VOTO

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES -Presidente, peço vênia ao Ministro EDSON FACHIN, eu vou divergir, e vou divergir em ambas as hipóteses.

A meu ver, aqui, a própria razão da edição da Emenda Constitucional 87 /2015 foi equilibrar a distribuição de receitas entre os entes federativos, para evitar e, principalmente - é citado isso na apresentação da emenda -, por causa do comércio eletrônico, para impedir que só o - chamemos assim - Estado-origem arrecadasse e o Estado-destino não arrecadasse. Essa foi a *ratio* da emenda, essa foi a alteração do art. 155, inclusive, em toda a discussão sobre a emenda, colocando a questão das grandes redes do comércio eletrônico e que o Estado que acabava se favorecendo ou tributando era o Estado de origem.

Por que inicio assim, Senhor Presidente? Porque em momento algum se pretendeu alterar o tratamento já dado, desde 1988, às micro e pequenas empresas, mesmo a lei complementar exigida pelo art. 55 e a Emenda 87, tratando do que era antes em relação a todas as empresas, já excluídas as micro e pequenas empresas; em momento algum se referiu ao art. 146 ou à legislação referente às micro e pequenas empresas. A ideia era exatamente equilibrar a tributação entre Estado-origem e Estado-destino.

Dessa maneira, o que a Emenda 87 pretendeu? Isso é importante, porque uma das alegações da União é exatamente que, diretamente da Emenda 87/2015, surgiu a obrigação também das micro e pequenas empresas, como se houvesse uma não recepção de toda a legislação anterior. Não. A meu ver, não, com todo respeito ao eminente Ministro Relator, porque o tratamento diferenciado, previsto no art. 170, e a lei complementar, que deu esse tratamento diferenciado em relação ao ICMS, com base no art. 146, nem de longe foi tocado pela Emenda 87. Ela pretendeu, como fez, alterar o panorama da regra geral, não da regra específica, em que a Constituição permitiu, e corretamente, um tratamento diferenciado para micro e pequenas empresas.

E qual foi essa alteração? Por isso a importância de já tratarmos dos dois casos. Antes da Emenda 87/2015, já havia um tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas, com base no art. 146, é a Lei Complementar 123 /2006. Não foi o intuito da emenda alterar o regramento do art. 146 da CF. A emenda pretendeu alterar essa relação Estado-origem e Estado-destino.

Plenário Virtual - minuta de voto - 30/04/21 00:00

Então, salvo exatamente o que nós estamos tratando aqui, a questão da micro e pequena empresa permaneceu como funcionava antes da Emenda Constitucional 87. Se o destinatário - aqui, no caso, o Rio Grande do Sul - fosse contribuinte do tributo, fizesse parte da cadeia produtiva, antes já pagava a alíquota interestadual, depois da Emenda para o Estado de origem; para o Estado de destino, havia essa diferença, pagava a diferença entre a alíquota interna e a interestadual e, ao realizar a segunda venda, sucessivamente, poderia fazer essa compensação. Vejam, a Emenda Constitucional 87 não alterou isso, exatamente porque não foi em relação a isso que a emenda pretendeu melhorar a repartição de rendas tributárias. Ou seja, a hipótese tratada no RE não foi alterada constitucionalmente. O que a Emenda 87/2015 igualou foi o destinatário final, o destinatário contribuinte ser destinatário final ou fazer parte da cadeia produtiva, porque, antes da Emenda 87 - aí o exemplo que dei -, se São Paulo vendesse para o Rio Grande do Sul, destinatário final, o Estado de origem cobrava alíquota interna do Estado, integral, e o Estado-destino nada receberia. Após a emenda, padronizou-se. Também nesses casos, mesmo fazendo a venda interestadual para o consumidor final não contribuinte - não realizará uma segunda venda, consequentemente, não poderá compensar -, o Estado de origem receberá a alíquota interestadual e o Estado-destino receberá essa diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do Estado-destino. Mas quem paga? Quem vendeu aqui. Mas são duas hipóteses diversas. Lá, será pago, na primeira hipótese, como já pagava antes, aquele que, depois, realizará uma segunda venda e será compensado - eventualmente há a possibilidade de compensação. Aqui, pagará quem realizou a primeira venda. Só que, aqui (Estado-origem), a partir da Emenda, pagará menos para o Estado de origem e pagará algo para o Estado-destino. Até a Emenda 87, nesse caso de venda interestadual final, pagava-se a alíquota integral. Com a emenda - e a ideia da emenda não foi aumentar a tributação -, esse contribuinte, no exemplo de São Paulo, não continuará pagando a alíquota interna de São Paulo, mas uma diferença. Ele passará a pagar menos para o Estado de origem - passou a pagar a alíquota interestadual - e irá pagar uma complementação para o Estado-destino, a diferença entre a alíquota interna daquele Estado e a alíquota interestadual.

Essas duas hipóteses - a primeira tratada no RE; e a segunda, na ADI - ocorriam sem tratar a micro e pequena empresa. Em relação à primeira hipótese - a do RE -, o tratamento diferenciado a que se refere à Constituição, à Lei Complementar 123/2006, ou seja, antes da emenda...

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Vossa Excelência me permite?

Plenário Virtual - minuta de voto - 30/04/21 00:00

Tratamento diferenciado, e o próprio texto constitucional alude "e favorecido".

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES - Exatamente. E, conforme referido pelo Ministro MARCO AURÉLIO, esse tratamento diferenciado, quando a micro e pequena empresa fosse contribuinte do Estado-destino que iria depois revender, do que se tratava? E não houve alteração - na verdade, o CONFAZ tentou aproveitar -, esse tratamento diferenciado e favorecido tratava da possibilidade de não antecipar, de simplesmente recolher tributo a partir da implementação da segunda venda. Esse é o tratamento. Se houver alteração, não haverá tratamento diferenciado. E volto a dizer, não foi essa a *ratio* da Emenda 87, mas a outra hipótese, tratada na ADI.

E a micro e pequena empresa, que realizaram uma venda interestadual, só que para o consumidor final não contribuinte, antes da emenda, pagavam o SIMPLES normal. Agora, com a emenda, eu tenho que pagar o SIMPLES, porque não houve alteração da legislação do SIMPLES, que é diversa dessa hipótese; e além do SIMPLES, eu vou ter que pagar a diferença da alíquota interestadual e da alíquota interna?

Houve aqui, primeiro - como eu disse, não é o caso concreto, mas abarcado pela ADI -, uma mistura de dois sistemas.

O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR) - Mas o caso concreto é adquirente não consumidor final.

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES - Não consumidor final, exatamente. Então, no caso do não consumidor final, o tratamento privilegiado e favorecido dele era não precisar antecipar e, ao implementar a segunda operação de venda, ele paga. Isso, para empresa, é vital, porque uma coisa é antecipar, outra coisa é só pagar depois que recebeu. Isso é sobrevivência da empresa; na micro e pequena empresa, isso é o tratamento favorecido que a Constituição deu.

Na outra hipótese, quando vende ao consumidor final que não é contribuinte, paga pelo SIMPLES. Agora, além de pagar pelo SIMPLES, vai ter que pagar a diferença? "Ah, não, então não paga mais pelo SIMPLES, paga como qualquer um". Então não é mais tratamento diferenciado, acabaria revogando a própria Lei Complementar 123.

Plenário Virtual - minuta de voto - 30/04/21 00:00

São hipóteses diversas, mas ambas as hipóteses prejudicam sem ter sido, a meu ver, com todo o respeito às posições em contrário, a finalidade, o objetivo da Emenda 87. O objetivo, a finalidade, foi equilibrar, na Federação, a receita. Sem ser o objetivo, ambas as hipóteses prejudicam quem? A micro e pequena empresa.

Na primeira hipótese, em que ela não é contribuinte final, vai realizar uma segunda operação, ela sempre pôde recolher só ao realizar; agora, ela passaria a ter que antecipar. Óbvio, é claro o prejuízo. Na segunda hipótese, além do SIMPLES, ela vai ter que manter duas escriturações, porque, além do SIMPLES, vai ter que pagar essa diferença entre alíquota interna e interestadual. Um aumento de tributo, e aumento de tributo não se pode fazer por convênio.

Aqui, não é questão de alteração de sistema, porque, agora, a micro e pequena empresa que vendeu ao consumidor final não contribuinte, ou ela abandona o SIMPLES e se adéqua à regra geral - não é essa a ideia da Constituição, do art. 146, que permitiu a Lei Complementar 123 -, ou ela é duplamente tributada, sem que tivesse existido uma nova lei. E nós sabemos que a Constituição, salvo, excepcionalmente, na hipótese, não cria o tributo, ela prevê a incidência tributária.

Em ambas as hipóteses, Presidente - e aqui novamente peço todas as vênias ao Ministro EDSON FACHIN -, a interpretação dada à Emenda Constitucional 87, que inclusive, em vários julgados, vem sendo dada no STJ, vem prejudicando a micro e pequena empresa. Então, em virtude disso, parece-me que no regime jurídico, que é o regime jurídico unificado de recolhimento tributário, criado com base no art. 146, inc. III, letra "d", da Constituição Federal e regulamentado pela Lei Complementar 123, de 2006, em ambas as hipóteses, foi prejudicada a pequena e microempresa, ferindo os arts. 170, I, e 179, porque exatamente se prevê um tratamento desigual aos desiguais.

Aqui é um dos pouquíssimos incentivos brasileiros ao empreendedorismo. O Brasil tem pouquíssimos incentivos ao empreendedorismo. Esse é um grande incentivo ao empreendedorismo, à micro e pequena empresa, que gera empregos e é exatamente o que, parece-me, nós estamos precisando no momento.

Plenário Virtual - minuta de voto - 30/04/21 00:00

Então, pedindo todas as vênias, eu divirjo do eminente Ministro Relator, que conheceu e negou provimento. Eu conheço e dou provimento. A tese poderia ser a mesma, só tirando o "constitucional", eu diria que é inconstitucional.

Plenário Virtual - minuta de voto - 30/04/21 00:00