

Gustavo Brigagão: Regra sobre importação para Repetro viola CF



No primeiro artigo que publiquei nesta coluna, intitulado *Inseguranças na tributação*

do setor do petróleo, tratei de questão que muito atormenta as empresas que exercem atividades nessa área: a isenção do ICMS na importação de bens destinados ao uso interligado às fases de exploração e produção.

Neste artigo, tratarei de outra incerteza também ligada à incidência do ICMS e também relativa a bens importados utilizados em atividades ligadas ao setor do petróleo.

Trata-se da regra de tributação ou, dependendo da forma como seja interpretada, de definição do estado competente para a cobrança do imposto, constante do parágrafo 2º da cláusula sétima do Convênio 130/2007, cuja redação é a seguinte:

“Cláusula sétima – O imposto referido nas cláusulas primeira e segunda e § 2º da cláusula sexta [*importação de bens destinados ao Repetro*] será devido à unidade federada em que ocorrer a utilização econômica dos bens ou mercadorias mencionados neste convênio.

§ 1º Na hipótese da cláusula segunda e § 2º da cláusula sexta, o imposto será devido à unidade federada em que ocorrer a primeira entrada dos bens ou mercadorias para utilização econômica.

§ 2º Caso o imposto não tenha sido cobrado na operação a que se refere o § 1º, ele será devido à primeira unidade federada em que ocorrer a entrada dos bens ou mercadorias com cobrança do imposto.

...” (Grifamos)

Na leitura do dispositivo acima, constata-se que, nas hipóteses em que houver isenção do ICMS no estado por onde se dê a importação e para onde sejam originariamente destinados os bens importados, caberá ao estado para onde esses mesmos bens sejam posteriormente transferidos o direito de exigir ICMS sobre a referida importação, caso a sua legislação assim determine.

Isso é o que se conclui da interpretação literal do referido dispositivo.

Mas, quando se busca definir a natureza jurídica da norma em si, inclusive com o intuito de perquirir a

sua validade diante das normas constitucionais em vigor, o seu aplicador se depara com, pelo menos, três possíveis interpretações alternativas:

(a) a norma tem por objeto a criação de novo fato gerador do ICMS, que seria a entrada dos bens ou mercadorias importados com isenção em estado cuja legislação tribute regularmente essas operações;

(b) o que busca a norma é definir o estado ao qual será devido o imposto na importação de bens e mercadorias que se dê nas circunstâncias acima referidas;

(c) tal norma pretende dar o efeito extraterritorial a que se refere o artigo 102 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “a legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União”; ou

(d) cria regra de substituição tributária interestadual.

A primeira dessas interpretações (segundo a qual o Convênio estaria prevendo nova hipótese de incidência do ICMS) cai por terra pelo simples e notório fato de que a definição do âmbito de incidências tributárias cabe exclusivamente à Constituição Federal e à lei complementar que disponha sobre as normas gerais de cobrança de cada tributo, e que nenhuma das normas que delimitam as fronteiras do ICMS (Constituição Federal e Lei Complementar 87/1996) permite a conclusão de que esse imposto poderia incidir na situação prevista no parágrafo 2º da cláusula sétima, acima transcrito.

De fato, ao examinarmos os artigos 1º e 2º da LC 87/1996, constatamos que não há qualquer dispositivo que determine que a mera movimentação física do bem importado de um estado para outro possa fazer nascer a obrigação de pagar o tributo por quem quer que seja.

Cabe também notar que, no caso, não tratamos nem mesmo da transferência de bens ou mercadorias de um estabelecimento para outro pertencente ao mesmo titular, situação que, no passado, gerou alguma controvérsia sobre a possibilidade de sua tributação, logo resolvida pela jurisprudência, nos termos da Súmula 166, de 14 de agosto de 1996, do STJ (“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”).

Trata-se de situação em que não se constata a existência de qualquer signo demonstrativo de riqueza (ou de circulação de riqueza) que justifique a sua configuração como hipótese de incidência tributária, nos termos do princípio constitucional da capacidade contributiva.

E mesmo que não fosse esse o caso, ou seja, que se tratasse de atividade passível de ser onerada tributariamente, essa norma teria que ter sido criada por lei complementar, e não por norma editada pelo Confaz. O Convênio 130/2007 extrapola sua competência ao criá-la, o que o torna inconstitucional.

Logo, a primeira das interpretações acima não pode prevalecer. Vejamos a segunda.

Por essa outra interpretação, o objetivo da norma em exame seria o de definir o sujeito ativo da obrigação tributária na hipótese prevista no parágrafo 2º da cláusula sétima do Convênio 130/2007.

Ora, a definição do estado competente para cobrar o ICMS devido na importação já está plenamente regulada na CF.

De fato, nos termos do seu artigo 155, parágrafo 2º, inciso IX, alínea “a”, com redação dada pela Emenda Constitucional 33, de 11 de dezembro de 2001, o ICMS “incidirá também 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”.

Ao analisar essa norma constitucional por repetidas vezes, o STF tornou pacífico o entendimento de que o ICMS é devido ao estado em que localizado o destinatário jurídico do bem. Vejam abaixo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ALÍNEA "A" DO INCISO IX DO § 2º DO ART. 155 DA MAGNA CARTA. ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR. O sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria (alínea "a" do inciso IX do § 2º do art. 155 da Carta de Outubro); pouco importando se o desembaraço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso. Recurso extraordinário desprovido. (RE 299.079/RJ; Relator: Min. CARLOS BRITTO, 30.06.2004, Primeira Turma, Publicação: DJ 16-06-2006 p. 20)

Cite-se, ainda, o seguinte trecho do voto do Ministro relator Carlos Ayres Britto:

*10. Dessa forma, quando a operação se inicia no Exterior, o ICMS é devido ao Estado em que está localizado o destinatário jurídico do bem, isto é, o importador. Nesse sentido, Roque Antonio Carrazza, in "ICMS", 9ª ed., São Paulo, Malheiros Editores, 2003, pp. 60-61: ‘(...) Cabe ICMS nas importações de bens para que sejam integrados no ciclo econômico. Já vimos que o tributo é devido, nestes casos, à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o destinatário do bem. **Nenhuma entredúvida pode surgir quando o destinatário do bem está localizado no próprio Estado onde se deu o desembaraço aduaneiro.***

E do Ministro Marco Aurélio:

Repito que o negócio jurídico subsequente à importação, (...) não repercute na relação tributária primitiva.

Assim, ao determinar que o ICMS devido na importação poderá ser recolhido por outro estado que não aquele em que indiscutivelmente localizado o destinatário jurídico do bem, a cláusula sétima do Convênio 130/2007 viola expressa determinação constitucional, chancelada, como visto, pelo STF.

E, mesmo que não houvesse essa violação, ainda assim as regras referentes à competência tributária

jamais poderiam ser instituídas por mero convênio editado pelo Confaz, tendo em vista que o artigo 146 da CF determina que *Lei Complementar*, e tão somente ela, pode dispor sobre *conflitos de competência* (que, repita-se, não seria o caso, já que as regras constitucionais são claras ao determinar o ente tributante).

Quanto à terceira possível interpretação (aplicação, ao caso, do artigo 102 do CTN, que permite que convênios reconheçam extraterritorialidade a normas estaduais e municipais), é verdade que há regra expressa prevendo a edição dessa espécie de norma nessas hipóteses (Convênio 133, de 12 de novembro de 1997, artigo 3º, inciso II) e que, portanto, convênios celebrados entre entes federativos podem efetivamente atribuir vigência extraterritorial a determinadas normas, ou seja, podem permitir que as regras de um ente político tributante sejam aplicáveis no território de outro.

Há que se ter em mente, contudo, que a competência para a cobrança do ICMS que, como visto acima, está claramente definida no artigo 155, parágrafo 2º, inciso IX, alínea “a”, da CF, jamais poderá ser alterada por norma infraconstitucional, independentemente de ter ela ou não efeitos extraterritoriais; e que, em hipóteses como essa, o artigo 102 não tem qualquer aplicação.

Por fim, quanto à interpretação de que se estaria, com a norma em exame, criando regra de substituição tributária interestadual, a LC 87/1996 determina, em seu artigo 9º, que “a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos estados interessados”. Portanto, o instrumento próprio para instituição de substituição tributária seria, de fato, convênio regularmente editado pelo Confaz.

Ocorre que, além de todos os argumentos já apresentados neste artigo, o instituto da substituição tributária implica mudança do sujeito passivo da obrigação tributária, e não do sujeito ativo, como pretende a cláusula sétima. Não há, portanto, que se falar na aplicação ao caso do disposto no artigo 9º da LC 87/1996, acima referido.

Conclusão: a norma prevista no parágrafo 2º da cláusula sétima do Convênio 130/2007 é inconstitucional e, enquanto permanecer em vigor, gera insegurança jurídica para aqueles que atuam no setor do petróleo.

Date Created

16/05/2012