

# COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO

## PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 360, DE 2017

Altera a Lei Kandir para determinar que não cabe restituição ou cobrança complementar do ICMS quando as operações ou prestações subsequentes à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizarem com valor inferior ou superior ao que serviu de base de cálculo para o cálculo das operações substituídas.

**Autor:** Deputado BILAC PINTO

**Relator:** Deputado JÚLIO CESAR

### I - RELATÓRIO

O projeto em análise, de autoria do Deputado BILAC PINTO, altera a Lei Kandir (LC nº 87, de 13/09/1996) para determinar que não cabe restituição ou cobrança complementar do ICMS quando as operações ou prestações subsequentes à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizarem com valor inferior ou superior ao que serviu de base de cálculo para o cálculo das operações substituídas.

Segundo a justificativa do autor, o Plenário do Supremo Tribunal Federal entendeu, em sede de repercussão geral, ser devida a restituição do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

Ainda conforme o Autor, a decisão estaria violando o disposto no disposto no 7º do art. 150 da Constituição, que dispõe que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer



posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

O projeto tramita em regime de Prioridade (Art. 151, II, RICD) e está sujeito à apreciação do Plenário, tendo sido distribuído às Comissões de Finanças e Tributação (Mérito e Art. 54, RICD) e Constituição e Justiça e de Cidadania (Art. 54 RICD).

O projeto vem a esta Comissão de Finanças e Tributação para manifestação quanto à compatibilidade e adequação financeira e orçamentária e quanto ao mérito.

Não foi aberto prazo de emendas nesta Comissão, por tratar-se de matéria sujeita à deliberação do Plenário (art. 120 do RICD).

É o relatório.

## II - VOTO DO RELATOR

O Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RI, arts. 32, X, “h”, e 53, II) e a Norma Interna da Comissão de Finanças e Tributação (NI/CFT) definem que o exame de compatibilidade ou adequação far-se-á por meio da análise da conformidade da proposição com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias, o orçamento anual. Além disso, a NI/CFT prescreve que também nortearão a análise outras normas pertinentes à receita e despesa públicas. São consideradas como outras normas, especialmente, a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000).

O art. 1º, §1º, da NI/CFT define como compatível “a proposição que não conflite com as normas do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e das demais disposições legais em vigor” e como adequada “a proposição que se adapte, se ajuste ou esteja abrangida pelo plano plurianual, pela lei de diretrizes orçamentárias e pela lei orçamentária anual”.



Quanto ao exame de adequação orçamentária e financeira, o projeto trata de questões atinentes à possibilidade e à segurança jurídica de se presumir determinada base de cálculo na substituição tributária. A medida, por si só, não afeta o orçamento da União.

Trata-se de matéria de caráter essencialmente normativo, não acarretando repercussão necessária na receita ou na despesa da União. Nesses casos, torna-se aplicável o art. 32, X, “h”, do Regimento Interno desta Casa, que dispõe que somente as proposições que importem aumento ou diminuição de receita ou de despesa pública estão sujeitas ao exame de compatibilidade ou adequação financeira e orçamentária.

Quanto ao mérito, entendemos ser necessária e adequada a proposta contida no PLP 360/2017, qual seja, a opção pelo não cabimento de restituição ou cobrança complementar na substituição tributária (ICMS-ST) progressiva, ou “para frente”, quando as operações ou prestações subsequentes à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizarem com valor inferior ou superior ao que serviu de base de cálculo para o cálculo das operações substituídas.

Conforme sumarizado pelo ministro Nelson Jobim em seu voto proferido na ADI 2.777<sup>1</sup>, a sistemática da substituição tributária progressiva apresenta as seguintes vantagens pragmáticas: (i) a maior segurança na arrecadação; (ii) o melhor desempenho da Administração Tributária; (iii) a eficiência da máquina estatal, evitando respectiva expansão; e (iv) a promoção da justiça fiscal na medida em que se combate efetivamente a sonegação.

Já a visão argumentativa que embasa o voto do ministro Edson Fachin no Recurso Extraordinário nº 593.849, que alterou a jurisprudência anterior do Supremo Tribunal Federal, ostenta uma retórica principiológica elegante e idealista, mas inefetiva, ou mesmo caótica em suas consequências. Os acontecimentos recentes deixam claro que o “mundo real” pós julgamento do RE nº 593.849 tem resultado: na exigência de um complemento por parte dos Estados, no caso do ICMS presumido ser inferior



1 Conforme registro feito pelo ministro Edson Fachin em seu voto, constante da decisão exarada em 19/10/2016, no Recurso Extraordinário nº 593.849.

Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Júlio Cesar

Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD214308527100>



ao efetivo; e pela quase impossibilidade de restituição ao contribuinte, no caso do ICMS efetivo inferior ao presumido.

Como reconhecido no bojo da discussão travada no RE 593.849, entre a venda efetiva da mercadoria ao consumidor final e a venda deste mesmo produto atribuída presumidamente por seu produtor, denominado substituto tributário, há uma cadeia de intermediários (substituídos tributários), com circunstâncias e valores que distorcem a formação de preços e dificultam a identificação dos beneficiários da agregação de valor na circulação de mercadorias e prestação de serviços.

Em um primeiro momento, em decorrência do entendimento firmado pelo Supremo, os Estados passaram a editar normas internas restringindo as formas de ressarcimento do ICMS-ST pago a maior, vinculando ainda o direito ao ressarcimento ao cumprimento da regra prevista no artigo 166 do Código Tributário Nacional, que dispõe que “a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.”

De outro lado, as regulamentações editadas pelos diversos fiscos estaduais buscaram contemplar de forma isonômica também a situação na qual o pagamento de imposto decorrente da base de cálculo presumida fosse inferior à efetiva, ou seja, inicialmente recolhido a menor.

No entanto, a contabilização das diferenças de ICMS-ST é de difícil execução prática, pois valores que se agregam ao produto, ao longo de anos, decorrem, por vezes, de efeitos inflacionários e de oscilações na taxa de câmbio, complicando a verificação do ganho concorrencial nas vendas intermediárias.

Nesse cenário de complexidade, e diante da dificuldade de fiscalização e controle, em decorrência da nova tese adotada pelo STF, os estados editaram o Convênio ICMS nº 67/2019 do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), autorizando-se a instituição do Regime Optativo de Tributação de Substituição Tributária (ROT-ST), para segmentos varejistas,



com dispensa de pagamento do imposto correspondente à complementação do ICMS retido por substituição tributária, nos casos em que o preço praticado na operação a consumidor final for superior à base de cálculo utilizada pra o cálculo por débito de responsabilidade por substituição tributária.

Com isso, os contribuintes se viram obrigados a aderir ao ROT-ST, sob pena de se submeter a obrigações acessórias proibitivas, muito mais custosas e complexas.

Em outro movimento, independente dos acordos do Confaz, alguns Estados criaram ainda o regime optativo da substituição tributária denominado "Definitividade", também na contramão da decisão do STF, já que concedem a opção ao contribuinte de renunciar ao direito de restituição ou o dever de complementação do ICMS pago por ST, quando o preço de venda ao consumidor for diverso do presumido.

Adicionalmente, os estados de maior desenvolvimento econômico editaram leis específicas (por exemplo, Lei nº 17.293/2020 em São Paulo, e Lei nº 9.198/2021, no Rio de Janeiro) para estabelecer expressamente a obrigatoriedade da complementação do ICMS-ST pelo substituído, quando o valor da operação ou prestação final com a mercadoria ou serviço for maior que a base de cálculo da retenção, ou quando houver superveniente majoração da carga tributária incidente sobre a operação ou prestação final com a mercadoria ou serviço, “legalizando” prática já adotada por via infralegal (por exemplo, no estado de São Paulo, disciplinada através da Portaria CAT 42/2018).

Essa reação dos mais diversos estados tem encontrado aderência à evolução jurisprudencial do STF, por exemplo, no julgamento do RE nº 1.097.998, em que o ministro Dias Toffoli concluiu que a tese da repercussão geral centrou-se na vedação ao enriquecimento ilícito, imposição que deve ser aplicável tanto ao Fisco quanto ao contribuinte, justificando a necessidade de se complementar o ICMS diante da existência de diferença entre o valor do tributo designado no momento do cálculo do ICMS-ST e o montante efetivamente praticado na relação jurídica tributária, conforme extrai-se da ementa desse julgado:



"Agravos regimentais no recurso extraordinário. ICMS/ST. Diferença entre o valor efetivamente designado e a quantia presumida do tributo. Complementação. Orientação do RE nº 593.849/MG-RG. Decreto Estadual nº 38.104/96 e do RICMS/96. Violação reflexa. 1. Em respeito à vedação do enriquecimento sem causa, deve-se complementar o ICMS diante da existência de diferença entre o valor do tributo designado no momento do cálculo do ICMS/ST e o montante efetivamente praticado na relação jurídica tributária, conforme orientação firmada no julgamento do RE nº 593.849/MG-RG. 2. É incabível, em sede de recurso extraordinário, reexaminar o entendimento do Tribunal de origem acerca da aplicabilidade, no presente feito, do Decreto Estadual nº 38.104/96 e do RICMS/96 para fins de complementação do recolhimento do ICMS em substituição tributária. A ofensa ao texto constitucional seria, caso ocorresse, apenas indireta ou reflexa, o que é insuficiente para amparar o apelo extremo. 3. Agravo regimental não provido. 4. Majoração da verba honorária em valor equivalente a 10% (dez por cento) do total daquela já fixada (art. 85, §§ 2º, 3º e 11, do CPC), observada a eventual concessão do benefício da gratuidade da justiça". (RE 1097998 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 07/08/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-185 DIVULG 04-09-2018 PUBLIC 05- 09-2018).

Entretanto, a matéria regulada pelas leis estaduais poderá vir a ser questionada judicialmente pelos contribuintes, por regularem aspectos que fogem da competência legislativa outorgada pela Constituição Federal aos Estados, na medida em que o artigo 146, inciso III, da Constituição Federal, reserva à lei complementar a definição de tributos, da base de cálculo e das obrigações tributárias, sendo esta matéria privativa à lei complementar federal, cabendo à lei complementar "estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Ademais, a Constituição (art. 155, § 2º, XII, "b") estabelece ainda, explicitamente, que cabe à lei complementar "dispor sobre substituição tributária".

Mostra-se, assim, imperativo e urgente que a legislação complementar da União discipline de forma categórica o não cabimento de



ressarcimento ou complementação no ICMS-ST, quando as operações ou prestações subsequentes à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizarem com valor inferior ou superior ao que serviu de base de cálculo para o cálculo das operações substituídas.

Em face do exposto, voto pela não implicação financeira ou orçamentária da matéria em aumento ou diminuição da receita e da despesa pública, não cabendo pronunciamento quanto à adequação financeira ou orçamentária do Projeto de Lei Complementar nº 360, de 2017, e, no mérito, pela aprovação do Projeto de Lei Complementar nº 360, de 2017.

Sala da Comissão, em        de        de 2021.

Deputado JÚLIO CESAR  
Relator

2021-7728



Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Júlio Cesar  
Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD214308527100>

