relação construtiva, amistosa e de colaboração. Torna-se, assim, o espírito informador das relações entre os entes da federação, dando lugar a uma ética institucional objetiva, de caráter jurídico, não apenas político e moral. (ROVIRA, Ennoch Alberti. Federalismo y cooperacion en la Republica Federal Alemana, Centro de Estudios Constitucionales: Madrid, 1986, p. 247).*
>
> *Esse princípio não implica, nunca, obrigações principais, mas, sim, complementares. Consubstancia-se num filtro à liberdade da União e dos Estados no exercício de suas competências, de modo a evitar o abuso"* (ACO n. 3.262, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe 21.6.2019).

Para Fernando Facury Scaff:

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

> *" A lógica de federalismo cooperativo deve ter por escopo o desenvolvimento conjunto das unidades federadas, de modo que todos tenham iguais condições de participar das oportunidades apresentadas no jogo econômico e de poder, e não de concorrência predatória, o que pode descambar em guerra fiscal. Incumbe ao federalismo cooperativo a redução das desigualdades regionais, a fim de que as pessoas possam efetivamente ter maiores oportunidades para o desenvolvimento de suas capacidades, morem no Estado de Pernambuco ou no de Mato Grosso"* (SCAFF, Fernando Facury. *Royalties do petróleo, minério e energia:* aspectos constitucionais, financeiros e tributários. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. p. 250).

9. No art. 152 da Constituição do Brasil se proíbe *"aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino"*, consagrando o que o Professor Roque Antônio Carrazza identifica como a " *unidade econômica do território nacional"* (RE n. 290.157 AgR, Relator o Ministro Celso de Mello, DJe 2.3.2015).

E também para Sacha Calmon Navarro Coelho:

> *"O art. 152 estatui uma vedação que se destina a Estados e Municípios. Partícipes, não lhes é permitido estabelecer barreiras fiscais dentro do território nacional, eis que o mercado brasileiro é comum. O país é uno, embora politicamente dividido em Estados, subdivididos em Municípios. Não fora a regra vedatória, é bem possível que os Estados, para proteger suas respectivas economias, imaginassem fórmulas fiscais protetivas e discriminatórias, em verdadeira 'guerra fiscal' em que não faltariam leilões de favores tributários"* (COELHO, Sacha Calmon, *O Controle da Constitucionalidade das Leis e do Poder de Tributar na Constituição de 1988* , p. 426, item n. 25, 1992, Del Rey).

Daí a impossibilidade da instituição de incentivos, isenções e benefícios fiscais de imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços sem ao obediência do mecanismo posto como para se assegurar a unidade federativa, fora do qual se instaura a disputa predatória por recursos entre entes de idêntica dignidade constitucional.

Nesse sentido, por exemplo:

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/05/2020 00:00

"É tranquilo o entendimento deste Supremo Tribunal Federal de que são inconstitucionais as normas que concedam ou autorizem a concessão de benefícios fiscais de ICMS independentemente de deliberação do CONFAZ, por violação dos arts. 150, § 6º, e 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", da Constituição Federal.

Segundo a lógica delineada na Carta Magna, é imprescindível que os Estados-membros, a par de sua autonomia tributária, acordem, previamente, acerca de determinados pontos, a fim de impedir a chamada "guerra fiscal", com consequências nocivas ao Estado Democrático de Direito e à preservação da harmonia e da convivência nacional dos entes federativos.

Como assevera Sacha Calmon Navarro Coelho, ao tratar do ICMS:

"(...) os convênios de Estados expressam uma solução de compromisso entre a necessidade de preservar a autonomia tributária dos entes locais, sem risco para a unidade econômica da Federação, e a realidade de um imposto nacional.

(...)

Admitir, por outro lado, sua utilização desregrada pelo Estado-membro para 'fins desenvolvimentistas' – idéia/força a um só tempo dinâmica e perversa a confundir toda uma Nação – seria decretar a guerra fiscal entre Estados, em verdadeiro leilão de favores, com repercussões na própria tessitura técnica do gravame" (Comentários à Constituição de 1988: Sistema Tributário. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1990. p. 295/96 -grifou-se)" (ADI n. 1,247, Relator o Ministro Dias Toffoli, Pleno, DJe 17.8.2001).

Nessa limitação ao poder de tributar, circunscrita ao imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, o princípio democrático, consubstanciado na exigência constitucional da al. *g* do inc. XII do § 2º do art. 155, afirma o primado do equilíbrio da unidade federativa, inadmitindo a exclusão ou o desfavorecimento de qualquer dos entes federados, o que seria incompatível com critérios majoritários ou juízos de proporcionalidade.

11. Anote-se que o princípio democrático não se esgota na fórmula rígida da opção majoritária. Ao contrário, garante também às minorias espaço político equânime. Gomes Canotilho ressalta que *"a justificação da democracia em termos negativos e basicamente procedimentais, pretende por em relevo que a essência da democracia consiste na estrutura de mecanismos de limitação prática do poder, visando criar, desenvolver e proteger instituição políticas adequadas e eficazes para um governo sem as*

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

tentações da tirania" (CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição.* 7. ed. 2. reimpressão. Coimbra: Almedina, 2003. p. 291-292).

Nesse sentido se tem na manifestação da Advocacia-Geral da União:

> *"O § 1º do art. 2º da Lei Complementar n. 24/75 permite a celebração de convênio para a instituição de benefícios fiscais com a presença da maioria dos Estados e Distrito Federal representandos na sessão. Isso quer dizer que a matéria pode ser deliberada quando presentes 14 (quatorze) dos 27 (vinte e sete) Estados e Distrito Federal. Em sendo adotado o entendimento do autor no sentido de que bastaria uma posição majoritária para a criação de benefícios fiscais, seria suficiente apenas a adesão de 8 (oito) entes, o que, a toda evidência, não teria eficácia no combate à guerra tributária. Por isso, a aprovação da proposta de benefício pela unanimidade dos presentes mostra-se necessária e razoável para o alcance do objetivo da norma"* (fl. 7, e-doc. 11).

12. As normas impugnadas mostram-se afinadas à imposição da al. *g* do inc. XII do § 2º do art. 155 da Constituição brasileira, em cujo dispositivo se afirma a necessidade insuperável de " *deliberação dos Estados e do Distrito Federal"* para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais de ICMS, não se havendo cogitar de consenso sem a concordância de todos os partícipes da negociação.

Na mesma sequência lógico-jurídica expõe Ives Gandra Martins:

> *"O texto constitucional, quando se refere à deliberação dos Estados e do Distrito Federal no tocante a estímulos fiscais outorgados necessariamente impõe a deliberação de todos os Estados e o Distrito Federal, visto que não estabeleceu qualquer quorum mínimo.*
>
> *Por esta linha de raciocínio, entendo que a unanimidade exigida pelo CONFAZ não decorre da legislação infraconstitucional, mas decorre, à luz da Constituição de 1988, do próprio texto supremo (…)"* (MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros, *Guerra fiscal. Reflexões sobre a concessão de benefícios fiscais no âmbito do ICMS* . São Paulo: Noeses, p. 9.)

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00

13. A mesma fundamentação se põe quanto à norma do art. 4º da Lei Complementar n. 24/1975, a exigir a internalização, por decreto do Poder Executivo local, dos convênios celebrados, dotando de efetividade e eficácia o acordo, certificando a aquiescência do ente federado no legítimo exercício da respectiva competência legislativa para a instituição do tributo (inc. II do art. 155 da Constituição).

14. Pelo exposto, **julgo improcedente a presente arguição de descumprimento de prefeito fundamental.**

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/08/2020 00:00