



## Empresa isenta de ICMS deve pagá-lo em importação

Mesmo isenta do pagamento de ICMS sobre suas atividades ordinárias, empresa deve recolher o tributo em caso de importação de bens. O entendimento é da 1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, que acolheu recurso da Receita Estadual contra empresa Irradial Imagem Radiológica.

A empresa teve a sua importação retida até que recolhesse o ICMS. Contra a imposição do delegado da Receita do Rio Grande do Sul, a Irradial entrou com pedido de Mandado de Segurança para liberar da mercadoria. Em primeira instância, o pedido foi acolhido. A Receita recorreu ao Tribunal de Justiça gaúcho, baseando-se em determinações constitucionais que lhe garantiriam o direito de cobrança fiscal.

O desembargador Henrique Osvaldo Poeta Roenick, relator da questão, esclareceu que o pagamento do ICMS sobre importação está expresso na Constituição Federal, em seu artigo 155, com redação dada pela Emenda Constitucional 33.

“Por conseqüência, não se pode excepcionar aquilo que a CF e Lei Complementar 87 não o fazem. Ocorrida a importação, responde pelo ICMS daí decorrente qualquer pessoa física ou jurídica que mesmo sem habitualidade importe mercadorias do exterior”, concluiu ao acolher o recurso do fisco.

**Processo 700.146.082-69**

**Leia a íntegra da decisão**

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO DE BENS. PESSOA JURÍDICA.

Tratando-se de mercadoria importada, contribuinte do ICMS é toda e qualquer pessoa, física ou jurídica, comerciante ou não, que mesmo sem habitualidade importe do exterior, ainda que tais bens se destinem ao consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Nova ordem constitucional introduzida pela EC n.º 33/01, restabelecendo eficácia à Lei Estadual n.º 8.820/89.

Disposições da Lei Complementar n.º 87/96, no que importa, abrangendo tanto o contribuinte de direito quanto o contribuinte de fato.

APELAÇÃO PROVIDA, PREJUDICADO O REEXAME NECESSÁRIO.

APELAÇÃO REEXAME NECESSÁRIO

PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL

Nº 70014608269

COMARCA DE NOVO HAMBURGO

APRESENTANTE: JUIZ DE DIREITO DA 3ª VARA CIVEL DA COMARCA DE NOVO



---

HAMBURGO

APELANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

APELADO: IRRADIAL IMAGEM RADIOLOGICA LTDA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes da Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, em dar provimento ao apelo, prejudicado o reexame necessário.

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além do signatário (Presidente), os eminentes Senhores DES. IRINEU MARIANI E DES. CARLOS ROBERTO LOFEGO CANÍBAL.

Porto Alegre, 31 de maio de 2006.

HENRIQUE OSVALDO POETA ROENICK,

Relator.

RELATÓRIO

DES. HENRIQUE OSVALDO POETA ROENICK (RELATOR)

IRRADIAL IMAGEM RADIOLÓGICA LTDA. ingressou com mandado de segurança contra ato de DELEGADO DA RECEITA DO ESTADO DO RIO GRANDE SUL em virtude da exigência do pagamento de ICMS sobre importação de mercadoria, sem similar nacional, não obstante tratar-se de sociedade civil médica, não contribuinte do ICMS.

Liminarmente quer seja possibilitado o desembaraço aduaneiro sem o prévio recolhimento do imposto.

A liminar foi deferida.

A autoridade coatora prestou informações, dizendo que nas importações incide o ICMS, ocorrendo o fato gerador quando do desembaraço aduaneiro, razão pela qual, nesse momento, é exigido o pagamento do imposto.

O MP opinou pela concessão da ordem.

Sobreveio sentença de procedência da ação, restando o Estado condenado ao pagamento das custas processuais.

Apelou o Estado, sustentando que a Constituição Federal, em seu art. 155, IX, “a”, determina que o



ICMS incide também sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado ao consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou serviço.

E tal fato, na esteira da previsão constitucional, vem previsto na LC nº 87/96. De igual sorte, o Convênio nº 66/88. E colocando uma pá de cal na controvérsia acerca da incidência, ou não, do ICMS na operação relativa à importação, em 11/12/2001, sobreveio a EC nº 33/01, alterando a disposição do art. 155, § 2º, IX, “a”. Assim sendo, impõe-se o provimento do recurso para o fim de julgar improcedente o mandado de segurança.

O recurso foi contra-arrazoado, subindo os autos a esta Corte.

Nesta Instância, o Procurador de Justiça opinou pelo provimento do apelo.

É o relatório.

VOTOS

DES. HENRIQUE OSVALDO POETA ROENICK (RELATOR)

Conheço do recurso, por próprio e tempestivo.

O recurso do Estado merece provimento.

Para a concessão da segurança, necessária a verificação de alguns pressupostos.

Imprescindível, por primeiro, que o direito subjetivo, individual, cuja tutela é postulada, seja direito líquido e certo, isto é, aquele cuja incontestabilidade é evidenciada de plano, com demonstração imediata e insuperável.

“Direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração. (...) Se a sua existência for duvidosa, se a sua extensão ainda não estiver delimitada, se o seu exercício depender de situação e fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais.” (HELY LOPES MEIRELLES, ‘in’ Mandado de Segurança, 13.<sup>a</sup> Ed., Revista dos Tribunais, SP, 1991).

Indispensável, em segundo lugar, que a lesão ou ameaça de lesão a esse direito decorra de uma ilegalidade ou abuso de poder.

Por fim, que a atuação ou omissão a ser enfrentada no mandamus seja de autoridade pública, ou de agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público.



Somente evidenciados estes pressupostos, é de ser concedido o writ.

E, no caso em exame, por não ausente qualquer ilegalidade ou abuso de poder, a ordem era de ser denegada. Não desconheço a divergência jurisprudencial, inclusive no seio desta Câmara. Contudo, penso de forma diversa.

Dispunha a Constituição Federal, em seu art. 155, IX, 'a', § 2º:

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;

(... )”

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

(...);

IX — incidirá também:

a) sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço;

Dispõe, agora, o art. 155, da Carta Magna, com a redação que lhe foi dada pela E.C. nº 33, de 11 de dezembro de 2001:

Art. 155. (...):

(...)

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;

Não fosse o texto constitucional, de clareza hialina, clara, também, a regra dos arts. 2º, § 1.º, I, 4.º, parágrafo único, ambos da Lei Complementar n.º 87/96:

“Art. 2.º — O imposto incide sobre:



...

§ 1.º- O imposto incide também:

I — sobre a entrada de mercadoria importada do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;...

Art. 4.º- (...).

Parágrafo único: É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que mesmo sem habitualidade:

I — importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento;

Como se vê, a Constituição Federal, tampouco a Lei Complementar, fazem qualquer distinção. Ao contrário, deixam claro que é contribuinte tanto a pessoa física como a jurídica que, mesmo sem a habitualidade, importe mercadorias.

Aqui o fato gerador é a importação da mercadoria do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado ao consumo ou ativo fixo do estabelecimento. O ato tributado é a importação.

O sujeito passivo é o adquirente do bem, comerciante ou não. O pagamento do ICMS é feito pelo adquirente da mercadoria. Por consequência, não se pode excepcionar aquilo que a Constituição Federal e a LC 87 não o fazem.

Ocorrida a importação, responde pelo ICMS daí decorrente (artigo 155, § 2º, IX, CF) qualquer pessoa, física ou jurídica que mesmo sem habitualidade importe mercadoria do exterior ( art. 4º, parágrafo único, LC 87/96). Nenhuma ilegalidade, tampouco inconstitucionalidade neste dispositivo legal, na medida em que a Lei Complementar apenas regulamenta o contido na Carta Maior.

Máxima vênia, a interpretação a respeito da expressão contribuinte habitual contida na regra constitucional não pode ser aquela capitaneada pelo Des. Roque Volkweiss neste Tribunal. Não significa que tenha de ser contribuinte. A regra é clara. Ainda que não contribuinte habitual, vale dizer, ainda que não contribuinte.

Transcrevo, por pertinente precedente de outras Cortes:



EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – Importação de aeronave por pessoa física, não comerciante – ICMS devido segundo o Convênio 66/88 e Lei Estadual nº 6.374/89 – Autorização constitucional para ser firmado referido convênio, por falta de Lei Complementar à Constituição da República – Ocorre o fato gerador do ICMS no recebimento pelo importador, pessoa física, da mercadoria por ele importada – Sentença que julga improcedentes os embargos de devedor e que é confirmada. (TJSP – AC 003.078-5 – Araçatuba – 8ª CDPúb. – Rel. Des. Raphael Salvador – J. 07.08.1996 – v.u.)

I.C.M.S. – VEÍCULO – IMPORTAÇÃO – PESSOA FÍSICA – USO PRÓPRIO – FATO GERADOR DO IMPOSTO – ART. 34 – § 8º – ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS – CONVÊNIO Nº 66, DE 1988 – LEI ESTADUAL Nº 1423, DE 1989 – VALIDADE – Importação de veículo, do exterior, por pessoa física e destinado a uso pessoal. Fato gerador. Incidência do tributo nos termos do Convênio Interestadual nº 66/88, revestido pelo art. 34, § 8º, ADCT/CE 88 de plena constitucionalidade, posto que a norma transitória visa compor situações emergenciais decorrente da implantação de nova ordem constitucional.

Precedentes da Corte Judiciária local e do Colendo Superior Tribunal de Justiça, este em plano de hierarquia superior, emprestam galas de constitucionalidade ao Convênio Interestadual nº 66/88, na molduragem do art. 34, § 8º, do ADCT/CF vigente, na disciplinação temporal do ICMS, tributo que tem por destinação os Estados (art. 155, I, b), si et in quantum a edição da correspondente Lei Complementar prevista no art. 146, incisos e alíneas da mesma Carta Basilar.

A importação de mercadoria do exterior, qualquer que seja, caracteriza-se como fato gerador do ICMS, desimportando seja o importador pessoa jurídica ou física, comerciante ou não. Não se questiona sobre a destinação do bem, com fincas ao uso próprio ou mercância, para se eximir da carga tributária. Sentença que bem se direcionou na solução da controvérsia, dando solução tecnicamente correta ao arremesso cautelar e, por igual, inacolhida à súplica do pedido principal. Apelo desprovido. (TJRJ – AC 6498/95 – (Reg. 110496) – Cód. 95.001.06498 – RJ – 1ª C.Cív. – Rel. Des. Ellis Hermydio Figueira – J. 19.12.1995)

ICMS – VEÍCULO – IMPORTAÇÃO – ART. 155 – INC. IX – AL – A – CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 – LEGITIMIDADE PASSIVA – MANDADO DE SEGURANÇA – Tributário. Importação de veículo por pessoa física. ICMS devido.

1. Impossibilitado de identificar o fiscal de renda que, verbalmente, lhe exigiu o recolhimento do ICMS para a retirada do veículo, responde, como autoridade coatora, o seu superior hierárquico que, na hipótese, é o Secretário de Estado de Economia e Finanças. Preliminar de ilegitimidade passiva rejeitada.
2. É devida a cobrança de ICMS ao importador pessoa física de veículo do exterior, porque dispõe o art. 155 da CF, em seu inciso IX, letra a, que o imposto incidirá também sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, devendo, contudo, a lei complementar definir os contribuintes, a teor do art. 146, III a, da CF – Como não foi editada lei complementar os Estados Membros resolveram fixar normas para regular, provisoriamente, a matéria e o fizeram pelo Convênio nº 66/88, com fundamento no art. 34, § 8º dos ADCT – E o Convênio dispõe, no seu art. 21, que o contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria e, no seu § único, esclarece que se inclui



entre os contribuintes o importador ou o adquirente do produto. Ordem denegada. (TJRJ – MS 767/95 – Reg. 180496 – Cód. 95.004.00767 – Rio de Janeiro – IV G.C.Cív. – Rel. Des. Gustavo Kuhl Leite – J. 28.02.1996)

E nem se alegue lacuna legislativa pelo fato de o Estado do Rio Grande do Sul, após a nova ordem constitucional introduzida pela EC n.º 33/01, não ter editado lei para viabilizar a cobrança do ICMS em questão. Embora se possa aceitar que a Lei Estadual n.º 8.820/89 não estivesse adequada à baliza constitucional vigente antes da reforma introduzida pela EC n.º 33/01, ainda assim parece que com a edição da referida Emenda Constitucional e da Lei Complementar n.º 87/96, possível a cobrança com base na referida Lei Estadual.

Em primeiro lugar, como acima já se viu, porque é clara a regra contida na Lei Complementar n.º 87/96, ao dispor:

“Art. 2.º — O imposto incide sobre:

...

§ 1.º- O imposto incide também:

I — sobre a entrada de mercadoria importada do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;...

Art. 4.º- (...).

Parágrafo único: É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que mesmo sem habitualidade:

I — importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento;

Infere-se, então, que a Lei Complementar quando fala em contribuinte, por certo abrange tanto o contribuinte de direito, quanto o contribuinte de fato, pois de outra forma não se poderia entender a regra legal em comento ao dispor que tanto a pessoa física, quanto à jurídica, é contribuinte ao importar, mesmo sem habitualidade, mercadoria do exterior, ainda que esta se destine ao consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Ora, é o próprio consumidor a que está se referindo a Lei Complementar como contribuinte do imposto pela importação de bens do exterior. Exatamente isto: importação de bens, pois mercadoria deve ser assim entendida, caso contrário não haveria sentido na regra legal quando se refere a mercadoria destinada a ativo permanente ou consumo, pois nestas circunstâncias jamais haverá circulação.

E por isso a cobrança do ICMS, pela importação de bens do exterior, como na espécie em exame, se faz possível com base na Lei Estadual n.º 8.820/89.



Em segundo lugar, e ainda com referência à possibilidade de cobrança do tributo com base na referida Lei estadual, tem-se que ela recuperou sua eficácia plena com a nova ordem constitucional introduzida pela EC n.º 33/01.

É que em momento algum a Lei Estadual em questão teve sua validade diretamente contestada através do instrumento próprio a tanto, que seria a declaração de inconstitucionalidade, pelo mecanismo do controle concentrado.

Portanto, não foi ela retirada do mundo jurídico por tal controle e nem o Legislativo editou norma outra que a revogasse forma tácita ou explícita. Então, o que se pode constatar e afirmar é que o referido diploma legal sempre foi válido, ou seja, sem qualquer mácula no plano de sua validade, ainda que sua eficácia não se fizesse sentir, na medida em que a lei estadual contrariava a ordem constitucional vigente com a CF/88.

Ou seja, suspensa estava a eficácia da referida lei estadual por contrária à ordem constitucional então vigente. Entretanto, com a edição da EC n.º 33/01, tal eficácia foi plenamente restabelecida, pelo fenômeno da constitucionalidade superveniente. A lei estadual, que antes contrariava a ordem constitucional, estava com sua eficácia suspensa apenas, pois absolutamente hígida no plano de sua validade pelas razões acima elencadas. Com a nova ordem constitucional posta em face à EC n.º 33/01, tal eficácia foi restabelecida.

Daí, máxima vênia, sem razão aqueles que asseveram lacuna legislativa no plano infraconstitucional para a cobrança do ICMS pela importação, ainda que sem habitualidade, de bens, ou mercadorias, por pessoa física ou jurídica, e mesmo que se destinem tais bens a ativo fixo do estabelecimento ou consumo, ou seja, ainda que não haja circulação posterior.

E como terceiro fundamento para afirmar correta a cobrança do tributo à espécie em exame, o fato de a importação, como se vê dos autos, ter ocorrido após a vigência de EC n.º 33/01.

Daí, a denegação da segurança se impõe.

Com estas considerações, dou provimento ao apelo para o fim de denegar a ordem que na origem foi concedida.

Face à redefinição da sentença, vai a impetrante condenada ao pagamento das custas processuais.

Sem honorários, forte nas Súmulas nº 105 do STJ e 512 do STF.

É como voto.

DES. IRINEU MARIANI (REVISOR) — De acordo com o Relator.

DES. CARLOS ROBERTO LOFEGO CANÍBAL

Estou acompanhando o eminente Relator no caso, porquanto a importação se efetivou após a EC 33 que



---

passou a autorizar a incidência do ICMS em casos tais.

Outrossim, não há falar em nulidade das disposições da Lei Estadual 8820/89 que determinam a incidência que se está a tratar.

Isto porque se sabe que a validade de uma determinada norma existente no sistema jurídico só pode ser atingida através de uma outra norma que lhe retire a validade. A eficácia, contudo, pode ser atingida sem que a norma seja ab-rogada.

Diz o professor Paulo de Barros Carvalho (In Curso de Direito Tributário. 15ª ed., 2003, p. 80/81) que “as normas jurídicas serão sempre válidas ou inválidas, com referência a um determinado sistema ‘S’.

E ser norma válida quer significar que mantém relação de pertinencialidade com o sistema ‘S’, ou que nele foi posta por órgão legitimado a produzi-la, mediante procedimento estabelecido para esse fim. (...) ao dizermos que u’a norma ‘N’ é válida, estaremos expressando que ela pertence ao sistema ‘S’.”

Prossegue ele dizendo (p. 81) que “é intuitivo crer que a validade se confunde com a existência, de sorte que afirmar que u’a norma existe implica reconhecer sua validade”

E, por fim, quanto à eficácia, o nobre autor separa-a em três ângulos, quais sejam, eficácia jurídica, eficácia técnica e a eficácia social.

Quanto à eficácia técnica, matéria que tem pertinência com a questão posta em debate, refere ao autor que (p. 82) é “uma condição que a regra ostenta, no sentido de descrever acontecimentos que, uma vez ocorridos no plano do real social, tenham o condão de irradiar efeitos jurídicos, já removidos os obstáculos de ordem material que impediam tal propagação.

Diremos ausente a eficácia técnica de u’a norma (ineficácia técnico-sintática) quando o preceito normativo não puder juridicizar o evento, inibindo-se o desencadeamento de seus efeitos, tudo (a) pela falta de outras regras superiores, consoante sua escala hierárquica, ou, (b) pelo contrário, na hipótese de existir no ordenamento outra norma inibidora de sua incidência.”

Vê-se, pois que o autor conceitua a validade com base na existência da norma no sistema jurídico.

A eficácia é definida como a capacidade da norma de irradiar efeitos, podendo ser restringida pela ausência de normas de superior hierarquia que lhe dão suporte ou pela existência de outra norma que inibe sua aplicação.

No caso em questão, adotando a lição do eminente autor, vê-se que a Lei Estadual 8820/89 que estabelecia a incidência do ICMS sobre “a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica (...)” (art. 3º, VI) permaneceu no sistema, sendo, pois, norma jurídica válida. Porém, sua eficácia técnica estava suspensa em face da ausência de fundamento de validade na Constituição Federal.



Contudo, com a modificação no Texto Magno patrocinada pela EC 33, a norma estadual, que já era válida, restabeleceu sua eficácia técnica e irradiou efeitos no mundo jurídico.

Logo, possível a incidência do ICMS com fulcro na Lei Estadual 8820/89 em importação efetuada após a EC 33.

Nesses termos, estou acompanhando o eminente relator.

É o voto.

DES. HENRIQUE OSVALDO POETA ROENICK — Presidente — Apelação Reexame Necessário nº 70014608269, Comarca de Novo Hamburgo: “À UNANIMIDADE, DERAM PROVIMENTO AO APELO, PREJUDICADO O REEXAME NECESSÁRIO.”

Julgador de 1º Grau: ALEXANDRE KOSBY BOEIRA

**Date Created**

04/07/2006