

— *O Supremo Tribunal Federal, sob a égide da Constituição anterior, com base nos mesmos textos infraconstitucionais que ainda continuaram em vigor, firmou pacífica orientação, que, no julgamento dos casos remanescentes, foi adotada por esta Corte, no sentido de que era legítima a exigência do ICM se a lei estadual não distinguisse, na sua base de cálculo, o fornecimento de mercadorias e a prestação de serviços.*

— *Sobrevindo a atual Constituição, a Suprema Corte, fazendo a exegese dos seus textos pertinentes à matéria, deu-lhes interpretação que afasta a que antes atribuiu aos dispositivos infraconstitucionais pertinentes, ao entender que, nas citadas operações mistas, o ICMS será sempre devido sobre os referidos serviços, salvo se vierem a ser incluídos na lista que acompanha a lei complementar a que alude o inciso IV do art. 156 da Lei Maior.*

— *Em tal contexto, nas operações mistas antes mencionadas, o ICMS é devido, nos termos da legislação de regência, sobre o “valor total da operação”, sem necessidade de a lei estadual fazer a distinção anteriormente referida.*

— *Interpretação do art. 8º, § 2º, do Decreto-lei n. 406, de 1968, com a redação do Decreto-lei n. 834, de 1969, à vista dos arts. 155, I, b, § 2º, IX, b, e a 56, IV, da Constituição. Precedentes do Excelso Pretório.*

— *Recurso especial conhecido e provido.*

## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Recurso Especial n. 85.960

*Recorrente:* Fazenda do Estado de São Paulo

*Advogados:* Dr. Edson Marcelo Veloso Donardi e outros

*Recorrida:* Amor aos Pedacos Bar e Doceira Ltda.

*Advogados:* Dra. Raquel Elita Alves Preto Villa Real e outros

*Relator:* Sr. Ministro ANTONIO DE PÁDUA RIBEIRO

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas.

Decide a Segunda Turma do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas anexas, por unanimidade, conhecer do recurso e dar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Participaram do julgamento os Srs. Ministros Hélio Mosimann, Peçanha Martins e Ari Pargendler.

Brasília, 20 de junho de 1996 (data do julgamento).

Ministro PEÇANHA MARTINS, Presidente. Ministro ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, Relator.

## RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: — Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, com fundamento no artigo 105, III, letras “a” e “c”, da Constituição Federal, contra o V. acórdão do E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, proferido nos embargos infringentes e integrado pelo prolatado nos embargos declaratórios interpostos, que decidiu ser indevido o ICMS sobre o valor total da operação, sem distinguir entre o preço da mercadoria e o do serviço de fornecimento de alimentação e bebidas em bares e restaurantes.

Alega a recorrente negativa de vigência ao artigo 8º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 406/68, e dissídio jurisprudencial.

Contra-arrazoado (fls. 285-294), o recurso, cujo processamento foi admitido (fls. 296-297), subiram os autos a esta Corte, onde vieram distribuídos.

É o relatório.

EMENTA: Tributário. ICMS. Fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes ou similares.

I — O Supremo Tribunal Federal, sob a égide da Constituição anterior, com base nos mesmos textos infraconstitucionais que ainda

continuaram em vigor, firmou pacífica orientação, que, no julgamento dos casos remanescentes, foi adotada por esta Corte, no sentido de que era ilegítima a exigência do ICM se a lei estadual não distinguisse, na sua base de cálculo, o fornecimento de mercadorias e a prestação de serviços.

II — Sobrevindo a atual Constituição, a Suprema Corte, fazendo a exegese dos seus textos pertinentes à matéria, deu-lhes interpretação que afasta a que antes atribuiu aos dispositivos infraconstitucionais pertinentes, ao entender que, nas citadas operações mistas, o ICMS será sempre devido sobre os referidos serviços, salvo se vierem a ser incluídos na lista que acompanha a lei complementar a que alude o inciso IV do art. 156 da Lei Maior.

III — Em tal contexto, nas operações mistas antes mencionadas, o ICMS é devido, nos termos da legislação de regência, interpretada à vista da Constituição em vigor, sobre o “valor total da operação”, sem necessidade de a lei estadual fazer a distinção anteriormente referida.

IV — Interpretação do art. 8º, § 2º, do Decreto-lei nº 406, de 1968, com a redação do Decreto-lei nº 834, de 1969, à vista dos arts. 155, I, b, § 2º, IX, b, e 156, IV, da Constituição. Precedentes do Excelso Pretório.

V — Recurso especial conhecido e provido.

## VOTO

O SENHOR MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO (RELATOR): — O caso, segundo assinalei no relatório, apresenta peculiaridade: diz respeito à legitimidade de exigência do ICMS sobre o fornecimento de alimentação e bebidas em restaurantes, abrangendo fatos geradores ocorridos sob a égide da atual Constituição.

A questão relativa à incidência do ICM nas denominadas operações mistas foi objeto de amplo debate, sob a égide da Constituição anterior, quando o Colendo Supremo Tribunal Federal, que, então, era não apenas o guardião maior da Constituição, mas, também, da legislação infraconstitucional, decidiu, à vista do art. 8º, § 2º, do Decreto-lei nº 401, de

31.12.68, com a redação que lhe deu o Decreto-lei nº 834, de 8.9.69, ser indispensável que a legislação estadual, ao definir a base de cálculo do ICM, fizesse a distinção entre o fornecimento da mercadoria e a prestação dos serviços (*Inter plures*, RE 99.410-SP, RTJ 114/696; RE 100.563-SP, RTJ 109/1211; RE 107.770-SP, RTJ 117/427; RE 104.715-SP, RTJ 116/1212).

Após a promulgação da atual Constituição, instalada, esta Corte adotou, na sua jurisprudência, ao julgar os casos remanescentes, pura e simplesmente, a orientação que se firmara naquele Pretório Máximo (*Inter plures*, RESP 9399-0-SP, RSTJ 43/287; RESP 1.197-0-SP, RSTJ 40/252).

A Lei Maior anterior permitia essa exegese dos textos infraconstitucionais pertinentes. O seu art. 23, inciso II, assim dispunha:

“Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....  
II — operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá, nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado.”

O Decreto-lei nº 406, de 1968, que “estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza” e consubstancia lei de eficácia complementar, assim dispôs sobre a matéria:

“Art. 1º. O imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias tem como fato gerador:

.....  
III — O fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos similares.”

Com a redação do Decreto-lei nº 834, de 1969, dada ao seu § 2º, estatuiu o art. 8º do citado decreto-lei:

“Art. 8º. O imposto, de competência dos Municípios, sobre prestação de serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autô-

nomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

§ 1º — Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva o fornecimento de mercadorias.

§ 2º — O fornecimento de mercadorias não especificadas na lista fica sujeito ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias.”

Saliente-se que a Lista de Serviços, que acompanha o Decreto-lei nº 406, de 1968, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 1987, não inclui em sua taxativa enumeração a prestação de serviços nos restaurantes e similares como fato gerador do ISS.

Com a vigência da atual Constituição, nova questão aflorou: seria possível manter-se, à vista dos seus preceitos, a orientação interpretativa dos dispositivos infraconstitucionais anteriormente citados?

Eis os seus textos pertinentes, relativos ao ICMS e ao ISS:

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

I — imposto sobre:

.....  
b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior”.

.....  
§ 2º — O imposto previsto no inciso I, b, atenderá ao seguinte:

.....  
IX- incidirá também:

.....  
b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios”.

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir imposto sobre:

.....  
IV — serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, I, b, definidos em lei complementar.”

Consoante se depreende, os preceitos constitucionais supratranscritos permitem dupla interpretação: uma, no sentido de que o art.

155, § 2º, IX, b, ao referir-se a “valor total da operação” está a abranger apenas a prestação de serviços referidos no inciso I, letra “b”, do mesmo artigo; e outra, mais abrangente, não só os referidos serviços, mas, também, os demais, desde que não constantes da lista que acompanha a lei complementar a que alude o inciso IV do art. 156.

No contexto assinalado, cabia à Suprema Corte dar a última palavra sobre a interpretação das normas constitucionais de regência. Foi o que fez, achando-se a sua orientação expressa na ementa do acórdão proferido pela sua Egrégia 1ª Turma no RE 144.795-8-SP, da lavra do eminente Ministro Ilmar Galvão, *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO QUE CONSIDEROU LEGÍTIMA A EXIGÊNCIA DO TRIBUTO NA OPERAÇÃO DE FORNECIMENTO DE ALIMENTOS E BEBIDAS CONSUMIDAS NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, DE CONFORMIDADE COM A LEI Nº 6.374, DE 1º DE MARÇO DE 1989. ALEGADA AFRONTA AOS ARTS. 34, §§ 5º E 8º, DO ADCT/88; 146, III; 150, I; 155, I, B E § 2º, IX E XII; E 156, IV, DO TEXTO PERMANENTE DA CARTA DE 1988.

Alegações improcedentes.

Os dispositivos do inc. I, b e do § 2º, inc. IX, do art. 155 da CF/88 delimitam o campo de incidência do ICMS: operações relativas à circulação de mercadorias, como tais também consideradas aquelas em que mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios (caso em que o tributo incidirá sobre o valor total da operação).

Já o art. 156, IV, reservou à competência dos Municípios o Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS), não compreendidos no art. 155, I, b, definidos em lei complementar.

Conseqüentemente, o ISS incidirá tão-somente sobre serviços de qualquer natureza que estejam relacionados na lei complementar, ao passo que o ICMS, além dos serviços de transporte, interestadual e intermunicipal,

e de comunicações, terá por objeto operações relativas à circulação de mercadorias, ainda que as mercadorias sejam acompanhadas de prestação de serviço, salvo quando o serviço esteja relacionado em lei complementar como sujeito a ISS.

Critério de separação de competências que não apresenta inovação, porquanto já se achava consagrado no art. 8º, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 406/68. Precedente da 2ª Turma, no RE 129.877-4-SP.

O Estado de São Paulo, por meio da Lei nº 5.886/87, havia legitimamente definido, como base de cálculo das operações em tela, o valor total cobrado do adquirente. Fixada, todavia, pela Carta de 1988, a exigência de que a definição desse elemento deveria ser feita por meio de lei complementar federal (art. 146, III, b), as unidades federadas, enquanto no aguardo da iniciativa do legislador federal, valendo-se da faculdade prevista no art. 34, § 8º, do ADCT/88, regularam provisoriamente a matéria por meio do Convênio nº 66/88.

Com apoio no referido documento, editaram os legisladores paulistas a nova Lei nº 6.374/89, por meio da qual ficou o Estado habilitado à tributação das operações em referência, inexistindo espaço para arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Recurso não conhecido.”

Do exposto, afigura-se que a anterior jurisprudência do Excelso Pretório, adotada por esta Corte, com base nos mesmos textos federais infraconstitucionais, que, ainda, continuam em vigor, não pode mais ser adotada. Daí porque passei a ter o seguinte posicionamento, para evitar iniquidades, muitas delas decorrentes do próprio fato de a causa ser julgada, em período de tempo menor ou maior, pelo Judiciário. O ICM, relativo às operações mistas, a que se referem estes autos, cujos fatos geradores tenham ocorrido anteriormente à vigência da atual Constituição, será devido apenas nos casos de a lei estadual distinguir, na sua base de cálculo, o fornecimento de mercadorias e a prestação de serviços; sob a égide da atual Lei Maior, será sempre devido sobre o “valor total da operação”, salvo se a lei complementar federal vier

a relacionar a prestação de serviços, antes mencionada.

Na espécie, trata-se, como disse, de ação declaratória, relativa a fatos geradores ocorridos após a vigência da atual Constituição Federal, razão por que a exigência do ICMS sobre o valor total da operação é legítima.

Isto posto, em conclusão, conheço do recurso e dou-lhe provimento, a fim de julgar a ação procedente invertidos os ônus da sucumbência.

## CERTIDÃO DE JULGAMENTO

### SEGUNDA TURMA

Relator: EXMO. SR. MIN. ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO

Presidente da Sessão: EXMO. SR. MIN. PEÇANHA MARTINS

Subprocurador Geral da República: Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAIS FILHO

Secretário (a): EDINA M. S. DE OLIVEIRA

## AUTUAÇÃO

RECTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

ADVOGADO: EDSON MARCELO VELOSO DONARDI E OUTROS

RECDO: AMOR AOS PEDAÇOS BAR E DOCEIRA LTDA.

ADVOGADO: RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL E OUTROS

## CERTIDÃO

Certifico que a Egrégia SEGUNDA TURMA ao apreciar o processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“A Turma, por unanimidade, conheceu do recurso e deu-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.”

Participaram do julgamento os Srs. Ministros Hélio Mosimann, Peçanha Martins e Ari Pargendler.

O referido é verdade. Dou fé.

Brasília, 20 de junho de 1996

Secretário(a): Edina M. S. de Oliveira