

elétrica, uma das mercadorias abrangidas pela famosa imutabilidade do artigo 155, § 2º, inciso X, alínea "b" da Constituição Federal.

Se, na regra de não-incidência, a Constituição Federal exclui da tributação as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, já no § 9º do art. 34 do ADCT, a mesma Constituição determina que nas operações interestaduais com energia elétrica seja assegurado o recolhimento do ICMS ao Estado onde deva ocorrer o consumo. E mais, naquilo que muitos considerariam uma heresia, a própria Magna Carta prevê que o recolhimento, quando for o caso, seja feito por **substituição tributária**.

Mas, qual seria o objetivo da Constituição ao criar regra para o pagamento do ICMS em operações interestaduais com energia elétrica, mesmo que seja a última operação, se ela mesmo já tinha concedido a não-incidência? Seria uma espécie de "volta atrás" do legislador constituinte? Algo como: "Em tempo: onde se diz não-incidência para as operações interestaduais, queremos esclarecer que tal instituto, no caso da energia elétrica, não abrange as operações interestaduais destinadas a consumidor final, que são tributadas"! Ficaria no mínimo estranho; seria a consagração da tão combatida "meia-imunidade"!

Porém, o fato é que lá está no texto constitucional a **obrigatoriedade** do pagamento do ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica, mesmo que seja a última operação, assegurado o seu recolhimento ao Estado onde ocorrer o consumo...

Neste caso, há que se

valer da interpretação sistemática. Não há como fugir dela, visto que em dois textos a C.F. aborda a tributação da energia. Assim, no art. 155, § 2º, X, "b", ela atribui a não-incidência, para que em relação a essas mercadorias fosse consagrado o princípio de destino ou de consumo. No art. 34, § 9º do ADCT, embora reconhecendo que isso deveria ser feito por lei complementar, mas acautelando-se de uma possível demora em sua edição, e tendo em vista as peculiaridades da comercialização da energia elétrica, a Constituição já determinou as regras que assegurassem o cumprimento do parâmetro de destino; que assegurassem o recolhimento ao Estado onde ocorresse o consumo.

Interessante que a Constituição diz: "Até que lei complementar venha dispor sobre a matéria...". Isso significa que a Magna Carta entende ser tal matéria competência de lei complementar, mas, no caso da energia elétrica, achou oportuno se adiantar.

Mas, então, vem a pergunta: - Por que ela fez isso com a energia e deixou combustíveis e lubrificantes para a lei complementar?

O fato é que a energia elétrica é uma mercadoria com ciclo de produção e comercialização muito específico, conduzido por poucas empresas, mediante concessão estatal. Não há como estocá-la, não há como fiscalizar-lhe o trânsito, não há como identificar-lhe a continência em depósito deste ou daquele estabelecimento. Já o mercado de combustíveis e lubrificantes, embora fato novo na esfera do imposto estadual, tem similaridade de procedimento comercial com as demais mercadorias, devendo ser tratado pela legislação infra-

constitucional. Ademais, a circulação de tais produtos abre-se num universo muito grande de empresas envolvidas, com tantos casuísmos e especificidades que dificilmente seriam bem analisados numa penada do legislador (ainda que fosse o legislador constitucional).

Ora, fica claro que a Constituição deixou à legislação complementar a definição de responsabilidades e forma de pagamento quanto aos combustíveis e lubrificantes. Dizer que, porque ela o fez em relação à energia, estaria vedado à legislação infra-constitucional fazê-lo em relação aos combustíveis e lubrificantes é absurdo!

#### **4 - DA LEGITIMIDADE DO CONVÊNIO ICMS 105/92**

Nas operações em causa, os Estados tentaram inicialmente tributar o destinatário, via diferencial de alíquota. Tal pretensão sossobrou, pois como pode existir diferença entre alíquotas, se, no caso, uma delas não existe por força da não-incidência?

A partir de 16 de outubro de 1992, os Estados, pelo Convênio ICMS 105/92, atribuem a responsabilidade pelo pagamento do imposto ao contribuinte do outro Estado, que remeter a mercadoria com destino a usuário final.

No regulamento paulista foi inserido o artigo 392-A com tal exigência.

Pergunta-se, pois: - Sendo conhecida a decisão política da Constituição de 1988 de tributar petróleo e seus derivados pelo parâmetro do consumo, seria um Convênio entre os Estados a forma apropriada e suficiente para regulamentar tal situação?

Nossa resposta é a seguinte: