



Jean Paolo Simei: Alteração constitucional para ICMS Importação é insuficiente

A incidência do ICMS Importação após a Emenda Constitucional 33/2001 foi recentemente abordada pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião dos julgamentos do RE 474.267[1] e RE 439.796[2], em sessão do Plenário no dia 6/11[3]. No julgamento, o relator, ministro Joaquim Barbosa, referindo-se a voto vista do ministro Dias Toffoli, ponderou sobre a “suficiência da legislação infraconstitucional para dar densidade às normas gerais em matéria tributária”, bem como à regra matriz de incidência do tributo analisado, qual seja, o ICMS Importação incidente na aquisição de mercadorias ou bens por pessoas físicas e contribuintes não habituais. A questão posta naqueles casos e que aqui trazemos ao debate é: a insuficiência da alteração constitucional para dar densidade à regra matriz de incidência do ICMS, sendo necessária a alteração superveniente das normas gerais de Direito Tributário.

A alteração do texto constitucional com a Emenda 33/2001 conferiu nova competência tributária aos estados e ao Distrito Federal, acrescentando nova materialidade, bem como novos sujeitos passivos à regra matriz do ICMS Importação, de modo a perfazer a incidência jurídica sobre bens, e não apenas mercadorias, ampliando o critério pessoal as pessoas físicas e pessoas jurídicas que não contribuintes habituais do ICMS. A Lei Complementar 87/1996, no entanto, ainda delineava os contornos do exercício de uma competência tributária que carecia de atualização.

Pouco mais de um ano transcorreu até que as normas gerais de Direito Tributário fossem atualizadas pela Lei Complementar 114/2002, sedimentando o percurso de incidência tributária, principiado a partir da Constituição Federal até a norma individual e concreta, pois presentes todos os elos na cadeia de posituação do ICMS Importação reformulado, numa perspectiva eminentemente dinâmica[4].

Alguns estados, contudo, optaram por não aguardar a atualização das normas gerais de Direito Tributário, reputando suficiente a alteração no texto constitucional para conferir o fundamento de validade necessário à adequação das leis ordinárias estaduais ou distritais.

Com a citada modificação constitucional quis o constituinte garantir inexoravelmente que, das operações oriundas do exterior, o contribuinte do ICMS fosse toda e qualquer pessoa física ou jurídica que importasse mercadorias ou bens, sendo que a inclusão deste último vocábulo tornou desnecessária a inserção do produto nacionalizado na cadeia de comércio para a configuração do critério pessoal passivo da regra matriz.

Embora tal instituto garanta na prática melhores condições de oferta e demanda, com o significativo equilíbrio dos preços[5], a tentativa dos estados e do Distrito Federal de tributar as pessoas físicas e jurídicas contribuintes não habituais do ICMS data de antes da Emenda Constitucional 33/2001.

Tal atitude não passou despercebida pelo Supremo Tribunal Federal, que, em sessão plenária realizada em 24/9/2003, consolidando a interpretação da época, expediu a Súmula 660, em que se lê: “não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não seja contribuinte do imposto”. Vale ressaltar que os precedentes da excelsa corte cuidam de fatos jurídicos tributários que antecederam a



alteração constitucional.

No que pertine ao advento da Emenda Constitucional 33/2001, oportuna a ponderação de Roque Antonio Carrazza^[6], ao asserverar que “é a velha política do Governo, que sempre que perde uma questão, máxime na Suprema Corte, modifica a Constituição”.

Sobreveio pouco mais de um ano depois, em 16/12/2012, a Lei Complementar 114, que alterou o artigo 4º da Lei 87/1996, permitindo uma incidência do ICMS nas operações de importação a toda e qualquer pessoa física ou jurídica que importasse mercadoria ou bem, independentemente da destinação dada ao objeto.

Assim, diferenciavam três categorias de normas estaduais atinentes ao ICMS, a saber: i) aquelas que tributavam a importação de bens antes do permissivo constitucional; ii) aquelas instituídas logo após a alteração no texto constitucional, mas antes do advento da Lei Complementar 114/2002; iii) por fim, as normas estaduais instituídas após a modificação das normas gerais de Direito Tributário atinentes ao ICMS.

Quanto ao primeiro grupo, o ministro Joaquim Barbosa rememorou o quanto já decidido pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do RE 346.084^[7] e RE 390.84^[8], oportunidade que restou sedimentado exegese de que o sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente, de forma que a norma jurídica posta deve encontrar seu fundamento de validade constitucional no momento em que integra o sistema, a saber, no de sua validade.

Esta é a circunstância fática que se quadra ao RE 474.267, oriundo do Rio Grande do Sul, em que a Lei RS 8820/1989, com alteração da Lei RS 10.908/1996, pretérita à Emenda 33/2001, regula a incidência do ICMS Importação tendo por sujeitos passivos pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, sem fundamento de validade constitucional à época de sua publicação^[9].

Na mesma esteira está o RE 439.796, originado do Paraná, onde a Lei 11.580/1996 regulava a mesma materialidade, sem respaldo constitucional^[10].

Assim, restou rechaçado pelo Supremo Tribunal Federal o exercício de competência estadual sem a previsão constitucional, que só viria em 2001, o que delineia os contornos do julgamento do RE 594.996^[11], oriundo do Rio Grande do Sul, em que fora reconhecida a repercussão geral e seguirá os entendimentos retro mencionados.

Outra é a situação dos estados que, motivados pela Emenda Constitucional 33/2001, que lhes ampliava a competência tributária, passaram a tributar tal materialidade, todavia, antes da previsão nas normas gerais de Direito Tributário, conforme resta evidenciado na tabela abaixo:

Estado	Norma alteradora	Data da alteração
Alagoas	Lei 6.319	03/07/2002
Espírito Santo	Lei 7.295	01/08/2002



Estado	Norma alteradora	Data da alteração
Goiás	Lei 14.057	21/12/2001
Mato Grosso	Lei 7.611	28/12/2001
Mato Grosso do Sul	Lei 2.534	21/11/2002
Rio de Janeiro	Lei 3.733	13/12/2001
Santa Catarina	Lei 12.498	12/12/2002
São Paulo	Lei 11.001	21/12/2001

O exercício de tal competência fora efetivado antes da alteração da Lei Complementar 87/96, norma geral em Direito Tributário que regula o ICMS, com duplo fundamento de validade[12], e que só viria em 16/12/2002 com a Lei Complementar 114.

Muito embora a autorização constitucional para o exercício da novel competência tributária já compusesse o ordenamento pátrio desde dezembro de 2011, faltava aos Estados retro mencionados um elo na cadeia de positivação, a densidade necessária à incidência tributária, perfazendo tal fase integrativa.

Não há que se falar em competência concorrente diante da ausência de atualização da Lei Complementar 87/96, pois a própria Constituição Federal, em seu artigo 24, inciso I, e parágrafos 1º e 3º, denota a mitigação da competência diante da existência de normas gerais de Direito Tributário e que, de fato, existiam, mas não davam azo à instrumentalização por parte de seus entes tributantes, carecendo de adequação legislativa que veio cerca de um ano depois.

O que se verifica nas normas expedidas entre 11/12/2001 e 16/12/2002, diante da falta de um elo na cadeia de positivação é o exercício irregular da competência tributária[13], uma vez que não observada a higidez no fluxo de positivação da regra matriz do ICMS.

Note-se que o ICMS excepciona a característica de facultatividade das competências tributárias, como convergem Paulo de Barros Carvalho[14] e, num segundo momento, Roque Antonio Carrazza[15]. Tal se dá ante a índole eminentemente nacional do ICMS.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal já tratou de situação análoga, por ocasião do julgamento do RE 136.215[16], oportunidade em que fora analisada a competência conferida aos estados e ao Distrito Federal para instituir adicional de imposto de renda[17], arguindo-se a possibilidade dos estados legislarem sobre a matéria na ausência de lei complementar[18].

Diante da arenga, o ministro Octávio Gallotti, pugnando pela necessidade de existência de lei complementar, de caráter nacional, para dirimir conflito de competência, expediu a seguinte ementa: “Adicional estadual do imposto sobre a renda (ART. 155, II, DA C.F.). Impossibilidade de sua cobrança, sem prévia Lei Complementar (ART. 146 DA C.F.). Sendo ela materialmente indispensável a dirimência de conflitos de competência entre os estados da federação, não bastam, para dispensar sua edição, os permissivos inscritos no art. 24, par. 3, da Constituição e no art. 34, e seus parágrafos, do ADCT. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade da Lei n. 1.394, de 2-12-88, do



estado do Rio De Janeiro, concedendo-se a segurança”.

Assim, muito embora tenham alguns estados alterado as regras matrizes de ICMS Importação, amparados já em permissivo constitucional, as novas normas estaduais encontraram um óbice, a falta de lei complementar autorizativa, de norma geral tributária, configurando assim flagrante inconstitucionalidade. Nulidade[19] que não poderia ser corrigida com a publicação da Lei Complementar 114/2002, tendo em vista a vedação à constitucionalização superveniente prescrita pelo Supremo Tribunal Federal.

Nota-se que a competência concorrente disposta no artigo 24, parágrafo 3º, da Constituição Federal, só pode ser exercida para, nos dizeres do ministro Gallotti, “atender a peculiaridades locais”, o que se coaduna com a feição nacional que circunscreve o ICMS e que não pode ser livremente tratada pelos Estados ou Distrito Federal, sob pena de incorrer em conflitos de competência, servindo, pois, a norma geral como iter imprescindível para a consecução da incidência jurídica tributária.

O Tribunal de Justiça de São Paulo tem aplicado o mesmo entendimento em questões atinentes ao ITCMD, diante da ausência de lei complementar prevista no artigo 155, parágrafo 1º, inciso III, da Constituição Federal, de modo a prescrever a irregularidade o exercício da competência concorrente estadual, como se verifica no seguinte aresto[20]:

“MANDADO DE SEGURANÇA ITCMD SOBRE HERANÇA DE FALECIDO QUE POSSUÍA BENS, ERA RESIDENTE OU DOMICILIADO OU TEVE SEU INVENTÁRIO PROCESSADO NO EXTERIOR Ausência de Lei Complementar disciplinando a competência para a sua instituição (art. 155, § 1º, III, “B”, CF) Omissão legislativa que não pode ser suprida pelos Estados Inconstitucionalidade do art. 4º, II, “b”, da Lei Estadual nº 10.705/2000 reconhecida pelo Colendo Órgão Especial Indevida a incidência do imposto. Recursos improvidos.”

Quanto ao terceiro grupo de estados, figuram os que manejaram a alteração legislativa somente com o advento da Lei Complementar 114/2002. Tais normas encontraram, outrossim, fundamento de validade constitucional, seguido da correspondente fase integrativa a criar todos os elos necessários à implementação do processo de positivação, tendo em vista a consecução, somente neste momento, da necessária densificação da competência tributária.

A ampliação do espectro de incidência do ICMS Importação promovido pela Emenda Constitucional 33/2001 é condição necessária, mas não suficiente, para o exercício da competência tributária, notadamente com relação ao ICMS, cuja importância excepciona a facultatividade como característica das competências e condiciona sua incidência ao aperfeiçoamento através de lei complementar, exigida genericamente no artigo 146, e especificamente no artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, ambos da Constituição Federal.

Nota-se, portanto, nos recentes julgamentos do Supremo Tribunal Federal a necessidade das normas gerais de Direito Tributário, principalmente para o ICMS, como fase integrativa do processo de



positivação, de modo a assegurar a estabilidade e a previsibilidade do ordenamento pátrio.

- [1] BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 474.276, Relator Ministro Joaquim Barbosa, Julgamento 06/11/2013, DJe 14/11/2013, Tribunal Pleno.
- [2] BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 439.796, Relator Ministro Joaquim Barbosa, Julgamento 06/11/2013, DJe 14/11/2013, Tribunal Pleno.
- [3] BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Pleno – Concluído julgamento sobre incidência de ICMS na importação de bens sem fins comerciais. Disponível em: <http://www.youtube.com/watch?v=rmqkjkD_wDE&list=WL4F59D6DC6545D4D7>. Acesso em: 23 de novembro de 2013.
- [4] CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 92.
- [5] MOREIRA, André Mendes . A Não-Cumulatividade dos Tributos. São Paulo: Noeses, 2011. p. 254.
- [6] CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 83
- [7] BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 346.084, Relator Ministro Ilmar Galvão, julgamento 09/11/2005, DJe 01/09/2006, Tribunal Pleno.
- [8] BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 390.840, Relator Ministro Marco Aurélio, julgamento 09/11/2005, DJe 15/08/2006, Tribunal Pleno.
- [9] O Estado do Rio Grande do Sul promoveu adequação legislativa com a promulgação da Lei RS 13.099/2008.
- [10] O Estado do Paraná promoveu adequação legislativa com a promulgação da Lei PR 14.050/2003.
- [11] BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 594.966, Relator Ministro Luiz Fux.
- [12] Os artigos 146 e 155, parágrafo 2º., inciso XII, ambos da Constituição Federal.
- [13] GAMA, Tácio Lacerda. Competência Tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade. São Paulo: Noeses, 2009, p.101-103.
- [14] CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva,, 2007, p. 244.
- [15] CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 593.
- [16] BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 136.215, Relator Ministro Octávio Gallotti, julgamento 18/02/1993, DJe 16/04/1993, Tribunal Pleno.



[17] Revogada pela Emenda Constitucional 3/1993.

[18] SCHOUERI. Luis Eduardo. Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 78-79.

[19] GAMA, Tácio Lacerda. Competência Tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade. São Paulo: Noeses, 2009, passim.

[20] BRASIL, Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, Apelação 0024074-72.2012.8.26.0625, Relator Desembargador Moacir Peres, julgamento 16/09/2013, DJe 20/09/2013, 7ª. Câmara de Direito Público.

Date Created

09/12/2013