



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
13ª Câmara de Direito Público

**Registro: 2018.0000143698**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Reexame Necessário nº 1047243-36.2015.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO e Recorrente JUIZO EX OFFÍCIO, é apelado RICARDO PANZENBOECK DELLAPE BAPTISTA.

**ACORDAM**, em 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso voluntário e ao reexame necessário. V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA (Presidente) e FERRAZ DE ARRUDA.

São Paulo, 28 de fevereiro de 2018.

**Antonio Tadeu Ottoni**  
**RELATOR**  
Assinatura Eletrônica



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

13ª Câmara de Direito Público

**VOTO (D) Nº: 14.573**

**APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº: 1047243-36.2015.8.26.0053**

**COMARCA: SÃO PAULO.**

**RECORRENTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO; JUÍZO “EX OFFICIO”.**

**RECORRIDO: RICARDO PANZENBOECK DELLAPE BAPTISTA.**

**INTERESSADO: DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DE SÃO PAULO.**

**JUÍZA DE 1º GRAU: DRA. SIMONE GOMES RODRIGUES CASORETTI.**

**EMENTA**

**DIREITO PÚBLICO – MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO – REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO DA FAZENDA ESTADUAL – I.C.M.S. – IMPORTAÇÃO DE VEÍCULO POR PESSOA FÍSICA PARA USO PRÓPRIO – DESEMBARAÇO ADUANEIRO SEM O RECOLHIMENTO PRÉVIO DO I.C.M.S. – CONCESSÃO DA SEGURANÇA.**

**PRELIMINAR DE INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA – Não ocorrência – Adequação do mandado de segurança preventivo, porquanto não se busca discutir lei em tese, mas sim evitar os efeitos concretos de ato normativo, mormente em razão da incidência imediata sobre a esfera jurídica do contribuinte – Preliminar afastada.**

**MÉRITO – Manutenção – Ausência de suporte de validade para aplicação da Lei Estadual nº 11.001/2001 – Possibilidade de incidência do I.C.M.S. relativo à importação prevista somente com a E.C. nº 33/2001 – Cobrança, entretanto, que demandava a criação de Lei Complementar – Lei Estadual nº 11.001/2001 que, embora posterior à E.C. 33/2001, precede à Lei Complementar nº 114/2002 – Inviabilidade, nestas condições, de cobrança do tributo – Precedentes do S.T.F. e do Órgão Especial desta Corte – Direito líquido e certo demonstrado.**

**Sentença mantida – Apelação e reexame necessário desprovidos.**

Vistos.



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
 13ª Câmara de Direito Público

### 1) RELATÓRIO

Trata-se de reexame necessário e apelação interposta pela impetrada contra a r. sentença de fls. 169/173, cujo relatório é adotado, que **concedeu a segurança** para, confirmando a liminar, declarar a inexigibilidade do I.C.M.S. na importação para uso próprio, por pessoa física, do veículo indicado na vestibular e objeto da Licença de Importação nº 15/3442564-5.

Em recurso (fls. 178/187), a Fazenda Estadual sustentou, em síntese, que:

- a) não seria cabível a impetração do mandado de segurança preventivo contra lei em tese, nos termos da Súmula 266 do Supremo Tribunal Federal;
- b) o Estado de São Paulo teria plena competência para legislar sobre I.C.M.S.;
- c) não deveria se aplicar, ao caso, o decidido nos Recursos Extraordinários nº 474.267 e 439.796.

O recurso, isento de preparo, foi processado e contra-arrazoado (fls. 191/204).

É o relatório.

### 2) FUNDAMENTOS

De proêmio, registre-se haver o Ministério Público declinado de oficiar no feito (fls. 162).

Feitas essa observação, os recursos, oficial e voluntário, não merecem provimento.

#### *2.1) Do cabimento do Mandado de Segurança Preventivo*

A preliminar de não cabimento do mandado de segurança contra lei em tese (Súmula 266 do S.T.F.) não vinga.



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
 13ª Câmara de Direito Público

Com efeito, o presente *mandamus* não busca discutir lei em tese, mas sim os efeitos concretos de ato normativo (evitar a constituição de crédito tributário).

Assim, a via eleita mostra-se adequada, porquanto empregada para impugnar preventivamente ato ilegal atribuído à autoridade coatora, com repercussão direta e concreta no direito do impetrante.

A visão declinada sobre o propósito do mandado de segurança preventivo e seu cabimento encontra salvaguardo em lições doutrinárias:

*“O que autoriza o mandado de segurança preventivo não é apenas o sentido que uma norma legal possa ter abstratamente, mas aquela que a autoridade pode adotar diante dos elementos fáticos que, in concreto, lhe permitem interpretar os atos praticados pelo impetrante. Não é o ato de aplicar a lei, mas a ocorrência de seu suporte fático que faz com que a lei possa ser considerada já no plano concreto’.*

*Quando a lei, por sua própria força, tem o potencial de produzir efeitos diretos e imediatos em relação ao impetrante, como o de impor-lhe proibições ou encargos já exigíveis na sua situação fática atual, cabível será o mandamus preventivo para combater o ‘potencial lesivo do ato normativo – lei ou decreto – que se pretende atacar’.*

(...)

*O fundamento que conduz a essa conclusão apoia-se na premissa de que a autoridade administrativa não tem a liberdade de aplicar ou deixar de aplicar a lei tributária em vigor, ainda que nela se possa entrever algum aspecto de inconstitucionalidade. Se a aplicação da norma legal é, para a autoridade, inevitável e necessária, a ameaça de aplicação ao contribuinte deixa de ser mero receio subjetivo para se apresentar como ameaça concreta de lançamento iminente. A ameaça está contida na própria lei, tendo em vista sua incidência imediata sobre a esfera jurídica do contribuinte.*

*Daí o cabimento, neste caso, do mandado de segurança preventivo. Seu objetivo – advirta-se – não será, a evidência, a pura e singela declaração de invalidade da própria lei, mas sim que o provimento judicial acolha o pedido de impor, à autoridade*



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

13ª Câmara de Direito Público

*competente para o lançamento, a vedação de promove-la.” (Theodoro Júnior, Humberto – “Lei do mandado de segurança comentada” – Rio de Janeiro, Forense, 2014, pág. 34 e 38).*

*“Assim, toda vez que o impetrante estiver na iminência de sofrer lesão em direito líquido e certo seu, pode valer-se do mandado de segurança para evitar que ela, a lesão, concretize-se. Busca-se, com a impetração preventiva, uma verdadeira imunização da situação fática que dá ensejo à propositura da ação, resguardando-se, integralmente, a futura fruição plena e in natura do bem jurídico reclamado pelo impetrante.*

*O tema ganha bastante interesse na esfera tributária, considerando tratar-se, por definição, o ato de lançamento (de constituição do crédito tributário) de ato vinculado para a autoridade tributária, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional. Assim é que, estando presentes objetivamente os pressupostos configuradores do lançamento – dada a certeza da ocorrência desse ato –, cabe o mandado de segurança independentemente de qualquer outro ato concreto por parte da autoridade pública, desde que, evidentemente, sejam ocorrentes os demais pressupostos da ação.” (Bueno, Cassio Scarpinella – “Mandado de segurança: comentários às Leis n. 1.533/51, 4.348/64 e 5.021/66” – 5ª ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo, Saraiva, 2009, pág. 34).*

No mesmo sentido, já decidiu esta Colenda Câmara:

**“RECURSO OFICIAL E APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. ITCMD. HERANÇA NO EXTERIOR. Pretensão voltada preventivamente a que a Fazenda Pública se abstenha de cobrar ITCMD incidente sobre herança recebida pelos impetrantes, por morte de sua genitora, com ativos financeiros no exterior. Preliminar – Adequação da vida mandamental, pois não se busca discutir lei em tese, mas evitar a constituição de crédito tributário, sendo empregada para impugnar preventivamente ato ilegal atribuído à autoridade coatora, com repercussão direta no direito dos impetrantes. Preliminar rejeitada. Mérito – Ausência de Lei Complementar Federal. O ITCMD é um imposto Estadual,**



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

13ª Câmara de Direito Público

*contudo está previsto na Constituição Federal, notadamente no art. 155, inciso I, § 1º. A competência para instituí-lo deve ser estabelecida por lei federal complementar. Cobrança ilegal, diante da ausência de edição da lei federal complementar e da falta de competência de qualquer dos órgãos para instituir o ITCMD sobre heranças e doações recebidas no exterior. Precedentes do Órgão Especial deste E. Tribunal de Justiça. Ordem concedida na origem. Sentença mantida. Recursos não providos.” (Apelação/Reexame Necessário nº 1057309-41.2016.8.26.0053, Rel. Djalma Lofrano Filho, 13ª Câmara de Direito Público, j. em 09/08/2017) – destaquei em negrito.*

Dessa forma, legítima a impetração da presente ação mandamental na modalidade preventiva.

## 2.2) Do mérito

Consta dos autos que o impetrante, após regular habilitação no Sistema Ambiente de Registro e Rastreamento de Autuação dos Intervenientes (RADAR), adquiriu nos Estados Unidos um veículo Cadillac Escalade, 2015, de forma que ajuizou a presente demanda pleiteando a inexigibilidade do recolhimento do I.C.M.S. do referido veículo conforme Licença de Importação nº 15/3442564-5.

Nesse passo, os recursos, oficial e voluntário, não merecem provimento.

Com efeito, a Emenda Constitucional nº 33/2001 incluiu, na hipótese de incidência do I.C.M.S., as importações realizadas por pessoas físicas e jurídicas, ainda que não contribuintes habituais:

*“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

(...)

*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*



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
 13ª Câmara de Direito Público

*exterior; ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993](#))*

(...)

§ 2º *O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993](#))*

(...)

*IX - incidirá também:*

*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; ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001](#))”* (destaquei em negrito).

Ato contínuo, foi promulgada a Lei Estadual nº 11.001, de 21 de dezembro de 2001, que deu nova redação ao artigo 1º, V, da Lei Estadual nº 6.374/89 (que dispõe sobre a instituição do I.C.M.S. no Estado de São Paulo), dispondo o novo texto que o I.C.M.S. incide sobre a “*entrada de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica, qualquer que seja sua finalidade*”.

E, conquanto o regramento editado pelo Estado de São Paulo (Lei Estadual nº 11.001/2001) convergisse com o assentado pela E.C. nº 33/01, a disposição constitucional estabelece a necessidade de edição de lei complementar para definir o fato jurídico tributário, base de cálculo e os contribuintes abrangidos pela incidência (art. 146, III, “a”, da Constituição Federal).

No entanto, Lei Complementar somente foi editada em dezembro de 2002 (LC nº 114/02), na qual se definiram os aspectos da hipótese de incidência do I.C.M.S., a recair também sobre bens importados, qualquer que seja sua finalidade, reconhecendo-se, ainda, a qualidade de contribuinte a qualquer pessoa que importe bens, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial.

Deste modo, é inconteste que a Lei Estadual nº 11.001/01 foi editada anteriormente à imprescindível posituação da Lei Complementar prevista



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
 13ª Câmara de Direito Público

constitucionalmente.

Assim, a precipitação do Poder Executivo estadual, ao promulgar a Lei nº 11.001/2001 para dispor sobre a nova modalidade de incidência do I.C.M.S., invalida a cobrança, não podendo ser convalidada com a posterior edição da Lei Complementar nº 114/02.

O Supremo Tribunal Federal, em julgamento de recurso representativo de controvérsia, definiu que a incidência do I.C.M.S. sobre importação operadas por contribuintes não-habituais, somente seria possível caso existente lei estadual disciplinando tal modalidade de cobrança do imposto, **desde que tal legislação fosse posterior à modificação constitucional e à edição de lei federal complementar apta a constituir norma geral de balizamento à atuação dos entes federativos**, nos termos da ementa que segue transcrita:

*“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. PESSOA QUE NÃO SE DEDICA AO COMÉRCIO OU À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU DE TRANSPORTE INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL. “NÃO CONTRIBUINTE”. VIGÊNCIA DA EMENDA CONSTITUCIONAL 33/2002. POSSIBILIDADE. REQUISITO DE VALIDADE. FLUXO DE POSITIVAÇÃO. EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. CRITÉRIOS PARA AFERIÇÃO.*

*1. Há competência constitucional para estender a incidência do ICMS à operação de importação de bem destinado a pessoa que não se dedica habitualmente ao comércio ou à prestação de serviços, após a vigência da EC 33/2001.*

*2. A incidência do ICMS sobre operação de importação de bem não viola, em princípio, a regra da vedação à cumulatividade (art. 155, § 2º, I da Constituição), pois se não houver acumulação da carga tributária, nada haveria a ser compensado.*

*3. Divergência entre as expressões “bem” e “mercadoria” (arts. 155, II e 155, §2, IX, a da Constituição). É constitucional a tributação das operações de circulação jurídica de bens amparadas pela importação. A operação de importação não descaracteriza, tão-*



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

13ª Câmara de Direito Público

*somente por si, a classificação do bem importado como mercadoria. Em sentido semelhante, a circunstância de o destinatário do bem não ser contribuinte habitual do tributo também não afeta a caracterização da operação de circulação de mercadoria. Ademais, a exoneração das operações de importação pode desequilibrar as relações pertinentes às operações internas com o mesmo tipo de bem, de modo a afetar os princípios da isonomia e da livre concorrência.*

**CONDIÇÕES CONSTITUCIONAIS PARA TRIBUTAÇÃO**

*4. Existência e suficiência de legislação infraconstitucional para instituição do tributo (violação dos arts. 146, II e 155, XII, § 2º, i da Constituição). A validade da constituição do crédito tributário depende da existência de lei complementar de normas gerais (LC 114/2002) e de legislação local resultantes do exercício da competência tributária, contemporâneas à ocorrência do fato jurídico que se pretenda tributar.*

*5. Modificações da legislação federal ou local anteriores à EC 33/2001 não foram convalidadas, na medida em que inexistente o fenômeno da “constitucionalização superveniente” no sistema jurídico brasileiro. A ampliação da hipótese de incidência, da base de cálculo e da sujeição passiva da regra-matriz de incidência tributária realizada por lei anterior à EC 33/2001 e à LC 114/2002 não serve de fundamento de validade à tributação das operações de importação realizadas por empresas que não sejam comerciais ou prestadoras de serviços de comunicação ou de transporte intermunicipal ou interestadual.*

*6. A tributação somente será admissível se também respeitadas as regras da anterioridade e da anterioridade, cuja observância se afere com base em cada legislação local que tenha modificado adequadamente a regra-matriz e que seja posterior à LC 114/2002.*

*Recurso extraordinário interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul conhecido e ao qual se nega provimento. Recurso extraordinário interposto por FF. Claudino ao qual se dá provimento.” (RE nº 439796, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, j. em 06.11.2013, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-051 DIVULG 14-03-2014 PUBLIC 17-03-2014) – destaquei em negrito.*



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
 13ª Câmara de Direito Público

Portanto, nos termos do julgamento acima, a cobrança do I.C.M.S. só é válida se a legislação local for posterior à Emenda Constitucional nº 33/01, mas também, superveniente à Lei Complementar de normas gerais, independentemente da lei local se conformar ou não ao novo cenário estabelecido pela E.C. nº 33/2001, ante a impossibilidade de “*constitucionalização superveniente*”.

Ademais, a referida Lei Estadual nº 11.001/2001 foi submetida à apreciação do Órgão Especial desta Corte, que declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º, VII, porque editado antes da Lei Complementar Federal nº 114/2002, violando o artigo 146, III, “a”, da Constituição Federal:

*“Incidente de inconstitucionalidade. Lei Estadual 11.001/2001. Artigo 1º, inciso VII, que deu nova redação ao inciso V do artigo 1º da Lei Estadual 6.374/1989. Incidência de ICMS sobre a entrada de mercadorias ou bem, importados do exterior por pessoa física ou jurídica, qualquer que seja sua finalidade. Descabimento. Legislação anterior à edição de legislação complementar federal sobre o tema. Violação da exigência plasmada no artigo 146, inciso III, 'a' da Constituição Federal. Entendimento no E. Supremo Tribunal Federal. Incidente de inconstitucionalidade acolhido.”* (Arguição de Inconstitucionalidade nº 0018486-77.2016.8.26.0000, Rel. Borelli Thomaz, Órgão Especial, j. em 29.06.2016).

Nesse sentido, precedentes desta Colenda Câmara de Direito Público:

*“TRIBUTÁRIO – REPETIÇÃO DE INDÉBITO - Importação de veículo para uso próprio – Não incidência do ICMS, na espécie, porquanto, ainda que se trate de bem importado, a que se refere o art. 155, II, § 2º, IX, "a", da CF, com redação dada pela EC nº 33/2001, a exigência se dá com base na Lei Estadual nº 11.001/2001, que, embora posterior à EC nº 33/2001, é anterior à Lei Complementar nº 114/2002 – O Pretório Excelso decidiu, em repercussão geral, que o tributo incide desde que a lei federal ou local, conforme o caso, seja posterior à EC nº 33/2001 e à Lei Complementar nº 114/2002 – Ademais, referida Lei Estadual nº 11.001/2001 foi declarada inconstitucional, no aspecto, pelo C. Órgão Especial desta Corte Bandeirante – Precedentes deste Tribunal – Alteração dos critérios de*



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

13ª Câmara de Direito Público

*atualização monetária e juros de mora fixados na sentença - Sucumbência fazendária mantida, com majoração dos honorários (art. 85, § 11, do NCPC) – Apelo não provido, com alteração, de ofício, dos critérios de atualização monetária e juros.” (Apelação nº 1029013-43.2015.8.26.0053, Rel. SPOLADORE DOMINGUEZ, j. em 13.09.2017).*

*“DIREITO TRIBUTÁRIO. Incidência de ICMS – Contribuinte não habitual - Importação de automóvel após a EC. nº 33/01 – Necessária a observância do julgamento, com repercussão geral, pelo C. STF do RE nº 439.796/PR – Necessidade de lei local posterior à EC. nº 33/01 e à Lei Complementar nº 114/02, para a exação tributária – Insuficiência da Lei Estadual nº 11.001/2001. Direito à repetição de indébito tributário reconhecida. R. sentença reformada. RECURSO PROVIDO.” (Apelação nº 1053239-15.2015.8.26.0053, Rel. FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA, j. em 15.03.2017).*

Destarte, sendo a Lei Estadual nº 11.001/01 anterior à entrada em vigor da Lei Complementar nº 114/02, conclui-se que não há amparo legal para a tributação do I.C.M.S. na espécie, sendo, de rigor, a manutenção da r. sentença de concessão da ordem por seus próprios e jurídicos fundamentos, razão pela qual **nega-se provimento aos recursos.**

### 3) CONCLUSÃO

**Ante o exposto, pelo meu voto, nego provimento ao recurso voluntário e ao reexame necessário.**

**ANTONIO TADEU OTTONI**

*Relator*