



Rumo à Magis

2025

EXTENSIVO **MAGISTRATURA** ESTADUAL

Direito Tributário Impostos Estaduais

 **Grupo Educacional RDP**



www.rumomagistratura.com



[@cursorumoamagis](https://www.instagram.com/@cursorumoamagis)



[@grupoeducacionalrdp](https://www.instagram.com/@grupoeducacionalrdp)



Sumário

TRIBUTÁRIO..... 3

Impostos Estaduais 3

1. Introdução..... 3

2. ICMS 3

 2.1. Aspecto Material..... 8

 2.2. Aspecto Espacial..... 15

 2.3. Aspecto Temporal 20

 2.4. Alíquota 22

 2.5. Base de Cálculo 23

 2.6. Sujeito passivo e sujeito ativo..... 25

 2.7. Imunidades, Isenções e Convênios..... 26

3. ITCMD..... 33

4. IPVA 42

Material produzido pelo Grupo Educacional RDP | Proibida a circulação não autorizada, sob pena de violação de direitos autorais.



TRIBUTÁRIO

Impostos Estaduais

Fala, futuras Magistradas e futuros Magistrados! Estamos mais uma vez com a disciplina de Direito Tributário. A matéria sobre os impostos estaduais é muito importante, principalmente após a Reforma Tributária. Vamos nessa?

1. Introdução

Neste material abordaremos os impostos estaduais com enfoque nas mudanças trazidas após a reforma tributária, em especial em relação ao **ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação)**.

2. ICMS

O ICMS é o imposto estadual com mais incidência em provas e sem dúvidas o mais complexo. Por isso começaremos nosso estudo por ele, em especial a partir das disposições constitucionais que tratam sobre esse imposto, bem como estudaremos a jurisprudência dos Tribunais Superiores, a Lei Complementar nº 87/96 e todas as novidades sobre esse tema.

Respirem, peguem um copo com água, e não desistam, pois hoje vocês aprenderão tudo sobre impostos estaduais.

Pois bem, o art. 155 da CF/88 estabelece a competência dos Estados para instituir o **ICMS** (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação), o **IPVA** (imposto sobre a propriedade de veículos automotores) e o **ITCMD** (imposto sobre transmissão causa mortis e doação).

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; **(ITCMD)**

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; **(ICMS)**

III - propriedade de veículos automotores. **(IPVA)**

Vamos agora analisar cada um deles especificamente, mas antes, algumas questões sobre o tema:

CAIU NO DPE-MS (Defensor Público)-2014-VUNESP: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre

A) propriedade territorial rural.

B) produtos industrializados.



C) transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.
D) transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.¹

CAIU NO DPE-SP (Defensor Público)-2006-FCC: Nos termos da Constituição Federal, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre

- A) produtos industrializados.
- B) operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativa a títulos e valores mobiliários.
- C) transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.
- D) propriedade territorial rural.
- E) transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.²

CAIU NO MPE-GO (Promotor de Justiça)-2010-BANCA PRÓPRIA: Aos Estados e Distrito Federal compete instituir contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais e econômicas, desde que para o custeio de serviços em benefício dos sujeitos passivos e limitado ao território do ente tributante.³

CAIU NO MPE-RS (Promotor de Justiça)-2021-BANCA PRÓPRIA: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, desde que as operações e as prestações não se iniciem no exterior.⁴

CAIU NO MPE-RS (Promotor de Justiça)-2021-BANCA PRÓPRIA: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre a propriedade de veículos automotores, que poderão ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.⁵

Conforme vimos acima, o art. 155, II, da CR/88 estabelece que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre 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:

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;

¹ Gabarito: D.

² Gabarito: E.

³ ERRADO.

⁴ ERRADO.

⁵ CERTO.

Trata-se de um tributo cuja principal finalidade é a **fiscal**, a de arrecadar recursos, mas também é possível que tenha caráter **extrafiscal**, sendo viável que seja seletivo, de acordo com a essencialidade das mercadorias e dos serviços, conforme estabelecido no art. 155, §2º, III.

Além disso, conforme estabelecido pelo referido artigo 155, § 2º, o ICMS será **não-cumulativo**, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas cadeias anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou Distrito Federal. E, em regra, a isenção ou não-incidência desse tributo não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores, salvo disposição em contrário na legislação tributária:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - **será não-cumulativo**, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - **a isenção ou não-incidência**, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III - **poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços**;

Após a reforma tributária recente, houve mudança significativa no regime tributário do país, em especial o regime de tributação do consumo, com efeitos diretos sobre o ICMS. Conforme previsão do art. 22, II, da Emenda Constitucional nº 132/2023 (Reforma Tributária), o **ICMS será revogado em 2033 após o respectivo período de transição**. Conforme art. 128, do ADCT, a partir de **2029** haverá redução gradativa das alíquotas do ICMS até a sua extinção que será em **2033** (art. 129, ADCT).

Art. 22. Revogam-se:

[...]

II - em **2033**:

a) os [arts. 155, II](#), e [§§ 2º a 5º, 156, III](#), e [§ 3º, 158, IV, "a"](#), e [§ 1º](#), e [161, I, da Constituição Federal](#);

Art. 128. **De 2029 a 2032**, as alíquotas dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156, III, da Constituição Federal, serão fixadas nas seguintes proporções das alíquotas fixadas nas respectivas legislações: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

I - 9/10 (nove décimos), em 2029; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

II - 8/10 (oito décimos), em 2030; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

III - 7/10 (sete décimos), em 2031; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

IV - 6/10 (seis décimos), em 2032. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

[...]

Art. 129. Ficam extintos, a partir de 2033, os impostos previstos nos arts. 155, II, e 156, III, da Constituição Federal. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

Desta forma, o ICMS ainda não foi extinto e ficará incidindo até 2033, de forma que será relevante para a vida prática dos contribuintes e para o mundo dos concursos por um bom tempo. Portanto, fique atento e não deixe de estudar esse tributo com o carinho e a atenção devidos.

Certo. Até aqui entendemos que os Estados e o Distrito Federal são competentes para instituir o ICMS e entendemos que será um tributo extinto a partir de 2033. Mas agora precisamos nos aprofundar um pouco mais sobre as características gerais do tributo antes de analisarmos seus aspectos mais específicos.

Nesse sentido dispõe a doutrina especializada:

O ICMS é o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Significa, então, que, com o ICMS os Estados e o Distrito Federal tributam:

a) a **circulação de mercadorias**: trata-se da circulação **jurídica** de mercadorias, ou seja, do trânsito de mercadorias entre comprador e vendedor, em situações de verdadeira mercantilidade, razão pela qual estão **excluídas** da incidência tributária operações gratuitas, operações em que não há definitividade na transferência do bem (empréstimo, por exemplo), operações sem intuito comercial (regra geral), aquisição de mercadorias para composição do ativo imobilizado de uma empresa e também as meras transferências de mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo proprietário

b) prestação de **serviços de transporte interestadual e intermunicipal**: dois apontamentos importantes nessa fase inicial são (1) o serviço de transporte tributado pelo ICMS não abarca o **intramunicipal** nem o **internacional**; e (2) não são somente os serviços de transporte [e os de comunicação] que sofre, a incidência tributária, havendo a possibilidade de se calcular o ICMS sobre o valor total da operação quando houver circulação de mercadoria com serviço não abrangido pela competência do Município (ISS) como consta no art. 155, § 2], b, da CF/88.

c) os serviços de **comunicação**: sobre isso, lembrem-se sempre da ideia que fundamenta quase todos os julgados a respeito do tema no sentido de que somente se tributa aquilo que realmente se refira à comunicação em si, não sendo possível a incidência do ICMS sobre serviços agregados que somente permite, facilitam ou fornecem meios para a comunicação (veremos o tema de maneira concreta mais à frente); lembre-se também que não incide [imunidade constitucional] ICMS nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita (Rádio e TV aberta).⁶

É importante ressaltar que o ICMS é um imposto **não cumulativo**, de forma que **não há cumulação do imposto nas fases da cadeia comercial, mas compensação do que for devido em cada operação com o que for cobrado nas fases anteriores.**

CAIU NO TJ-MG (Juiz de Direito)-2005-EJEF: O ICMS é imposto que pode ser cumulativo por expressa disposição constitucional.⁷

Nesse sentido, o tributo também é considerado **plurifásico**, já que incide em todas as etapas da circulação de mercadorias, exceto no caso do ICMS-Combustíveis. E conforme já citado anteriormente, o ICMS **pode** ser seletivo, não sendo uma seletividade obrigatória.

CAIU NO TJ-RS (Juiz de Direito)-2022-FAURGS: Considere as seguintes afirmações a respeito do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços.
Deverá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.⁸

Sobre a classificação geral, o ICMS é classificado como um **imposto real**, determinado pelo valor das operações e não pelo sujeito passivo; **indireto**, em que há o repasse do ônus financeiro não apenas para o contribuinte direto, mas para o contribuinte de fato, em razão do repasse do seu ônus e de sua não-cumulatividade; predominantemente **fiscal, não vinculado** e de **arrecadação não vinculada**, conforme ressaltado anteriormente.

A Constituição determina que muitas questões relacionadas ao ICMS deverão ser estabelecidas por Lei Complementar justamente para se evitar uma guerra fiscal entre os Estados. Nesse sentido, a referida Lei Complementar editada é a LC nº 87/96, também conhecida como Lei Kandir:⁹

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - **cabe à lei complementar:**

a) **definir seus contribuintes;**

⁶ ORTEGA, Evandro; VIEIRA, Leonardo. **Manual de Direito e Processo Tributário**. 4. ed. São Paulo: Ed. JusPodivm, 2024, p. 582-583.

⁷ **ERRADO.**

⁸ **ERRADO.**

⁹ Antônio Kandir, Ministro do Planejamento do Governo Fernando Henrique Cardoso, foi o autor e, por isso, a lei complementar número 87/1966 é conhecida por "Kandir".

- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a"
- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.
- h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b; [\(Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#) [\(Vide Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)
- i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. [\(Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

CAIU NO TJ-CE (Juiz de Direito)-2018-CESPE: Segundo a CF, a isenção do ICMS, salvo previsão legal específica, acarretará crédito a ser compensado nas operações seguintes, desde que o contribuinte recolha o tributo com base no lucro real.¹⁰

2.1. Aspecto Material

O aspecto material está relacionado aos **fatos geradores** do tributo. Assim, conforme estabelecido pela Constituição, os fatos geradores do ICMS são:

- operações relativas à circulação de mercadorias;
- prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
- serviços de comunicação.

Ainda, de acordo com a LC nº 87/96 (Lei Kandir), o ICMS pode incidir sobre:

Art. 2º O imposto incide sobre:

- I - **operações relativas à circulação de mercadorias**, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - **prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal**, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - **prestações onerosas de serviços de comunicação**, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

¹⁰ ERRADO.

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; [\(Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002\)](#)

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Em relação às operações relativas à circulação de mercadorias, assim leciona doutrina:

Mercadoria pode ser conceituada como sendo bem móvel, sujeito à mercancia, que foi introduzido no processo circulatório econômico. Assim, mercadoria seria um bem destinado à **comercialização**, cuja negociação caracterize **intuito comercial**, seja em razão da **habitualidade** com que ocorre, seja em razão do **volume**.

Portanto, **mercadorias são bens móveis empregados em alguma finalidade comercial**. São, nesse cenário, os objetos das atividades mercantis.

Quando um bem é vendido sem intuito comercial, não é mercadoria. Quando há uma transação sem intuito de lucro e habitualidade, não se está diante de uma atividade comercial.

Somente são tributadas pelo ICMS as operações de circulação de **mercadorias**, ou seja, a circulação onerosa de bens com intuito de lucro e habitualidade que caracterizem a atividade como mercantil, empresarial, comercial. A **energia elétrica** é considerada mercadoria, por exemplo, para fins de incidência de ICMS.

Nesse toar, vale registrar que a **jurisprudência admite como mercadorias os bens incorpóreos**, a exemplo de programas de computador (*softwares*), ponto em que ganha relevo a discussão sobre a diferencial cai entre **mercadoria** e **serviço**.¹¹

Sobre a discussão em relação à diferença entre **mercadoria e serviço**, o STF assim decidiu em relação à incidência de qual tributo sobre o desenvolvimento de programas de computador (*softwares*):

JURISPRUDÊNCIA: Incide apenas o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), e não o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS), nas operações envolvendo o fornecimento de programas de

¹¹ ORTEGA, Evandro; VIEIRA, Leonardo. **Manual de Direito e Processo Tributário**. 4. ed. São Paulo: Ed. JusPodivm, 2024, p. 586-587.

computador mediante contrato de licenciamento ou cessão do direito de uso, tanto para os “softwares” padronizados quanto para aqueles produzidos por encomenda e independentemente do meio utilizado para a transferência, seja por meio de “download” ou por acesso em nuvem.

STF. Plenário. ADI 5659/MG, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 24/2/2021 (Info 1007).

STF. Plenário. ADI 1945/MT, Rel. Min. Cármen Lúcia, redator do acórdão Min. Dias Toffoli, julgado em 24/2/2021 (Info 1007).¹²

CAIU NO TJ-SP (Juiz de Direito)-2023-VUNESP: Depois de muitos anos de disputa o Supremo Tribunal Federal, em 2021, colocou fim ao conflito de competências entre Estados, que buscavam a definição pelo ICMS, e Municípios, que defendiam a tributação pelo ISS, das operações de licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador (software). Com isso ficou definido que

A) as operações de software padronizado devem sofrer a incidência do ISS, e as do elaborado por encomenda devem ser tributadas pelo ICMS.

B) todas essas operações, tanto de software padronizado como elaborado por encomenda, devem sofrer a incidência do ICMS, e não do ISS.

C) as operações de software padronizado devem sofrer a incidência do ICMS, e as do elaborado por encomenda devem ser tributadas pelo ISS.

D) todas essas operações, tanto de software padronizado como elaborado por encomenda, devem sofrer a incidência do ISS, e não do ICMS.¹³

Outro julgado relevante sobre a diferença entre **produto e serviço** e incidência de ICMS ou ISS:

JURISPRUDÊNCIA: *Serviço de fornecimento de água encanada:* NÃO está sujeito ao pagamento de ICMS (não é objeto de comercialização, mas sim de prestação de serviço público).

Fornecimento de água envasada (embalada): Está sujeito ao pagamento de ICMS (há circulação de mercadoria).

STF. Plenário. RE 607056/RJ, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 10/4/2013 (Info 701).¹⁴

Uma vez entendido o conceito de mercadoria, precisamos entender o conceito de **circulação de mercadoria**. Isso porque para que haja a incidência do ICMS, não basta que haja a mercadoria, mas também a **circulação da mercadoria**. Essa circulação não é o mero trânsito e transporte de mercadoria de um estabelecimento para o outro, mas a efetiva mudança de propriedade e titularidade da mercadoria com a finalidade comercial.

JURISPRUDÊNCIA: Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.

¹²CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Incide ISS no fornecimento de programa de computador mediante contrato de licenciamento ou cessão do direito de uso, tanto para os “softwares” padronizados quanto para aqueles produzidos por encomenda.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/e48a900a95c8e0a3db31da9fbad6866e>>.

¹³ **Gabarito: D.**

¹⁴CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Não incide ICMS sobre serviço de fornecimento de água encanada.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/f2c3b258e9cd8ba16e18f319b3c88c66e>>.

STF. Plenário. ARE 1.255.885/MS (repercussão geral- Tema 1.099), Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 14/08/2020 (Info 827- clipping).¹⁵

CAIU NA DPE-RS (Defensoria Pública)-2018-FCC: Constitui fato gerador do ICMS o deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.¹⁶

Incide ICMS sobre o contrato de *Leasing*/arrendamento mercantil? Em regra, não incide ICMS nesses contratos no âmbito interno, ou seja, contratos de *leasing* no mercado interno brasileiro. Mas e o *leasing* internacional? Em alguns casos excepcionais, sim. Nesse sentido assim decidiu o STF:

JURISPRUDÊNCIA: REGRA: NÃO. Em regra, não incide o ICMS importação na operação de arrendamento mercantil internacional, uma vez que no *leasing* não há, necessariamente, a transferência de titularidade do bem. Em outras palavras, pode haver ou não a compra. Assim, não incide o imposto se existe a possibilidade de o bem ser restituído ao proprietário e o arrendatário não efetuar a opção de compra.

EXCEÇÃO: incidirá ICMS importação se ficar demonstrado que houve a antecipação da opção de compra. Isso ocorre quando não existe a possibilidade de o bem ser restituído ao proprietário, seja por circunstâncias naturais (físicas), seja porque se trata de insumo.

STF. Plenário. RE 540829/SP, red. p/ o acórdão Min. Luiz Fux, julgado em 11/9/2014 (repercussão geral) (Info 758).

STF. Plenário. RE 226899/SP, rel. orig. Min. Ellen Gracie, red. p/ o acórdão Min. Cármen Lúcia, julgado em 1º/10/2014 (Info 761).¹⁷

Em relação à energia elétrica e o seu fornecimento, o art. 155, § 3º, da CF/88 estabelece que incide **ICMS sobre energia elétrica:**

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do **caput** deste artigo e os arts. 153, I e II, e 156-A, **nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica** e serviços de telecomunicações e, à exceção destes e do previsto no art. 153, VIII, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

Mas é importante ressaltar que não incide ICMS sobre energia elétrica furtada pois não ocorre fato gerador de consumo efetivo dessa energia.

¹⁵CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Incidência (ou não) de Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre o deslocamento de mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/ed1d136ff42cccec596038ba1c11c8a46>>.

¹⁶ERRADO.

¹⁷CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Não incide o ICMS na operação de arrendamento mercantil internacional, salvo na hipótese de antecipação da opção de compra, quando configurada a transferência da titularidade do bem..** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/197cec18dff201ab4d1966879423f50b>>..

JURISPRUDÊNCIA: A energia furtada antes da entrega ao consumidor final não pode ser objeto de incidência do ICMS.

O fato gerador do ICMS é o consumo de energia elétrica, portanto o momento do consumo é o elemento temporal da obrigação tributária, sendo o aspecto espacial o local onde ela é consumida (o Estado de destino é que recolhe o imposto).

Dessa forma, o ICMS deve incidir sobre o valor da energia efetivamente consumida.

Assim, a energia elétrica furtada nas operações de transmissão e distribuição não sofre incidência de ICMS por absoluta “intributabilidade” em face da não ocorrência do fato gerador.

STJ. 2ª Turma. REsp 1306356-PA, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 28/8/2012.¹⁸

Dando continuidade, quanto às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, é importante ressaltar que em regra os serviços são tributados por ISS (**imposto municipal**), mas os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e os de comunicação são tributados por ICMS conforme previsão expressa da Constituição.

Nesse mesmo sentido, também é a previsão do art. 2º, II, da LC nº 87/96:

Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

É importante ressaltar que, apesar de a lei prever de forma ampla, determinando que incidirá o imposto por qualquer que seja a via do Transporte, o STF limitou essa incidência, determinando que não incidirá ICMS em transporte aéreo de passageiros e transporte aéreo internacional de cargas, vejamos:

Portanto, conjugando as decisões contidas nos julgamentos das ADIs 1.600/DF, de 2001, e 2.669/DF, de 2014, o STF chegou às seguintes conclusões acerca da incidência do ICMS sobre os serviços de transporte:

- i) É **inconstitucional** a cobrança de ICMS sobre a prestação do serviço de **transporte aéreo de passageiros**, independentemente de ser intermunicipal, interestadual e internacional de passageiros.
- ii) É **inconstitucional** a cobrança de ICMS sobre a prestação de serviços de **transporte internacional de cargas**.
- iii) É **constitucional** a cobrança do ICMS sobre a prestação do serviço de **transporte terrestre interestadual e intermunicipal de passageiros e de cargas**.

Além disso, apesar de não ter sido objeto de julgamento das ADIs 1.600/DF e 2.669/DF, é defensável a constitucionalidade da cobrança do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte aéreo interestadual e intermunicipal de cargas.¹⁹

¹⁸CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **ICMS e energia elétrica**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/40ccad2ac57c29035a432356f3c978d>>..

¹⁹ORTEGA, Evandro; VIEIRA, Leonardo. **Manual de Direito e Processo Tributário**. 4. ed. São Paulo: Ed. JusPodivm, 2024, p. 586-587.



CAIU NA DPE-RS (Defensor Público)-2018-FCC: É devida a cobrança de ICMS nas operações ou prestações de serviço de transporte terrestre interestadual e intermunicipal de passageiros e de cargas.²⁰

Muito importante também é o entendimento sumulado do STJ que estabeleceu que não é cabível ICMS sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior:

Súmula 649-STJ: Não incide ICMS sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior.

Por fim, em relação à incidência do ICMS sobre os **serviços de comunicação**, assim estabelece o art. 2º, III, da LC nº 87/96:

Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

É o prestador de serviços de comunicação onerosos o contribuinte do ICMS e não haverá incidência se o serviço de comunicação for gratuito. O tributo não incide sobre a comunicação em si, **mas sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação**.

Todavia, há exceções, como é o caso de serviços dos provedores de acesso à internet e serviço de habilitação de telefone celular e outros serviços acessórios a esses serviços de comunicação:

Súmula 334-STJ: O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet.

JURISPRUDÊNCIA: O ICMS é um imposto estadual que tem como um dos fatos geradores a prestação onerosa de serviços de comunicação.

Existem alguns serviços prestados pelas empresas que são acessórios aos serviços de comunicação. Exs.: troca de titularidade de aparelho celular, conta detalhada, troca de aparelho etc.

Não incide ICMS sobre a prestação de serviços acessórios aos serviços de comunicação.

STF. Plenário. RE 572020/DF, rel. orig. Min. Marco Aurélio, red. p/ o acórdão Min. Luiz Fux, julgado em 6/2/2014 (Info 734).²¹

CAIU NA DPE-RS (Defensor Público)-2018-FCC: O ICMS não incide sobre o serviço de habilitação de telefone celular.²²

²⁰ CERTO.

²¹ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Não incide ICMS sobre o serviço de habilitação de telefone celular**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/c6447300d99dfb4f3f7966295b8b5be>>.

²² CERTO.

E qual é o local da incidência do imposto? E em caso de serviço de comunicação prestado por meio de satélite? Veja, segundo o art. 11, da LC nº 87/96, temos o seguinte:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

[...]

III - **tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:**

- a) o da prestação do serviço de radiodifusão sonora e de som e imagem, assim entendido o da geração, emissão, transmissão e retransmissão, repetição, ampliação e recepção;
- b) o do estabelecimento da concessionária ou da permissionária que forneça ficha, cartão, ou assemelhados com que o serviço é pago;
- c) o do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese e para os efeitos do inciso XIII do art. 12;

c-1) **o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando prestado por meio de satélite;** [\(Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

E nos casos em que, por exemplo, uma empresa de TV por assinatura tenha domicílio em um Estado e preste serviço em outro? Em qual Estado deve ser tributado? Pois bem. Nesses casos, o STF decidiu que o ICMS deve ser recolhido em parcelas iguais para os dois Estados:

As empresas de TV por assinatura são consideradas prestadoras de serviços de comunicação e, por isso, pagam ICMS sobre a atividade desenvolvida.

Se a empresa de TV por assinatura está situada em um Estado (ex: SP), mas presta serviço para cliente que mora em outro (ex: GO), o ICMS deverá ser pago para qual dos dois Estados?

O ICMS deve ser recolhido em parcelas iguais para os dois Estados. Caso o prestador de serviços de televisão por assinatura via satélite forneça pacote de canais por valor fixo mensal para assinantes localizados em outros estados federados, deve-se recolher o ICMS em parcelas iguais para as unidades da Federação em que estiverem localizados o prestador e o tomador.

Fundamento: art. 11, § 6º da LC 87/96.

STJ. 2ª Turma. REsp 1497364-GO, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 3/9/2015 (Info 569).²³

JURISPRUDÊNCIA: As empresas de telefonia primeiro prestam o serviço de comunicação e, depois, ao final do mês, cobram o preço do serviço (conta de telefone). O que acontece com o ICMS se o consumidor final do serviço fica inadimplente e não paga a mensalidade? Neste caso, a empresa prestadora do serviço poderá pedir de volta o valor que recolheu a título de ICMS alegando que o preço do serviço não foi pago?

²³ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **ICMS sobre serviços de TV por assinatura via satélite**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/1343777b8ead1cef5a79b78a1a48d805>>.

NÃO. Ainda que as prestações de serviços de comunicação sejam inadimplidas pelo consumidor-final (contratante), não cabe a recuperação dos valores pagos pela prestadora (contratada) a título de ICMS-comunicação incidentes sobre o serviço prestado.

O fato gerador do ICMS-comunicação ocorre com a prestação onerosa do serviço de comunicação. A circunstância de o contratante (consumidor-final) ter se tornado inadimplente não interessa para o fato gerador.

STJ. 1ª Turma. REsp 1308698-SP, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 6/12/2016 (Info 597).²⁴

2.2. Aspecto Espacial

Sobre o aspecto espacial e sobre o local da operação ou da prestação, para os **efeitos da cobrança de ICMS e da definição do estabelecimento responsável**, assim determina o art. 11 da LC nº 87/96:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - **tratando-se de mercadoria ou bem**:

- a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;
- b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;
- c) o do estabelecimento que transfira a propriedade, ou o título que a represente, de mercadoria por ele adquirida no País e que por ele não tenha transitado;
- d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;
- e) importado do exterior, o do domicílio do adquirente, quando não estabelecido;
- f) aquele onde seja realizada a licitação, no caso de arrematação de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados; ([Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002](#))
- g) o do Estado onde estiver localizado o adquirente, inclusive consumidor final, nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, quando não destinados à industrialização ou à comercialização;
- h) o do Estado de onde o ouro tenha sido extraído, quando não considerado como ativo financeiro ou instrumento cambial;
- i) o de desembarque do produto, na hipótese de captura de peixes, crustáceos e moluscos;

II - **tratando-se de prestação de serviço de transporte**:

- a) onde tenha início a prestação;

²⁴CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Mesmo que o contratante tenha se tornado inadimplente, a empresa prestadora do serviço de comunicação não terá direito de receber de volta o ICMS pago**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://buscador.dizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/c4616f5a24a66668f11ca4fa80525dc4>>.

b) **onde se encontre o transportador**, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;

c) ([revogada](#)); ([Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022](#)) ([Produção de efeitos](#))

III - **tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:**

a) **o da prestação do serviço de radiodifusão sonora e de som e imagem**, assim entendido o da geração, emissão, transmissão e retransmissão, repetição, ampliação e recepção;

b) **o do estabelecimento da concessionária ou da permissionária que forneça ficha**, cartão, ou assemelhados com que o serviço é pago;

c) o do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese e para os efeitos do inciso XIII do art. 12;

c-1) **o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço**, quando prestado por meio de satélite; ([Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000](#))

d) onde seja cobrado o serviço, nos demais casos;

IV - **tratando-se de serviços prestados ou iniciados no exterior, o do estabelecimento ou do domicílio do destinatário.**

V - **tratando-se de operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final**, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual: ([Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022](#)) ([Produção de efeitos](#))

a) **o do estabelecimento do destinatário**, quando o destinatário ou o tomador for contribuinte do imposto; ([Incluída pela Lei Complementar nº 190, de 2022](#)) ([Produção de efeitos](#))

b) **o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação**, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto. ([Incluída pela Lei Complementar nº 190, de 2022](#)) ([Produção de efeitos](#))

§ 1º O disposto na alínea c do inciso I não se aplica às mercadorias recebidas em regime de depósito de contribuinte de Estado que não o do depositário.

§ 2º Para os efeitos da alínea h do inciso I, o ouro, quando definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, deve ter sua origem identificada.

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular; ([Vide ADC 49](#))

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

§ 4º (VETADO)

§ 5º Quando a mercadoria for remetida para armazém geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, no mesmo Estado, a posterior saída considerar-se-á ocorrida no estabelecimento do depositante, salvo se para retornar ao estabelecimento remetente.

§ 6º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, tratando-se de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador. [\(Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

§ 7º Na hipótese da alínea “b” do inciso V do **caput** deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço ocorrer em Estado diferente daquele em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será devido ao Estado no qual efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

§ 8º Na hipótese de serviço de transporte interestadual de passageiros cujo tomador não seja contribuinte do imposto: [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

I - o passageiro será considerado o consumidor final do serviço, e o fato gerador considerar-se-á ocorrido no Estado referido nas alíneas “a” ou “b” do inciso II do **caput** deste artigo, conforme o caso, não se aplicando o disposto no inciso V do **caput** e no § 7º deste artigo; e [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

II - o destinatário do serviço considerar-se-á localizado no Estado da ocorrência do fato gerador, e a prestação ficará sujeita à tributação pela sua alíquota interna. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#)

Agora um ponto muito importante!

Sobre o ICMS nas **operações interestaduais**, o art. 155, §2º, da CF/88 estabelece algumas regras importantes e que precisam ser memorizadas e estudadas com muita atenção, as quais trago abaixo:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", **as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;**

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

São regras que, em sua maioria, foram acrescentadas a partir da EC nº 87/2015. Sobre as mudanças trazidas pela referida Emenda Constitucional, trago os excelentes comentários da doutrina especializada:

Antes da EC 87/2015, essa sistemática somente era aplicável caso o adquirente situado no Estado de destino fosse contribuinte do ICMS, ou seja, se fosse um comerciante. Isso, na prática, gerava um problema, pois, se o adquirente fosse o destinatário final do bem, e não contribuinte do ICMS (uma pessoa física, por exemplo), o Estado de origem recebia todo o ICMS e o Estado de destino não recebia nada.

Essa situação ocorria, principalmente, nas compras feitas pela internet, a exemplo de uma pessoa física em Roraima adquirindo um televisor para sua casa em um site da internet de uma empresa situada em São Paulo.

Pois bem, com a EC 87/2015, a regra generalizou-se, deixando de ser aplicável apenas ao destinatário final contribuinte; atualmente, pouco importa, para fins de repartição de receitas, se o adquirente da mercadoria é contribuinte ou não do ICMS.

Com efeito, nas operações que destinem bens e serviços a consumidor final contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de destino o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual (CF, art. 155, § 2º, VIII).²⁵

Sobre a regra de transição incluída pela EC nº 87/2017 para que os Estados possam se adequar às mudanças trazidas pela Emenda Constitucional, assim é a previsão do art. 99 do ADCT:

Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte

²⁵ ORTEGA, Evandro; VIEIRA, Leonardo. **Manual de Direito e Processo Tributário**. 4. ed. São Paulo: Ed. JusPodivm, 2024, p. 620.

localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

I - **para o ano de 2015**: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

II - **para o ano de 2016**: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

III - **para o ano de 2017**: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

IV - **para o ano de 2018**: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

V - **a partir do ano de 2019**: 100% (cem por cento) para o Estado de destino. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

E sobre a cobrança do diferencial de alíquota introduzido pela EC nº 86/2015, assim decidiu o STF:

JURISPRUDÊNCIA: A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais.

É necessária a edição de lei complementar, disciplinando a EC 87/2015, para que os estados-membros e o Distrito Federal (DF), na qualidade de destinatários de bens ou serviços, possam cobrar Diferencial de Alíquota do ICMS (Difal) na hipótese de operações e prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do Imposto.

São válidas as leis estaduais ou distritais editadas após a EC 87/2015, que preveem a cobrança do Difal nas operações e prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto. No entanto, não produzem efeitos enquanto não editada lei complementar dispendo sobre o assunto.

STF. Plenário. ADI 5469/DF, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 24/2/2021 (Info 1007).

STF. Plenário. RE 1287019/DF, Rel. Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Dias Toffoli, julgado em 24/2/2021 (Repercussão Geral – Tema 1093) (Info 1007).

LC 190/2022

Depois do julgado acima comentado, o Congresso Nacional aprovou e o Presidente sancionou a Lei Complementar nº 190, 4 de janeiro de 2022, que altera a Lei Kandir (LC 87/96) para enfim regulamentar a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.²⁶

²⁶CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Mesmo após a EC 87/2015, é necessária a edição de uma lei complementar federal para que se possa cobrar o Diferencial de Alíquota do ICMS (Difal)**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/6c90885b28e58d1f44856d787da2078f>>.

Ainda sobre as inovações trazidas pela EC nº 86/2015, outro julgado importante do STF:

JURISPRUDÊNCIA: É constitucional a imposição tributária de diferencial de alíquota do ICMS pelo Estado de destino na entrada de mercadoria em seu território devido por sociedade empresária aderente ao Simples Nacional, independentemente da posição desta na cadeia produtiva ou da possibilidade de compensação dos créditos.

STF. Plenário. RE 970821/RS, Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 11/5/2021 (Repercussão Geral - Tema 517) (Info 1017).²⁷

Mas antes de entrarmos no tópico sobre o aspecto temporal do ICMS, quanto à incidência do ICMS nas importações, é cabível independente de ser o importador pessoa física ou jurídica, contribuinte habitual do imposto ou qualquer que seja a sua finalidade:

Art. 155, CF/88:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

Assim, diante dessa alteração da Constituição através da Emenda Constitucional nº 33, de 2001, a Súmula nº 660 do STF está superada: ~~“Não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não seja contribuinte do imposto.”~~

Por fim, uma vez configurado o fato gerador, o crédito tributário será constituído através do lançamento, que será, em regra, por homologação. Assim, o sujeito passivo irá apurar o valor previamente e recolher o tributo, sendo posteriormente apurado o valor recolhido pelo sujeito ativo, o Fisco, e homologado. Todavia, é possível também que ele seja lançado de ofício excepcionalmente.

2.3. Aspecto Temporal

O art. 12 da LC nº 87/96 estabelece **em que momento ocorrerá o fato gerador do ICMS**. Em regra, será no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte do imposto, mas o artigo traz outras hipóteses além da referida regra geral (e são muitas hipóteses):

Art. 12. **Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:**

²⁷É constitucional a imposição tributária de diferencial de alíquota do ICMS pelo Estado de destino na entrada de mercadoria em seu território devido por sociedade empresária aderente ao Simples Nacional, independentemente da posição desta na cadeia produtiva ou da possibilidade de compensação dos créditos. STF. Plenário. RE 970821/RS, Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 11/5/2021 (Repercussão Geral - Tema 517) (Info 1017)..

- I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte; [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 204, de 2023\)](#) [Vigência](#)
- II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;
- III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;
- IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;
- V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;
- VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;
- VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:
- a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;
- IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior; [\(Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002\)](#)
- X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;
- XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados; [\(Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002\)](#)
- XII – da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização; [\(Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)
- XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente.
- XIV - do início da prestação de serviço de transporte interestadual, nas prestações não vinculadas a operação ou prestação subsequente, cujo tomador não seja contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido no Estado de destino; [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)
- XV - da entrada no território do Estado de bem ou mercadoria oriundos de outro Estado adquiridos por contribuinte do imposto e destinados ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado; [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)
- XVI - da saída, de estabelecimento de contribuinte, de bem ou mercadoria destinados a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido em outro Estado. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

Súmula vinculante 48-STF: Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembarço aduaneiro.

Súmula 573-STF: Não constitui fato gerador do imposto de circulação de mercadorias a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato.

Súmula 166-STJ: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

2.4. Alíquota

Sobre as alíquotas do ICMS, elas são estabelecidas a partir das determinações da Constituição, das leis estaduais instituidoras do imposto nos respectivos estados e nos convênios do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária). A LC 87/96 (Lei Kandir) não estabelece nada sobre as alíquotas.

Nesse sentido, o art. 155, §2º, IV, da CF/88 estabelece que resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de 1/3 dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação. Importante ressaltar que desde a EC nº 43/2003 já não é mais cabível ICMS nas operações de exportação.

A Resolução nº 22/89 assim estabelece sobre as alíquotas do ICMS:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

I - em 1989, 8% (oito por cento);

II - a partir de 1990, 7% (sete por cento)

Além disso, conforme art. 155, § 2º, V, da CF, é facultado ao Senado Federal **estabelecer alíquotas mínimas** nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros e **fixar alíquotas máximas** nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros.

Em relação ao **ICMS-Monofásico** incidente sobre **combustíveis** e **lubrificantes**, ele não terá os limites das alíquotas fixadas pelo Senado Federal, mas os Estados e o Distrito Federal que determinarão essas alíquotas.

Além disso, a Resolução nº 13/2012 do Senado estabelece, em prol de acabar com a “Guerras dos Portos”, que a alíquota do ICMS, nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de **4%** (quatro por cento).

JURISPRUDÊNCIA: É inconstitucional norma distrital ou estadual que, mesmo adotando a técnica da seletividade, prevê alíquota de ICMS sobre energia elétrica e serviços de comunicação — os quais consistem sempre em itens essenciais — mais elevada do que a incidente sobre as operações em geral.

STF. Plenário. ADI 7117/SC, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 24/6/2022 (Info 1060).

STF. Plenário. ADI 7123/DF, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 24/6/2022 (Info 1060).²⁸

2.5. Base de Cálculo

Em relação à base de cálculo, determina a LC nº 87/95 que a regra geral é que a base de cálculo seja o valor da operação. Mas o mesmo artigo também estabelece outras regras para a base de cálculo de acordo com o **fato gerador**, conforme o dispositivo abaixo:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

II - na hipótese do inciso II do art. 12, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

IV - no fornecimento de que trata o inciso VIII do art. 12;

a) o valor da operação, na hipótese da alínea a;

b) o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada, na hipótese da alínea b;

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;

b) imposto de importação;

c) imposto sobre produtos industrializados;

d) imposto sobre operações de câmbio;

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; [\(Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002\)](#)

VI - na hipótese do inciso X do art. 12, o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização;

VII - no caso do inciso XI do art. 12, o valor da operação acrescido do valor dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;

²⁸CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **É inconstitucional lei estadual que fixe alíquota do ICMS sobre energia elétrica e serviços de comunicação em percentual superior à alíquota geral.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/65c89f5a9501a04c073b354f03791b1f>>.

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;

IX - nas hipóteses dos incisos XIII e XV do **caput** do art. 12 desta Lei Complementar: [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

a) o valor da operação ou prestação no Estado de origem, para o cálculo do imposto devido a esse Estado; [\(Incluída pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

b) o valor da operação ou prestação no Estado de destino, para o cálculo do imposto devido a esse Estado; [\(Incluída pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

X - nas hipóteses dos incisos XIV e XVI do **caput** do art. 12 desta Lei Complementar, o valor da operação ou o preço do serviço, para o cálculo do imposto devido ao Estado de origem e ao de destino. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

Além disso, segundo o art. 155, § 2º, XI, da CF/88, XI, não compreenderá, na base de cálculo do ICMS, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, **configure fato gerador dos dois impostos.**

JURISPRUDÊNCIA: Diante da indefinição sobre qual seria a base de cálculo adequada do ICMS na tributação da energia elétrica, fica suspenso o inciso X do art. 3º da LC 87/96, que excluiu da incidência do ICMS o valor relativo aos serviços de transmissão e distribuição bem como aquele correspondente aos encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica.

Art. 3º O imposto não incide sobre: (...) X - serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica. (Incluído pela LC 194/2022)

Vislumbram-se presentes os requisitos para a manutenção da cautelar:

(i) a fumaça de bom direito decorre da alegada ilegitimidade da definição dos parâmetros para a incidência do ICMS (imposto estadual) por norma editada pelo Poder Legislativo federal, ainda que veiculada por meio de lei complementar, bem como da adoção do termo “operações”; e

(ii) o perigo da demora se revela em face dos prejuízos bilionários sofridos pelos cofres estaduais em decorrência da norma legal impugnada.

STF. Plenário. ADI 7195 MC-Ref/DF, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 6/3/2023 (Info 1085).²⁹

CAIU NO MP-SC (Promotor de Justiça)-2023-CESPE: Um contribuinte, por falta de capital de giro e sabendo dos altos juros cobrados por instituições financeiras, adotou a prática de registrar, nos livros contábeis e fiscais, todas as transações comerciais sobre as quais incide o ICMS, declarando ao fisco os referidos tributos como devidos. Entretanto, mesmo já tendo cobrado os valores do consumidor final, não realizou, entre os anos de 2013 a 2015, os recolhimentos na data devida.

²⁹CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **O STF suspendeu os efeitos do inciso X do art. 3º da LC 87/96, com redação dada pela LC 194/2022, até o julgamento de mérito da ADI proposta contra esse dispositivo.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/61add4df79c2f21aa7f7dfa9a394fab9>>.

Considerando essa situação hipotética e as legislações pertinentes, julgue o item subsequente. Na situação em apreço, a constituição definitiva do crédito se deu com as declarações feitas pelo contribuinte por meio dos registros fiscais e contábeis encaminhados ao fisco.³⁰

2.6. Sujeito passivo e sujeito ativo

O sujeito passivo do ICMS, o contribuinte, é, segundo o art. 4º da LC nº 87/96:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, **mesmo sem habitualidade ou intuito comercial**:

I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; [\(Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002\)](#)

II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados; [\(Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002\)](#)

IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. [\(Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

§ 2º É ainda contribuinte do imposto nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outro Estado, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual: [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

I - o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na hipótese de contribuinte do imposto; [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

II - o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022\)](#)

Também é possível haver a **substituição tributária**, regressiva (diferimento do recolhimento do tributo após fato gerador) ou progressiva (antecipação do recolhimento do tributo antes do fato gerador). Assim, é possível que o sujeito passivo seja não apenas o contribuinte, **mas também o responsável tributário**.

³⁰ CERTO.

Quanto ao sujeito ativo, por sua vez, conforme já estabelecido, é o Estado e o Distrito Federal, determinado de acordo com as regras ao art. 11, da LC nº 87/96, conforme já vimos no tópico sobre o aspecto espacial.

JURISPRUDÊNCIA: A instituição de hipótese de substituição tributária do ICMS, imputando-se a estabelecimento atacadista o dever de recolhimento do tributo em relação às operações subsequentes, pode ser feita por meio de lei ordinária estadual, devidamente regulamentada por decreto. STF. Plenário. ADI 5702/RS, Rel. Min. André Mendonça, julgado em 21/10/2022 (Info 1073).³¹

JURISPRUDÊNCIA: É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pago a mais, no regime de substituição tributária para a frente, se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

STF. Plenário. ADI 2675/PE, Rel. Min. Ricardo Lewandowski e ADI 2777/SP, red. p/ o ac. Min. Ricardo Lewandowski, julgados em 19/10/2016 (Info 844).

STF. Plenário. RE 593849/MG, Rel. Min. Edson Fachin, julgados em 19/10/2016 (repercussão geral) (Info 844).³²

2.7. Imunidades, Isenções e Convênios

Segundo o art. 155, § 2º, V da CF/88, não incidirá ICMS nas seguintes hipóteses:

- 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;
- b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;
- d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

Além disso, a regra é que a **isenção ou não-incidência**, salvo determinação em contrário da legislação (art. 155, §2º, II, CF/88):

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

³¹ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **A imputação de responsabilidade tributária, na modalidade de substituição tributária progressiva, pelo Estado competente para a instituição do ICMS, não exige lei complementar.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/6a52db09e45a58b3e50bcc6213785282>>.

³²CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Substituição tributária progressiva e restituição do ICMS pago a mais quando a BC efetiva da operação for inferior à presumida.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/b52340b4de4566b804c9880aa0b4af5f>>.

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

XII - cabe à lei complementar:

[...]

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Em relação aos **convênios**, trata-se de deliberações dos Estados e do Distrito Federal que resultam em normas que passam a integrar a legislação tributária e tem justamente como objetivo têm por finalidade regular isenções, incentivos e benefícios fiscais, entre outros, que possam gerar disparidades e “guerra fiscal” entre os Estados. Abaixo trago diversas questões sobre a temática ICMS cobradas em provas de MP, DPE e Magistratura Estadual.

CAIU NO TJ-AP (Juiz de Direito)-2014-FCC: O Estado do Amapá, pretendendo atrair empresas de outros estados para seu território, institui lei ordinária estadual concedendo isenção de ICMS por 5 anos nas saídas de mercadorias em operações estaduais para aquelas empresas que ali se estabelecerem no biênio 2014/2015.

Tendo em vista o disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, é correto afirmar:

- A) Se o Estado do Amapá optasse por conceder créditos presumidos de ICMS ao invés de isenção, não haveria necessidade de autorização por meio de convênio autorizativo do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária).
- B) Há a necessidade de que haja convênio autorizativo do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) para que a iniciativa legislativa do Estado do Amapá seja considerada constitucional.
- C) O Estado do Amapá atuará dentro de seus limites de competência, tendo em vista que há veículo normativo legal concedendo a isenção, sendo dispensada autorização prévia por convênio, por não se tratar de benefício ou de incentivo fiscal.
- D) A iniciativa estatal é inconstitucional porque somente lei complementar pode conceder isenção de ICMS, desde que haja autorização do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) por meio de convênio.
- E) O convênio autorizativo do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) é obrigatório para a concessão da isenção do ICMS, sendo suficiente para sua celebração que quatro quintos dos estados presentes à reunião deliberativa concordem com a concessão.³³

CAIU NO TJ-SC (Juiz de Direito)-2024-FGV: A sociedade Doces XXX Ltda., localizada no Estado Alfa, é conhecida por seus doces derivados de queijo. Sabendo que o Estado Beta possui uma indústria queijeira famosa pela qualidade, resolve comprar sua matéria-prima de fornecedores do Estado Beta.

Considerando que a Doces XXX Ltda. é optante do Simples, a respeito do recolhimento do ICMS, é correto afirmar que:

- A) em razão do tratamento favorecido às empresas de pequeno porte pela Constituição Federal, não se admite a cobrança de diferencial de alíquota de ICMS pelo Estado Alfa da sociedade Doces XXX Ltda. por ser ela optante do Simples;
- B) a sociedade Doces XXX Ltda. é substituta tributária de seus fornecedores queijeiros por se tratar de empresa optante do Simples, cabendo a ela o recolhimento do ICMS ao Estado Beta;

³³ Gabarito: B.

- C) para a cobrança do diferencial de alíquota de ICMS pelo Estado Alfa, basta a previsão na legislação estadual sem necessidade de lei específica nos casos de sociedade optante do Simples;
- D) a sociedade Doces XXX Ltda. terá que recolher o diferencial de alíquota de ICMS ao Estado Alfa, desde que haja lei estadual específica determinando, mesmo sendo optante do Simples;
- E) a existência de lei complementar federal autorizando a cobrança de diferencial de alíquota de ICMS permite o Estado Beta a autuar a sociedade Doces XXX Ltda. em caso de não recolhimento.³⁴

CAIU NO TJ-PR (Juiz de Direito)-2023-FGV: O Estado X, visando incentivar a instalação de indústrias de beneficiamento de produtos cárneos em seu território, aprova lei estadual concedendo crédito presumido de ICMS correspondente a 6% do valor da operação. A indústria Carnes Saudáveis S/A se instala no território do Estado X, mas seu principal parceiro comercial é o Supermercado Vende Bem, que se situa no Estado Y e adquire seus produtos para venda a consumidor final.

Considerando que a alíquota interestadual de ICMS é de 12% e que, no Estado Y, a alíquota de ICMS é de 19%, com base na legislação de ICMS e no entendimento dos Tribunais Superiores, é correto afirmar que:

- A) havendo autorização pelo Confaz, o benefício concedido pelo Estado X é válido, contudo, considerando que não houve efetivo recolhimento, à luz do princípio da não cumulatividade, poderá o Estado Y cobrar 13% do Supermercado Vende Bem;
- B) mesmo havendo autorização pelo Confaz, o benefício concedido pelo Estado X viola o princípio constitucional da não cumulatividade, podendo o Estado Y realizar o estorno proporcional dos créditos e cobrar 6% da indústria Carnes Saudáveis S/A, de forma a minimizar os efeitos da guerra fiscal;
- C) lei do Estado Y que não admita o crédito presumido instituído por lei do Estado X sem autorização pelo Confaz é inconstitucional por não caber a ente da federação se imiscuir em papel do Poder Judiciário, a quem compete o controle de constitucionalidade;
- D) é constitucional lei do Estado Y que zele pela harmonia do pacto federativo e determine o estorno proporcional do crédito de ICMS concedido pelo Estado X em operação precedente quando não houver autorização do benefício pelo Confaz;
- E) o Supermercado Vende Bem não poderá ter seus créditos de ICMS glosados pelo Estado Y, caso o benefício tenha sido instituído sem autorização pelo Confaz, pelo fato de a exigência de que ele se responsabilize por benefícios de seu fornecedor afrontar a segurança jurídica.³⁵

CAIU NO TJ-RJ (Juiz de Direito)-2023-VUNESP: Segundo o regramento constitucional referente ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS, é correto afirmar que

- A) nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de origem o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de origem e a alíquota interestadual.
- B) incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior e sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada manutenção ou aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

³⁴ Gabarito: D.

³⁵ Gabarito: D.



- C) compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos.
- D) a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.
- E) as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação são estabelecidas por decreto do Presidente da República ou por resolução de um terço dos Senadores, aprovada por maioria simples de seus membros.³⁶

CAIU NO MP-SC (Promotor de Justiça)-2023-CESPE: Um contribuinte, por falta de capital de giro e sabendo dos altos juros cobrados por instituições financeiras, adotou a prática de registrar, nos livros contábeis e fiscais, todas as transações comerciais sobre as quais incide o ICMS, declarando ao fisco os referidos tributos como devidos. Entretanto, mesmo já tendo cobrado os valores do consumidor final, não realizou, entre os anos de 2013 a 2015, os recolhimentos na data devida.

Considerando essa situação hipotética e as legislações pertinentes, julgue o item subsequente.

Na situação em apreço, a constituição definitiva do crédito se deu com as declarações feitas pelo contribuinte por meio dos registros fiscais e contábeis encaminhados ao fisco.³⁷

CAIU NO TJ-DFT (Juiz de Direito)-2023-CESPE: Determinada empresa sediada no estado de São Paulo vendeu diversos bens, com incidência de ICMS, para João, morador do Distrito Federal e consumidor final das mercadorias.

Assinale a opção correta relativamente à situação hipotética apresentada.

- A) Caberá ao estado de São Paulo o ICMS calculado com base na alíquota interestadual, e ao Distrito Federal, eventual diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna.
- B) O Distrito Federal não deverá receber nada a título de ICMS, pois não se trata de bem destinado a microempresa ou empresa de pequeno porte.
- C) O ICMS, nessa operação, será devido totalmente ao estado de São Paulo, por se tratar de destinatário não contribuinte desse imposto.
- D) O Distrito Federal deverá receber integralmente o ICMS incidente na operação, pois é a unidade da Federação onde reside o consumidor final.
- E) Caberá ao Distrito Federal o ICMS calculado com base na alíquota interestadual, e ao estado de São Paulo, eventual diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna.³⁸

CAIU NO TJ-DFT (Juiz de Direito)-2023-CESPE: A substituição tributária progressiva

- A) é uma forma de recolhimento do ICMS e não pode ser aplicada a outros tributos.
- B) distribui a responsabilidade pelo pagamento do tributo entre vários contribuintes.
- C) ocorre quando o sujeito passivo fica responsável pelo pagamento do ICMS de fato gerador futuro.
- D) é um instituto utilizado para operações dentro do mesmo estado, não se aplicando em comercialização interestadual.
- E) ocorre quando o tributo é recolhido em relação a fatos geradores já ocorridos.³⁹

³⁶ Gabarito: D.

³⁷ CERTO.

³⁸ Gabarito: A.

³⁹ Gabarito: C.

CAIU NO TJ-PE (Juiz de Direito)-2022-FGV: O governador do Estado Alfa pretende conceder uma isenção de ICMS para beneficiar os adquirentes de automóveis no território estadual que sejam comprovadamente pessoas com deficiência (PcD). Para tanto, envia projeto de lei à Assembleia Legislativa, requerendo aprovação de tal benefício fiscal.

A partir desse cenário, tal isenção:

- A) poderia ser concedida também mediante decreto;
- B) dispensa a autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz);
- C) necessita de estimativa de impacto orçamentário e financeiro;
- D) não pode ser concedida, pois a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória;
- E) configura uma modalidade de extinção do crédito tributário.⁴⁰

CAIU NO TJ-RS (Juiz de Direito)-2022-FAURGS: O que é correto afirmar em relação ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações (ICMS)?

- A) Não incide sobre o valor dos serviços, quando forem fornecidas mercadorias com serviços não compreendidos na competência dos municípios.
- B) Incide sobre operações que destinem ao exterior mercadorias semielaboradas.
- C) Incide nas prestações de serviço de comunicação na modalidade de televisão aberta, de recepção livre e gratuita.
- D) É facultado ao Senado Federal fixar alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução aprovada pela maioria simples de seus membros.
- E) A isenção, salvo determinação em contrário da legislação, acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.⁴¹

CAIU NO MP-TO (Juiz de Direito)-2022-CESPE: Incide o imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação sobre as operações

- A) que destinem mercadorias para o exterior.
- B) de entrada de bem importado do exterior por pessoa física.
- C) de prestação de serviços a destinatários no exterior.
- D) que destinem petróleo a outros estados.
- E) relativas ao ouro como ativo financeiro.⁴²

JURISPRUDÊNCIA: Havia divergência sobre o tema, mas prevalece a corrente segundo a qual a **Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD)** compõe o preço final da operação de fornecimento de energia elétrica e está incluída na base de cálculo do ICMS. O ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista que as fases de geração, transmissão e distribuição da energia são indissociáveis. Assim, o custo inerente a cada uma dessas etapas - entre elas a referente à TUSD - compõe o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da LC 87/96 (STJ. 1ª Turma. REsp 1.163.020-RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 21/3/2017. Info 601).

⁴⁰ Gabarito: C.

⁴¹ Gabarito: E.

⁴² Gabarito: B.

Nesse sentido:

A Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e/ou a Tarifa de Uso de Distribuição (TUSD), quando lançada na fatura de energia elétrica, como encargo a ser suportado diretamente pelo consumidor final (seja ele livre ou cativo), integra, para os fins do art. 13, § 1º, II, 'a', da LC 87/1996, a base de cálculo do ICMS.

STJ. 1ª Seção. REspS 1.699.851-TO, 1.692.023-MT, 1.734.902-SP e 1.734.946-SP, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 13/3/2024 (Recurso Repetitivo – Tema 986) (Info 804).⁴³

JURISPRUDÊNCIA: A obrigação de transferência da quota pertencente aos municípios sobre o produto da arrecadação do ICMS, relativa à repartição constitucional das receitas tributárias, só ocorre quando há o efetivo recolhimento do tributo, isto é, quando configurada a receita pública por parte do estado-membro.

Tese fixada pelo STF:

“Os programas de diferimento ou postergação de pagamento de ICMS — a exemplo do FOMENTAR e do PRODUIR, do Estado de Goiás — não violam o sistema constitucional de repartição de receitas tributárias previsto no art. 158, IV, da Constituição Federal, desde que seja preservado o repasse da parcela pertencente aos municípios quando do efetivo ingresso do tributo nos cofres públicos estaduais.”.

STF. Plenário. RE 1288634/GO, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 16/12/2022 (Repercussão Geral – Tema 1.172) (Info 1080).⁴⁴

JURISPRUDÊNCIA: O serviço de disponibilização de espaço para publicidade e veiculação de propaganda em sites da internet configura serviço de valor adicionado (art. 60 da Lei nº 9.472/97), pois se utiliza dos meios (infraestrutura) já disponibilizados para o público em geral por terceiros para acrescentar ao serviço de comunicação novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento e apresentação das informações ali contidas.

De acordo com o § 1º do art. 60 da Lei nº 9.472/87, o serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações.

Assim, em razão do que prevê o § 1º do art. 61, o serviço de valor adicionado não pode ser objeto de tributação pelo ICMS-comunicação por não se confundir com os serviços de telecomunicação propriamente ditos.

STJ. 1ª Turma. AREsp 1598445-SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 23/08/2022 (Info 746).⁴⁵

Súmulas válidas: Atenção! A Súmulas são muito importantes nesta matéria, em especial diante das especificidades do imposto. Assim, vale a pena ter muita atenção e dedicação na leitura e memorização dos verbetes!

⁴³CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **O valor da TUSD compõe a base de cálculo do ICMS.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/94bb077f18daa6620efa5cf6e6f178d2>>.

⁴⁴CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **A obrigação de transferência da quota pertencente aos municípios sobre o produto da arrecadação do ICMS só ocorre quando há o efetivo recolhimento do tributo.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/5e6eda66654df2e17f1bc2d6b73ef245>>.

⁴⁵CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **O ICMS não incide sobre o serviço de inserção de publicidade e veiculação de propaganda em sites da internet.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/0b7b998c6e3fc5b61a7573431d43feed>>.

**SÚMULAS DO STJ:**

Súmula 95-STJ: A redução da alíquota do imposto sobre produtos industrializados ou do imposto de importação não implica redução do ICMS.

Súmula 129-STJ: O exportador adquire o direito de transferência de crédito do ICMS quando realiza a exportação do produto e não ao estocar a matéria-prima.

Súmula 135-STJ: O ICMS não incide na gravação e distribuição de filmes e videoteipes.

Súmula 155-STJ: O ICMS incide na importação de aeronave, por pessoa física, para uso próprio.

Súmula 163-STJ: O fornecimento de mercadorias com a simultânea prestação de serviços em bares, restaurantes e estabelecimentos similares constitui fato gerador do ICMS a incidir sobre o valor total da operação.

Súmula 166-STJ: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Súmula 198-STJ: Na importação de veículo por pessoa física, destinado a uso próprio, incide o ICMS.

Súmula 237-STJ: Nas operações com cartão de crédito, os encargos relativos ao financiamento não são considerados no cálculo do ICMS.

Súmula 334-STJ: O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet.

Súmula 350-STJ: O ICMS não incide sobre o serviço de habilitação de telefone celular.

Súmula 391-STJ: O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada.

Súmula 395-STJ: O ICMS incide sobre o valor da venda a prazo constante da nota fiscal.

Súmula 431-STJ: É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

Súmula: 433-STJ: O produto semielaborado, para fins de incidência de ICMS, é aquele que preenche cumulativamente os três requisitos do art. 1º da Lei Complementar n. 65/1991.

Súmula 432-STJ: As empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais.

Súmula 457-STJ: Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS.

Súmula 509-STJ: É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

Súmula 649-STJ: Não incide ICMS sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior.

Súmula 654-STJ: A tabela de preços máximos ao consumidor (PMC) publicada pela ABCFarma, adotada pelo Fisco para a fixação da base de cálculo do ICMS na sistemática da substituição tributária, não se aplica aos medicamentos destinados exclusivamente para uso de hospitais e clínicas.

SÚMULAS DO STF:

Súmula vinculante 32-STF: O ICMS não incide sobre alienação de salvados de sinistro pelas seguradoras.

Súmula vinculante 48-STF: Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembarço aduaneiro.

Súmula 573-STF: Não constitui fato gerador do imposto de circulação de mercadorias a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato.

Súmula 661-STF: Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembarço aduaneiro.

Súmula 662-STF: É legítima a incidência do ICMS na comercialização de exemplares de obras cinematográficas, gravados em fitas de videocassete.

- As duas súmulas são válidas, devendo ser interpretadas da seguinte forma:
- Venda de fitas de vídeo produzidas por encomenda de forma personalizada para um cliente: incide ISS (trata-se de prestação de um serviço).
- Venda de fitas de vídeo produzidas em série e ofertadas ao público em geral: incide ICMS (trata-se de comercialização de mercadoria).⁴⁶

3. ITCMD

O ITCMD é o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação, também de competência dos Estados e Distrito Federal. Trata-se de um imposto que incide em transmissões a título gratuito de propriedade: **causa mortis e doação**, de forma que não incide sobre transmissões de bens a título oneroso.

⁴⁶ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Súmula 662-STF**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/0b6ace9e8971cf36f1782aa982a708db>>.

Trata-se de um imposto **plurifásico**, em que há a **não cumulatividade** (incidindo em todas as fases da transmissão, mas sem haver cumulatividade). Trata-se de um imposto real, em que as condições do sujeito passivo não são determinantes para o fato gerador tributo, mas a transmissão a título gratuito de propriedade em si. Além disso, ele é proporcional e não progressivo e é um tributo fiscal, cujo objetivo principal é, em regra, a arrecadação, assim como o ICMS.

Sobre o ITCMD e o fato gerador do imposto, assim determina a CF/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

[...]

Assim, haverá o fato gerador assim que houver a transmissão da propriedade a título gratuito causa mortis (no momento da morte) ou quando houver a transmissão de propriedade a título gratuito por doação.

Nesse mesmo sentido, assim determina o art. 35 do CTN:

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.

Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.

Em relação à não incidência, o art. 155, §1º, V, da CF, incluído pela Emenda Constitucional nº 126, de 2022, estabelece que não incidirá ITCMD sobre as doações destinadas, no âmbito do Poder Executivo da União, a projetos socioambientais ou destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas e às instituições federais de ensino.

Por outro lado, o art. 155, §1º, VII, da CF, incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, determina que não incidirá o ITCMD sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar.

Sobre a competência do Estado para instituir o tributo, houve mudanças trazidas pela **Emenda Constitucional nº 132/2023** que é importante estarmos atentos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 1º O imposto previsto no inciso I: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

I - **relativamente a bens imóveis** e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

II - **relativamente a bens móveis**, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

II - **relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde era domiciliado o de cujus, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal**; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

III - **terá competência para sua instituição regulada por lei complementar**:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

Basicamente, quanto à instituição do tributo em caso de doador com domicílio ou residência no exterior ou *de cujus* que tinha residência no exterior ou inventário no exterior, a Constituição determina que a competência para a instituição do ITCMD será regulada por lei complementar. Todavia, a partir da reforma tributária de 2023 essa exigência de Lei Complementar passou a não ser necessária, sendo inclusive dispensável. Nesse sentido, assim é estabelecido no art. 16 da EC nº 132 de 2023:

Art. 16. Até que lei complementar regule o disposto no [art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal](#), o imposto incidente nas hipóteses de que trata o referido dispositivo competirá:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;

II - se o doador tiver domicílio ou residência no exterior:

a) ao Estado onde tiver domicílio o donatário ou ao Distrito Federal;

b) se o donatário tiver domicílio ou residir no exterior, ao Estado em que se encontrar o bem ou ao Distrito Federal;

III - relativamente aos bens do **de cujus**, ainda que situados no exterior, ao Estado onde era domiciliado, ou, se domiciliado ou residente no exterior, onde tiver domicílio o sucessor ou legatário, ou ao Distrito Federal.

Sobre essa questão, assim leciona o professor Márcio Cavalcante:

É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional.

Art. 155 (...) III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

O art. 155, § 1º, III, da CF/88 estabelece que cabe à lei complementar federal (e não a leis estaduais) regular a competência e a instituição do ITCMD quando o doador tiver domicílio ou residência no exterior ou se a pessoa falecida possuir bens, tiver sido residente ou domiciliada ou tiver seu inventário processado no exterior.

Mesmo diante da omissão do legislador nacional acerca da matéria, os Estados-membros/DF não podem editar leis instituindo a cobrança com base na competência legislativa concorrente.

Devido ao elemento da extraterritorialidade, o legislador constituinte determinou ao Congresso Nacional que procedesse a um maior debate político sobre os critérios de fixação de normas gerais de competência tributária, com o intuito de evitar conflitos de competências geradores de bitributação entre os estados da Federação e entre países com os quais o Brasil possui acordos comerciais, mantendo uniforme o sistema de tributos.

STF. Plenário. RE 851108/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 27/2/2021 (Repercussão Geral – Tema 825) (Info 1007).

ATUALIZAÇÃO REFORMA TRIBUTÁRIA

Dentre as principais modificações no ITCMD, foi incluído na EC nº 132/2023 dispositivo constitucional que autoriza aos Estados e ao Distrito Federal a cobrança do imposto estadual sobre doações sobre bens e direito cujo doador resida ou tenha domicílio no exterior e transmissões causa mortis de bens situados no exterior que, segundo a atual redação, exigiria a edição de lei complementar federal específica (artigo 155, § 1º, inciso III, alíneas “a” e “b”)

Neste ponto, segundo a redação da EC 132/2023, a Lei Complementar tornou-se dispensável para a definição da competência tributária, na medida em que restou definida da seguinte forma, enquanto não haja sua edição, vide art.16:

“Art. 16. Até que lei complementar regule o disposto no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, o imposto incidente nas hipóteses de que trata o referido dispositivo competirá:

I – relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;

II – se o doador tiver domicílio ou residência no exterior:

a) ao Estado onde tiver domicílio o donatário ou ao Distrito Federal;

b) se o donatário tiver domicílio ou residir no exterior, ao Estado em que se encontrar o bem ou ao Distrito Federal;

III – relativamente aos bens do de cujus, ainda que situados no exterior, ao Estado onde era domiciliado, ou, se domiciliado ou residente no exterior, onde tiver domicílio o sucessor ou legatário, ou ao Distrito Federal.”

Ou seja, houve um respeito à decisão do STF, em que haveria necessidade de lei complementar para regulamentar o tema, entretanto, enquanto não haja a

edição da referida lei complementar, criou-se uma regra transitória para não deixar de tributar.

Logo, hoje, há incidência do ITCMD com base no art. 16 da EC 132/2023.⁴⁷

Quanto à alíquota, o art. 155, § 1º, IV, da CF/88 determina que terá suas alíquotas **máximas** fixadas pelo Senado Federal. Sobre essa questão, o art. 39 do CTN **dispõe que a alíquota do imposto não excederá os limites fixados em resolução do Senado Federal**, que distinguirá, para efeito de aplicação de alíquota mais baixa, as transmissões que atendam à política nacional de habitação.

Atualmente, a alíquota máxima é de **8%**, de acordo com a Resolução do Senado nº 09/1992. É importante ressaltar que segundo o art. 155, § 1º, VI, da CF/88, incluído pela EC 132/2023, o **ITCMD será progressivo em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação.**

Quanto à base de cálculo, conforme o art. 38 do CTN, ela será o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Quanto ao sujeito passivo, o art. 42 do CTN determina que o contribuinte será qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei, deixando a cargo da legislação estadual especificar o sujeito passivo.

Em relação ao lançamento do ITCMD a doutrina assim estabelece:

Em regra, no lançamento do ITCMD em processos de inventário, a autoridade administrativa realiza o lançamento com base nas informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, quando declara o valor dos bens, ou por terceiro, ao utilizar, por exemplo, o valor da avaliação judicial.

Dessa maneira, nos casos de inventário, pode-se constatar que o lançamento do ITCMD se dá por declaração, nos termos do art. 147 do CTN. Nos demais casos, via de regra, o lançamento do ITCMD se dá por homologação.

Em qualquer das hipóteses, verificada a existência de inconsistências ou omissões na apuração do montante devido, poderá a Fazenda Pública realizar o lançamento de ofício das diferenças.

Portanto, o lançamento do ITCMD pode ocorrer das três formas previstas:

- a) ITCMD por *Causa Mortis* apurado em inventário – o lançamento ocorre por declaração;
- b) ITCMD nos demais casos – o lançamento se dá por homologação;
- c) ITCMD nas hipóteses do art. 149 do CTN – o lançamento poderá ocorrer de ofício, assim como pode se dar em todo e qualquer tributo.⁴⁸

Vamos treinar um pouco? Vejamos como o ITCMD já foi cobrado em prova:

⁴⁷ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Lei estadual não pode instituir imposto sobre doação e herança no exterior, enquanto não houver lei complementar nacional regulamentando a matéria.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/439d8c975f26e5005dcd841b0d84161>>.

⁴⁸ ORTEGA, Evandro; VIEIRA, Leonardo. **Manual de Direito e Processo Tributário.** 4. ed. São Paulo: Ed. JusPodivm, 2024, p. 699.

CAIU NO MP-SC (Promotor de Justiça)-2024-CONSULPLAN: Determinada doação não foi oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual. Nessa hipótese, a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário tem início na data em que o Fisco teve conhecimento da ocorrência do fato gerador do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD).⁴⁹

CAIU NO TJ-PR (Juiz de Direito)-2023-FGV: Álvaro, residente em Curitiba, já aposentado, resolve doar para sua filha Nara as cotas de participação que tem na empresa Tudo Meu Ltda., localizada em Apucarana. Nara mora e trabalha em Aracaju (Sergipe), mas tem residência em Curitiba.

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens ou direito (ITCMD) será devido:

- A) em Sergipe e deverá ser recolhido pela donatária;
- B) no Paraná e deverá ser recolhido pela donatária;
- C) em Sergipe e deverá ser recolhido pelo doador;
- D) no Paraná e deverá ser recolhido pelo doador;
- E) no Paraná, mas doações para filho(a) de cotas de sociedade são isentas no Estado.⁵⁰

CAIU NO TJ-PE (Juiz de Direito)-2022-FGV: Maria, cidadã norte-americana residente e domiciliada em Miami (EUA), em julho de 2022, doou para sua prima Marta, cidadã brasileira residente e domiciliada no Estado Alfa (Brasil), por escritura pública lavrada nos EUA, uma série de ações de uma empresa norte-americana com ações negociadas na Bolsa de Valores de Nova Iorque (EUA).

Diante desse cenário e à luz do entendimento dominante dos Tribunais Superiores sobre a tributação com o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doações (ITCMD) a ser cobrado no Brasil, é correto afirmar que:

- A) Maria será contribuinte do ITCMD nessa doação;
- B) Marta será contribuinte do ITCMD nessa doação;
- C) Maria e Marta não serão contribuintes do ITCMD nessa doação;
- D) Maria e Marta serão ambas contribuintes do ITCMD e solidariamente responsáveis nessa doação;
- E) Marta será contribuinte do ITCMD nessa doação, figurando Maria como responsável tributária.⁵¹

CAIU NO MP-RO (Promotor de Justiça)-2017-FMP Concursos: De acordo com o disposto no art. 155, § 1º, da Constituição da República Federativa do Brasil, é CORRETO o que se afirma acerca do imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos na alternativa.

- A) Relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem ou ao Distrito Federal.
- B) Relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou o arrolamento dos bens ou ao Distrito Federal.
- C) Relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado onde estiver domiciliado o contribuinte ou ao Distrito Federal.
- D) Terá suas alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal.
- E) Terá suas alíquotas mínimas e máximas fixadas por lei complementar estadual.⁵²

⁴⁹ ERRADO.

⁵⁰ Gabarito: B.

⁵¹ Gabarito: C.

⁵² Gabarito: A.

CAIU NA DPE-SP (Defensor Público)-2015-FCC: A respeito da incidência do imposto por transmissão causa mortis e doações – ITCMD, é correto afirmar:

- A) É isento do ITCMD o herdeiro que levanta valores depositados em nome do de cujus a título de fundo de garantia por tempo de serviço e PIS-PASEP, não recebidos em vida pelo titular.
- B) Em falecendo o cônjuge meeiro antes de ultimada a partilha do cônjuge pré-morto ambas as heranças deverão ser inventariadas e partilhadas cumulativamente, desde que os herdeiros sejam os mesmos. Incidir-se-á o ITCMD de uma única vez, compreendendo o todo dos bens apurados no inventário conjunto.
- C) Realizar-se-á o fato gerador do ITCMD quando se verificar cessão gratuita pura e simples de herdeiro na ação de arrolamento.
- D) O herdeiro assistido pela Defensoria Pública, que goza dos benefícios da justiça gratuita, é isento do recolhimento do ITCMD ao final da ação de inventário, pois é pessoa hipossuficiente na forma da lei.
- E) Após a promulgação da Constituição de 1988, a alíquota a ser aplicada, quando se fizer necessário o recolhimento do ITCMD, é aquela vigente no momento em que se ultimar o inventário.⁵³

CAIU NO TJ-MS (Juiz de Direito)-2023-FGV: O ITCD (imposto sobre a transmissão causa mortis e doações) é um dos três impostos cuja competência tributária para instituição é conferida pela Constituição da República de 1988 aos Estados membros da Federação e ao Distrito Federal, sendo uma importante fonte de arrecadação para os cofres públicos estaduais e distritais. Acerca desse imposto e à luz também da jurisprudência dos Tribunais Superiores, é correto afirmar que:

- A) o ITCD, por ser um tributo real, não admite alíquotas progressivas;
- B) seu contribuinte, conforme estabelecido no Código Tributário Nacional, é o doador, e não o donatário;
- C) a efetiva ocorrência do fato gerador na doação de bens imóveis se dá no momento da lavratura da escritura pública de doação;
- D) no ITCD referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao Fisco estadual, a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo lançamento tem início na ocorrência do fato gerador;
- E) o ITCD não incidirá sobre doações destinadas, no âmbito do Poder Executivo da União, a projetos destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas.⁵⁴

JURISPRUDÊNCIA: É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional.

Art. 155 (...) III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

- a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;
 - b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;
- O art. 155, § 1º, III, da CF/88 estabelece que cabe à lei complementar federal (e não a leis estaduais) regular a competência e a instituição do ITCMD quando o doador tiver domicílio ou residência no exterior ou se a pessoa falecida possuir bens, tiver sido residente ou domiciliada ou tiver seu inventário processado no exterior. Mesmo diante da omissão do legislador nacional acerca da matéria, os Estados-membros/DF não podem editar leis instituindo a cobrança com base na competência legislativa concorrente.

⁵³ Gabarito: A.

⁵⁴ Gabarito: E.

Devido ao elemento da extraterritorialidade, o legislador constituinte determinou ao Congresso Nacional que procedesse a um maior debate político sobre os critérios de fixação de normas gerais de competência tributária, com o intuito de evitar conflitos de competências geradores de bitributação entre os estados da Federação e entre países com os quais o Brasil possui acordos comerciais, mantendo uniforme o sistema de tributos.

STF. Plenário. RE 851108/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 27/2/2021 (Repercussão Geral – Tema 825) (Info 1007).

ATUALIZAÇÃO REFORMA TRIBUTÁRIA

Dentre as principais modificações no ITCMD, foi incluído na EC nº 132/2023 dispositivo constitucional que autoriza aos Estados e ao Distrito Federal a cobrança do imposto estadual sobre doações sobre bens e direito cujo doador resida ou tenha domicílio no exterior e transmissões causa mortis de bens situados no exterior que, segundo a atual redação, exigiria a edição de lei complementar federal específica (artigo 155, § 1º, inciso III, alíneas “a” e “b”)

Neste ponto, segundo a redação da EC 132/2023, a Lei Complementar tornou-se dispensável para a definição da competência tributária, na medida em que restou definida da seguinte forma, enquanto não haja sua edição, vide art.16:

“Art. 16. Até que lei complementar regule o disposto no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, o imposto incidente nas hipóteses de que trata o referido dispositivo competirá:

I – relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;
II – se o doador tiver domicílio ou residência no exterior:

a) ao Estado onde tiver domicílio o donatário ou ao Distrito Federal;

b) se o donatário tiver domicílio ou residir no exterior, ao Estado em que se encontrar o bem ou ao Distrito Federal;

III – relativamente aos bens do de cujus, ainda que situados no exterior, ao Estado onde era domiciliado, ou, se domiciliado ou residente no exterior, onde tiver domicílio o sucessor ou legatário, ou ao Distrito Federal.”

Ou seja, houve um respeito à decisão do STF, em que haveria necessidade de lei complementar para regulamentar o tema, entretanto, enquanto não haja a edição da referida lei complementar, criou-se uma regra transitória para não deixar de tributar.

Logo, hoje, há incidência do ITCMD com base no art. 16 da EC 132/2023.⁵⁵

JURISPRUDÊNCIA: O fato gerador do ITCMD é a transmissão, por causa mortis (herança ou legado) ou por doação, de quaisquer bens ou direitos.

O VGBL, segundo a SUSEP e a jurisprudência do STJ, possui natureza jurídica de seguro.

O Código Civil afirma expressamente que no seguro de vida ou de acidentes pessoais para o caso de morte, o capital estipulado não está sujeito às dívidas do segurado, nem se considera herança (art. 794).

STJ. 2ª Turma. REsp 1961488-RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 16/11/2021 (Info 718).⁵⁶

⁵⁵ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Lei estadual não pode instituir imposto sobre doação e herança no exterior, enquanto não houver lei complementar nacional regulamentando a matéria.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/439d8c975f26e5005dcdbf41b0d84161>>.

⁵⁶ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **O seguro de vida VGBL não integra a base de cálculo do ITCMD.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/d4ea5dacfff2d8a35c0952291779290d>>.

JURISPRUDÊNCIA: No caso do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD, referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, I, ambos do CTN. STJ. 1ª Seção. REsp 1841798/MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 20/04/2021 (Recurso Repetitivo – Tema 1048) (Info 694).⁵⁷

Súmulas válidas:

Súmula 112-STF: O imposto de transmissão "causa mortis" é devido pela alíquota vigente ao tempo da abertura da sucessão.

Súmula 113-STF: O imposto de transmissão "causa mortis" é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação.

- Aprovada em 13/12/1963.
- Polêmica.
- Há julgados antigos do STF afirmando que esta súmula estaria superada porque foi editada antes da lei que reconhecia a possibilidade de correção monetária. Nesse sentido:

“Este verbete é anterior (1962) à lei de correção monetária (1964). Assim, o inadimplemento do contribuinte, sem causa justa, depois do advento daquela, seria apenas pela correção monetária, incidente sobre o valor do tributo não pago na data exigida. A Súmula, com o seu verbete, corrigia distorção prejudicial ao fisco. Não se corrigindo o débito, em virtude do processo inflacionário, não interessava ao contribuinte pagar à Fazenda o que por lei lhe era exigido. Valeria mais especular com o dinheiro até o último momento de satisfazer sua obrigação fiscal. Com o advento da lei de correção monetária, essa distorção foi amplamente contornada, pois, em qualquer tempo que o contribuinte comparecesse à repartição para pagar qualquer tributo, este passou a ser exigido com o valor corrigido até a data. Dessarte, 'in casu', tanto importaria ao fisco que o imposto de transmissão 'causa mortis' fosse pago sobre o valor venal do imóvel à data do óbito como muito tempo depois, já que a correção monetária incidiria sobre o resultado da alíquota do tributo aplicada em relação ao valor venal do imóvel. De sorte que não faria diferença, se o imposto se calculasse tendo por base o valor da avaliação.” (STF. 1ª Turma. RE 97530, Rel. Min. Alfredo Buzaid, julgado em 15/10/1982)

- Apesar disso, não houve cancelamento formal e os livros de Tributário continuam trazendo essa súmula sem mencionar que ela está superada.⁵⁸

Súmula 114-STF: O imposto de transmissão "causa mortis" não é exigível antes da homologação do cálculo.

Súmula 115-STF: Sobre os honorários do advogado contratado pelo inventariante, com a homologação do juiz, não incide o imposto de transmissão "causa mortis".

⁵⁷ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Se o contribuinte faz uma doação e não a declara para fins de ITCMD, o fisco estadual deverá fazer o lançamento de ofício do tributo, iniciando-se o prazo decadencial para isso no primeiro dia do ano seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/4fc66104f8ada6257fa55f29a2a567c7>>.

⁵⁸ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Súmula 113-STF.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/07f75d9144912970de5a09f5a305e10c>>.

Súmula 331-STF: É legítima a incidência do imposto de transmissão "causa mortis" no inventário por morte presumida.

Súmula 590-STF: Calcula-se o imposto de transmissão "causa mortis" sobre o saldo credor da promessa de compra e venda de imóvel, no momento da abertura da sucessão do promitente vendedor.

4. IPVA

O IPVA é um imposto muito conhecido, de competência dos Estados e Distrito Federal que incide sobre a propriedade de veículo automotor. A reforma tributária também alterou algumas questões relevantes em relação a esse imposto e que vocês precisam ficar atentos pois haverá muita cobrança em provas:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

III - **propriedade de veículos automotores.**

[...]

§ 6º O imposto previsto no inciso III: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo, do valor, da utilização e do impacto ambiental; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

III - incidirá sobre a propriedade de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, excetuados: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

a) aeronaves agrícolas e de operador certificado para prestar serviços aéreos a terceiros; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

b) embarcações de pessoa jurídica que detenha outorga para prestar serviços de transporte aquaviário ou de pessoa física ou jurídica que pratique pesca industrial, artesanal, científica ou de subsistência; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

c) plataformas suscetíveis de se locomoverem na água por meios próprios, inclusive aquelas cuja finalidade principal seja a exploração de atividades econômicas em águas territoriais e na zona econômica exclusiva e embarcações que tenham essa mesma finalidade principal; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

d) tratores e máquinas agrícolas. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

Assim, a EC nº 132 passou a prever imunidade dos seguintes veículos automotores:

a) aeronaves agrícolas e de operador certificado para prestar serviços aéreos a terceiros;

- b) embarcações de pessoa jurídica que detenha outorga para prestar serviços de transporte aquaviário ou de pessoa física ou jurídica que pratique pesca industrial, artesanal, científica ou de subsistência;
- c) plataformas suscetíveis de se locomoverem na água por meios próprios, inclusive aquelas cuja finalidade principal seja a exploração de atividades econômicas em águas territoriais e na zona econômica exclusiva e embarcações que tenham essa mesma finalidade principal;
- d) tratores e máquinas agrícolas.

Sobre as normas gerais a serem estabelecidas em Lei complementar, essa Lei ainda não existe, exercendo os Estados e o Distrito Federal a competência plena para legislar até que seja promulgada essa Lei complementar federal (art. 146, III, "a", da CF/88).

Sobre o fato gerador, a propriedade de veículo automotor é o fato gerador, exceto nos casos em que há imunidade, conforme apresentado anteriormente. É importante ressaltar que o fato gerador é a **propriedade** e não a posse, o uso ou a detenção, e o IPVA será devido de acordo com o Estado em que o veículo é **registrado**.

OBS.: Alguns estados no Brasil oferecem isenção ou redução de IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores) para veículos elétricos como incentivo para a adoção dessa tecnologia mais sustentável.

Quanto à base de cálculo, ela será o valor **venal do veículo**, sendo que a sua majoração NÃO é sujeita ao princípio da anterioridade nonagesimal (art. 150, § 1º, da CF/88), podendo a tabela do valor venal ser atualizada no último dia do ano e já ser cobrado o tributo de acordo com a nova tabela no ano seguinte a partir do dia 1º de janeiro.

As alíquotas mínimas, por sua vez, são fixadas pelo Senado Federal, para evitar a guerra fiscal entre os Estados, e é possível que haja a fixação de alíquotas diferenciadas, **de acordo com o tipo de veículo e em função de sua utilização** (art. 155, § 6º, I e II, da CF/88).

Quanto ao sujeito passivo, ele é o proprietário do veículo, sendo possível a responsabilidade solidária do ex-proprietário, como já estabeleceu o STJ na Súmula 585:

Súmula 585-STJ: A responsabilidade solidária do ex-proprietário, prevista no art. 134 do Código de Trânsito Brasileiro - CTB, não abrange o IPVA incidente sobre o veículo automotor, no que se refere ao período posterior à sua alienação.

Por fim, quanto ao lançamento do IPVA, assim preleciona a doutrina:

O lançamento do IPVA, **em regra**, é realizado **de ofício**, pois a autoridade administrativa efetua o lançamento com base nas informações que consta, do seu próprio banco de dados relativos à propriedade de veículos automotores, sem a prestação de informações pelo sujeito passivo.

Assim, o lançamento do IPVA é modalidade de **lançamento de ofício**, que ocorre geralmente no início de cada ano/exercício financeiro. Após o lançamento, deve a autoridade administrativa proceder à **notificação** do sujeito passivo do imposto, a fim de constituir definitivamente o crédito tributário, o que repercutirá diretamente no prazo prescricional da ação de cobrança.

Nesses casos, o contribuinte apenas é **notificado do lançamento**, não participando do procedimento, nem antecipando o recolhimento de qualquer valor.

Apesar de ser essa a prática usual, vale uma ressalva: nada impede que os Estados regulem o tema de maneira diversa, estabelecendo, por exemplo, que o IPVA seja lançado por homologação; nesse caso, caberá ao contribuinte efetuar o lançamento, calculando-o conforme os parâmetros legais e antecipando seu recolhimento, independentemente de qualquer notificação do Fisco.⁵⁹

Sobre o início do prazo prescricional de 5 anos para a execução em caso de não pagamento do IPVA, assim decidiu o STJ em recurso repetitivo:

JURISPRUDÊNCIA: O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é lançado de ofício no início de cada exercício e constituído definitivamente com a cientificação do contribuinte para o recolhimento da exação, a qual pode ser realizada por qualquer meio idôneo, como o envio de carnê ou a publicação de calendário de pagamento, com instruções para a sua efetivação.

A notificação do contribuinte para o recolhimento do IPVA perfectibiliza a constituição definitiva do crédito tributário, iniciando-se o prazo prescricional para a execução fiscal no dia seguinte à data estipulada para o vencimento da exação.

STJ. 1ª Seção. REsp 1320825-RJ, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 10/8/2016 (recurso repetitivo) (Info 588).⁶⁰

CAIU NO MPE-SC (Promotor de Justiça)-2024-Consulplan: De acordo com o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), julgue o item a seguir.

De acordo com o STJ, o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é lançado de ofício no início de cada exercício e constituído definitivamente com a cientificação do contribuinte para o recolhimento da exação, a qual pode ser realizada por qualquer meio idôneo, como o envio de carnê ou a publicação de calendário de pagamento, com instruções para a sua efetivação.⁶¹

CAIU NO MPE-SC (Promotor de Justiça)-2024-Consulplan: De acordo com o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), julgue o item a seguir.

Na hipótese de contrato de alienação fiduciária em que pessoa jurídica de direito público surge como devedora, incide o IPVA, não se aplicando a chamada imunidade tributária recíproca.⁶²

⁵⁹ ORTEGA, Evandro; VIEIRA, Leonardo. **Manual de Direito e Processo Tributário**. 4. ed. São Paulo: Ed. JusPodivm, 2024, p. 714.

⁶⁰ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Termo inicial do prazo prescricional para cobrança de IPVA**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://buscador.dizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/4454c95ca2b2b298057cbb3bdccb566>>.

⁶¹ CERTO.

⁶² ERRADO.

CAIU NO TJ-AP (Juiz de Direito)-2022-FGV: Em 2021, foi submetido à Assembleia Legislativa do Estado X um projeto de lei ordinária estadual, sem qualquer anexo, contando com apenas dois artigos. Tais artigos alteravam dispositivos da Lei Complementar estadual que instituiu o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). A primeira alteração concedia isenção de IPVA a pessoas com deficiências e a segunda alteração ampliava o prazo de recolhimento desse tributo.

Caso aprovada a proposta, o dispositivo da lei estadual que concede tal isenção será:

- A) inconstitucional, já que essa lei ordinária não poderia alterar uma lei complementar;
- B) inconstitucional, já que essa lei não está acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro;
- C) inconstitucional, por não se tratar de uma lei específica que regule exclusivamente a isenção;
- D) constitucional, por ser lei específica que regula o IPVA;
- E) constitucional, já que tal isenção pode ser concedida mediante lei ordinária.⁶³

CAIU NO TJ-AP (Juiz de Direito)-2022-FGV: O Município X, situado no Estado Y, resolveu renovar a frota de automóveis que utiliza em sua fiscalização ambiental, adquirindo, para tanto, novos veículos mediante alienação fiduciária em garantia ao Banco Lucro 100 S/A. O Estado Y então pretende cobrar IPVA desses automóveis, invocando dispositivo expresso de sua legislação estadual de que, em se tratando de alienação fiduciária em garantia, o devedor fiduciário responde solidariamente com o proprietário pelo pagamento do IPVA.

À luz da Constituição da República de 1988 e do entendimento dominante do Supremo Tribunal Federal, o Estado Y:

- A) poderá cobrar tal IPVA tanto do Município X como do Banco Lucro 100 S/A;
- B) poderá cobrar tal IPVA do Município X, mas não do Banco Lucro 100 S/A;
- C) poderá cobrar tal IPVA conjuntamente e pró-rata do Município X e do Banco Lucro 100 S/A;
- D) não poderá cobrar tal IPVA do Município X, mas sim do Banco Lucro 100 S/A;
- E) não poderá cobrar IPVA nem do Município X nem do Banco Lucro 100 S/A..⁶⁴

JURISPRUDÊNCIA: Não afronta o fato gerador do IPVA (propriedade do veículo pela instituição arrendante) e nem altera o sujeito passivo da obrigação tributária a isenção relativa aos veículos adquiridos por meio de arrendamento mercantil (“leasing”) e usados no transporte individual de passageiros, na categoria aluguel, prestado por permissionários (taxistas).

STF. Plenário. ADI 2298/RS, Rel. Min. Nunes Marques, julgado em 23/9/2022 (Info 1071).⁶⁵

JURISPRUDÊNCIA: Somente mediante lei estadual/distrital específica poderá ser atribuída ao alienante responsabilidade solidária pelo pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA do veículo alienado, na hipótese de ausência de comunicação da venda do bem ao órgão de trânsito competente.

⁶³ Gabarito: B.

⁶⁴ Gabarito: E.

⁶⁵ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **É constitucional lei estadual que isenta IPVA de táxis adquiridos por meio de leasing.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/3f13cf4ddf6fc50c0d39a1d5aeb57dd8>>.

STJ. 1ª Seção. REsp 1881788-SP, Rel. Min. Regina Helena Costa, julgado em 23/11/2022 (Recurso Repetitivo – Tema 1118) (Info 758).⁶⁶

JURISPRUDÊNCIA: I - No caso de um tributo sujeito duplamente à anterioridade de exercício e à noventena, a lei que institui ou majora a imposição somente será eficaz, de um lado, no exercício financeiro seguinte ao de sua publicação e, de outro, após decorridos noventa dias da data de sua divulgação em meio oficial. Logo, a contar da publicação da lei, os prazos transcorrem simultaneamente, e não sucessivamente.

II - Não há desvio de finalidade no caso de lei ordinária alterar o aspecto temporal do IPVA para viabilizar, a um só tempo, o respeito à garantia da anterioridade, inclusive nonagesimal, e viabilizar a tributação dos veículos automotores pela alíquota majorada no exercício financeiro seguinte ao da publicação desse diploma legal. Afinal, a finalidade da legislação é lícita e explícita.

III - O princípio da igualdade tributária não resta ofendido na hipótese de um veículo automotor novo submeter-se a alíquota distinta de IPVA em comparação a outro automóvel adquirido em anos anteriores no lapso referente aos 90 (noventa) dias da noventena, em certo exercício financeiro. Sendo assim, pela própria sistemática de tributação do IPVA posta na legislação infraconstitucional, não se cuida de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

STF. Plenário. ADI 5282/PR, Rel. Min. André Mendonça, julgado em 17/10/2022 (Info 1072).⁶⁷

JURISPRUDÊNCIA: É inconstitucional condicionar o benefício de isenção fiscal do IPVA quanto à propriedade de veículos utilizados para o serviço de transporte escolar com a filiação de seus motoristas profissionais autônomos a sindicato ou cooperativa.

STF. Plenário. ADI 5268/MG, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 5/8/2022 (Info 1062).⁶⁸

JURISPRUDÊNCIA: Somente mediante lei estadual/distrital específica poderá ser atribuída ao alienante responsabilidade solidária pelo pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA do veículo alienado, na hipótese de ausência de comunicação da venda do bem ao órgão de trânsito competente.

STJ. 1ª Seção. REsp 1881788-SP, Rel. Min. Regina Helena Costa, julgado em 23/11/2022 (Recurso Repetitivo – Tema 1118) (Info 758).⁶⁹

JURISPRUDÊNCIA: O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é lançado de ofício no início de cada exercício e constituído definitivamente com a identificação do contribuinte para o recolhimento

⁶⁶ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Havendo previsão em lei estadual, admite-se a responsabilidade solidária de ex-proprietário de veículo pelo pagamento do IPVA, em razão de omissão na comunicação da alienação ao DETRAN, excepcionando-se a Súmula 585 do STJ.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/ac6d3309a61190ccce91186c045cc6dc>>.

⁶⁷ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **É simultânea a contagem dos prazos das garantias fundamentais a que se referem os princípios da anterioridade anual e nonagesimal tributárias, a partir da data da publicação da lei que institui ou majora o tributo.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/e4db4fc1ef9ae443ced49d00f2192445>>.

⁶⁸ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **É inconstitucional lei estadual que conceda isenção de IPVA para veículos que realizem transporte escolar prestado por sindicato ou cooperativa.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/f0bbf5fb2b067fda7b491dc2307411e4>>.

⁶⁹ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Havendo previsão em lei estadual, admite-se a responsabilidade solidária de ex-proprietário de veículo pelo pagamento do IPVA, em razão de omissão na comunicação da alienação ao DETRAN, excepcionando-se a Súmula 585 do STJ.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/ac6d3309a61190ccce91186c045cc6dc>>.



da exação, a qual pode ser realizada por qualquer meio idôneo, como o envio de carnê ou a publicação de calendário de pagamento, com instruções para a sua efetivação.

A notificação do contribuinte para o recolhimento do IPVA perfectibiliza a constituição definitiva do crédito tributário, iniciando-se o prazo prescricional para a execução fiscal no dia seguinte à data estipulada para o vencimento da exação.

STJ. 1ª Seção. REsp 1320825-RJ, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 10/8/2016 (recurso repetitivo) (Info 588).⁷⁰

Bom descanso e até a próxima!

⁷⁰ CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Havendo previsão em lei estadual, admite-se a responsabilidade solidária de ex-proprietário de veículo pelo pagamento do IPVA, em razão de omissão na comunicação da alienação ao DETRAN, excepcionando-se a Súmula 585 do STJ.** Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/ac6d3309a61190ccce91186c045cc6dc>>.