

Acresce ainda, que a taxa rodoviária é anual importando seu não pagamento dentro do ano, na caducidade da antiga licença, e, conseqüentemente obrigatoriedade de nova licença, submetendo o interessado às exigências que então existirem. Não havendo pago a taxa rodoviária, não poderá trafegar, condição essencial para a exploração da permissão de que era titular. Deste modo, não explorando o serviço decaiu, automaticamente da permissão, sendo o ato cassatório desta, mera conseqüência jurídica de uma situação de fato pre-existente.

Certo pois o despacho objeto do presente mandado de segurança, eis que o aludido indeferimento com a conseqüente cassação derivou do abandono do serviço e da inadimplência das renovações dos licenciamentos anuais, operando, assim, a decadência do direito de circular, importando, no caso, na cassação da permissão, por se tratar de veículo de aluguel empregado na prestação de serviço público delegado mediante permissão.

Ex Positis, — impõe-se a denegação da segurança.

Rio de Janeiro, 8 de novembro de 1973 — Presidente e Relator.

para determinar às autoridades administrativas a prática de qualquer ato. Somente os Juizes das Varas da Fazenda Pública podem ditar normas aos órgãos administrativos do Estado, determinando o cumprimento de decisões judiciais, como se vê da Organização Judiciária do Estado e foi proclamado na Reclamação n.º 7.802.

Em 2.º lugar, porque o Estado não é parte no processo judicial em que se prolata a decisão, geralmente, ação de reintegração de posse entre dois particulares, a fim de ser decidido a quem pertence a posse de um determinado veículo.

Em 3.º lugar, porque não se discute em tais processos a questão de saber se a permissão concedida ao primitivo dono do veículo continuava em vigor, ou fora cancelada, por isso que tal assunto não só escapava ao âmbito da demanda entre os particulares, restrita a posse do veículo, como também, porque tal matéria somente poderia ser discutida em processo em que o Estado fosse parte.

7. Os princípios acima expostos de conhecimento geral e comum, mas que os permissionários, por interesse, esqueciam, estão agora consagrados em acórdão unânime do Tribunal Pleno, garantindo à Autoridade Administrativa fiscalização mais rigorosa dos permissionários faltosos.

Rio, 18 de fevereiro de 1974. — OSWALDO ASTOLPHO REZENDE.

JUIZO DE DIREITO DA 3.ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA

MANDADO DE SEGURANÇA

Impetrante: Linhas Corrente S.A.

Impetrados: Diretor da Inspeção de Rendas da Secretaria de Finanças do Estado da Guanabara e Inspetor-Chefe da FRRI-90.7 (Inspeção de Importação e Exportação).

Imposto sobre circulação de mercadorias: bens importados.

SENTENÇA

Vistos, etc.

Linhas Corrente S.A. impetra mandado de segurança contra ato do Diretor da Inspeção de Rendas da Secretaria de Finanças do Estado da Guanabara e do Inspetor-Chefe da FRRI-90.7 (Inspeção de Importação e Exportação) que, ferindo direito líquido e certo, está exigindo imposto sobre circulação de mercadorias importadas para uso próprio, na sua fia-

COMENTÁRIO (RAZÕES DO ESTADO)

Egrégia Câmara:

O argumento central da Agravante é o de que, na importação dos produtos mencionados no item I da inicial, o imposto sobre circulação de mercadorias não é devido por inexistir *lei estadual, na Guanabara*, determinando sua incidência, não sendo suficiente que o Decreto-lei federal n.º 406, de 31.12.68 (art. 1.º, II) defina como fato gerador da respectiva obrigação tributária

“a entrada, em estabelecimento comercial, industrial ou produtor, de mercadoria importada do exterior pelo titular do estabelecimento”.

2. Embora a Agravante não tenha comprovado a data em que as mercadorias *entraram* em seu estabelecimento, evidencia-se que essa data só pode ser *posterior a 28.11.72*, quando ocorreu a confe-

ção. Entende a suplicante que tais bens utilizados na sua atividade industrial, não podem acarretar o referido imposto, uma vez que não há lei ou decreto-lei correspondente na área estadual. Invoca a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional, salientando que o Decreto-lei Federal 406 admite que o Estado legisle sobre a nova incidência do imposto sobre circulação de mercadorias, mas na Guanabara o Poder Executivo limitou-

rência da mercadoria, conforme consta do verso da Declaração de Importação trazida aos autos pela própria Agravante, achando-se em plena vigência a Lei estadual n.º 2.143, de 22.11.72, publicada no Diário Oficial do mesmo dia, que dispõe:

“Art. 1.º — O Imposto sobre Circulação de Mercadorias incide sobre:

.....
II — a entrada, em estabelecimento comercial, industrial ou produtor, de mercadoria importada do exterior pelo titular do estabelecimento.”

3. Todavia, mesmo antes da Lei 2.143, não merecia amparo a tese esposada pela Agravante e que resultava de duplo equívoco: o de julgar que a lei estadual era necessária e de supor que a lei estadual inexistia.

4. Se o Decreto-lei n.º 406, de 31.12.68 que, conforme sua ementa e seu conteúdo, estabelece *normas gerais de direito financeiro* aplicáveis ao imposto sobre circulação de mercadorias, se o Decreto-lei 406, repita-se, estatui que determinado fato é gerador de obrigações tributárias, ocorrido o fato, a obrigação correspondente surgirá, ainda que a legislação estadual não o tenha expressamente definido como tal.

5. O erro fundamental da Agravante decorre do desconhecimento do significado exato da expressão “norma geral de direito financeiro” (ou de direito tributário), bem como dos limites entre os campos de atuação da União e dos Estados, no concernente à edição de regras jurídicas tributárias respeitantes a tributos estaduais.

6. O conceito de “norma geral de direito financeiro”, na vigência da Constituição de 1946, cujo art. 5.º, XV, “b” (no que seria seguida pela Constituição de 1967, art. 8.º, XVII, “c”, e pela Emenda Constitucional n.º 1, art. 8.º XVII, “c”), atribuía competência à União para legislar sobre normas gerais de direito financeiro, foi dos mais controvertidos.

7. “O ponto crítico da discussão”, salientava o nunca suficientemente pranteado Amilcar de Araujo Falcão (*Sistema Tributário*

se a baixar o Decreto E-2.708, de 28-2-69. Menciona jurisprudência em favor da tese e pede a segurança. Argumenta também com a circunstância de as peças terem sido importadas para uso próprio, integrando seu patrimônio.

Foi concedida liminar pelo despacho de fl. 15, em face de não ter sido tempestivamente atendido o pedido de informações, que vieram às

Brasileiro, Ed. Financeiras, 1965, pág. 52), “estava, precisamente, em conciliar a competência tributária privativa e mesmo, secundariamente, a concorrente, que pressupõe exclusividade, ou autonomia, para a disciplina dos tributos compreendidos nas respectivas áreas, com alguma forma de interferência legislativa federal capaz de traçar regras oponíveis àquelas mesmas competências legislativas ou limitativas do seu exercício.”

“Poderiam as normas gerais definir o fato gerador dos impostos discriminados como de competência da própria União, dos Estados e dos Municípios? Esta era a pergunta que se formulava.”

8. Antes do Código Tributário Nacional, eméritos fiscalistas como Aliomar Baleeiro, Amilcar de Araujo Falcão, Gilberto de Uihôa Canto e Rubens Gomes de Souza, contrariando outros de grande porte, como Carlos da Rocha Guimarães, Carvalho Pinto e Sá Filho, já sustentavam que a competência para legislar sobre normas gerais de direito financeiro, envolvia o poder de fixar os fatos geradores de cada imposto (Amilcar de Araujo Falcão, ob. cit., pág. 52 e notas 77 e 78).

9. Tornou-se vencedora, no direito positivo brasileiro, a primeira corrente, conforme deixa claro a existência do Livro Primeiro do Código Tributário Nacional, onde se acham definidos os fatos geradores de todos os impostos que integram o sistema tributário nacional.

10. A definição dos fatos geradores dos impostos, através de norma geral de direito financeiro, é postulado fundamental à existência de um Sistema Tributário Nacional.

11. Tendo o Código Tributário Nacional definido *fato gerador* da obrigação principal como “a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência” (art. 114), ocorrido o fato gerador definido na lei federal, surge a obrigação tributária.

12. Advirta-se que a norma geral de direito financeiro que define fatos geradores é *imperativa*, impondo-se aos Estados, e não *supletiva*, suprimindo a ausência de definição estadual.

13. O caráter meramente supletivo da legislação estadual, no caso, é expressamente reconhecido pelas Constituições de 1946 (art. 6.º), 1967 (art. 8.º, § 2.º) e 1969 (art. 8.º, parágrafo único).

fls. 17/31. Sustentou a autoridade que, em face do Decreto lei 406-68 (federal), o Estado da Guanabara não precisaria baixar lei própria, sendo suficiente o decreto dizendo o modo pelo qual a cumpria. Quanto a impossibilidade de tributar bens importados para uso próprio, a autoridade procurou demonstrar que a cobrança do imposto independe da destinação da mercadoria, pois o legislador não distinguiu a hipótese nem teria por que favorecer o produto estrangeiro, uma vez que é gravado o fabricado no país.

14. O Código Tributário Nacional, com suas modificações posteriores, inclusive o Decreto-lei 406, de 1968, completa a estruturação constitucional do sistema tributário e estabelece normas de *direito tributário substantivo* de aplicação tridimensional, na feliz expressão de José Washington Coelho, para quem

“7. Talvez sua peculiaridade mais distinta e marcante reside na circunstância de ser lei nacional que, embora editada pelo Legislativo Federal, por questão de competência e hierarquia, não é federal (no sentido federativo do termo). Trata-se de diploma tridimensional, eis que se endereça, simultaneamente, aos três níveis de governo e abarca toda sistemática do direito tributário substantivo.” (*Código Tributário Nacional Interpretado*, Ed. Correio da Manhã, 1968, pág. 7.)

15. Irretocável, como de costume, é a lição de José Maria Tesheiner, esclarecendo que a norma se diz *geral*, não porque dependa de regulamentação que a torne exequível, mas porque, sem ela, *cada Estado teria sua norma*:

“As normas gerais de direito tributário não constituem mera recomendação da União aos Estados e Municípios. Não são normas que necessitem de ser recebidas, para que tenham eficácia. Elas dispensam a aprovação dos órgãos locais. Não são gerais porque exijam regulamentação que as tornem exequíveis. São gerais porque, sem elas, cada Estado teria competência para dispor a respeito, cada Estado teria a sua norma. Com elas vigem os mesmos preceitos em todo o território nacional, em cada um dos Estados apesar de se tratar de tributos locais. Por isso, à medida que avançam as normas gerais de direito tributário, recuam as normas locais.

Subordinar-se a eficácia das leis complementares à sua recepção pelos Estados e Municípios importaria em atribuir-lhes o poder de não recebê-las, de dispor contrariamente, por omissão. Seria atribuir-lhes o poder de aceitar a umas e rejeitar a outras, ou de “aprová-las” apenas em parte, cons-

O Estado da Guanabara oficiou à fl. 33, trazendo cópia de impugnação apresentada em caso idêntico e lembrando que já está em vigor, desde 22.11.72, a Lei estadual 2.143, que prevê a cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias mesmo em se tratando de importação.

O.M.P. opinou pela denegação à fl. 59-verso.

truindo cada qual seu sistema peculiar, diverso do modelo da União.”

(O ICM, Fernando Brockstedt, 1972, pág. 296).

16. Parece que a Agravante não se deu conta que a *instituição de um tributo* não se confunde com a *definição do fato gerador da obrigação tributária principal*, tanto assim que o Código Tributário Nacional a elas se refere, em incisos diversos, no seu art. 97:

“Art. 97: Somente a lei pode estabelecer:

I — a *instituição* de tributos ou sua extinção;

III — a *definição do fato gerador* da obrigação tributária principal...”

Se fossem conceitos idênticos, não teria o legislador, por desnecessário, editado o item III.

17. O imposto sobre circulação de mercadorias, no Estado da Guanabara, foi instituído pela Lei estadual n.º 1.165, de 13.12.68.

18. Uma vez instituído pela legislação estadual, o tributo passou a incidir sobre o fato gerador definido na lei federal (ou lei nacional) que estabelece normas gerais de direito tributário (Constituição, arts. 8.º, XVII, “c”, e 18, § 1.º), *sem quaisquer ampliações ou restrições* — (fls. 54/55, itens 22 a 24).

19. Com absoluta precisão técnica, a Lei 1.165 *não definiu* o fato gerador da respectiva obrigação tributária (pois a definição é norma geral, que compete à União, já estatuída no Código Tributário Nacional), limitando-se a precisar o *momento* em que surge a obrigação de pagar (o que é útil, ainda que não necessário), esclarecendo:

“Art. 2.º — A obrigação de pagar o imposto sobre circulação de mercadorias nasce ao ter lugar a operação de saída de mercadorias, a qualquer título, de estabelecimento produtor, industrial ou comercial.”

20. Se a União, no uso de sua competência, altera a definição de fato gerador, nada justificaria, por mais formalista que se possa ser, exigir-se que o Estado, para desde logo arrecadar imposto so-

Examinados. decido:

O Decreto-lei 406, de 31.12.1968, dá como fato gerador do I.C.M. a entrada, em estabelecimento comercial, industrial ou produtor, de mercadoria importada. Como o referido decreto-lei estabelece normas gerais de direito financeiro, não pode o Estado deixar de cobrar o imposto que ele não tinha competência para criar.

bre fato anteriormente não tributado, tivesse de repetir o que já estava determinado na norma geral editada pela União.

21. Ter-se-ia que admitir que, na hipótese inversa, o Estado só pudesse deixar de tributar fato que a norma geral posterior viesse a excluir, após a emissão de lei estadual...

22. Vale transcrever a lição dos mestres citados, com oportunidade, nas informações da autoridade dita coatora:

“O Estado, sem dúvida, pode legislar supletiva ou complementarmente sobre normas gerais de Direito Financeiro, preenchendo as lacunas deixadas pelo legislador da União (arts. 5.º e 6.º da Constituição de 46 e art. 8.º da Constituição de 67)” (Aliomar Baleeiro, R. T. J., 36/510).

“Lei federal posterior derroga ou revoga as normas estaduais anteriores que a ela não se adaptarem.” (Ivaír Nogueira Itagiba, *O Pensamento Político Universal e a Constituição Brasileira*, 1948, vol. 2.º, pág. 116, verbete 47, *Normas Gerais de Direito Financeiro* etc.).

“Mas havemos de entender que, onde a lei federal exaustivamente estatui, nada tem a estatuir a lei local.” (Pontes de Miranda; *Comentários à Constituição de 1967*, Ed. Rev. Trib. 1967, Tomo II, pág. 172).

“Dissemos, que, nos casos do art. 8.º, XVII, “d”, “e”, “n” e “v” a superveniência do direito federal exclui o local. Dá-se o mesmo nos casos das letras “c” e “q”, se com a nova norma geral, diretriz ou base se chocaria o direito local”.

É o brocardo “Direito federal corta direito local” (em caso de competências concorrentes), que nos veio do direito alemão. (*Idem, ibidem*, pág. 174).

“O que importa é, tão somente, a verificação da existência da regra federal, que corta a regra local. Tudo se resolve em questão de se saber se existe regra hierarquicamente preponderante, o que liga a regra à noção de Hierarquia das Regras, a que é indiferente o princípio de que a lei posterior derroga a anterior. Tal hierarquia é menos das regras jurídicas do que das competências legislativas, pois que, sendo

Assim, penso que a Lei estadual 2.143, de 22.11.1972, apenas foi elaborada para evitar dúvida quanto ao cabimento da cobrança desse imposto. O Decreto-lei 406 já definira a importação de mercadoria como fato gerador do tributo e ao Estado apenas caberia regular sua cobrança,

“concorrentes, haveríamos de encontrar solução para evitar a cumulatividade.”

A lei central excluía a lei local, não só na sua incidência, como no seu *ser mesmo*.

Por isso, a lei federal que ab-rogou, ou derogou a lei local, pode ser por sua vez derogada ou ab-rogada, sem que volva à vida a lei estadual que aquela ab-rogada ou derogada.” (*Idem, ibidem*, págs. 174/175).

23. Especificamente em relação ao imposto sobre circulação de mercadorias, cumpre observar que nenhum Estado poderia deixar de tributar os fatos previstos como geradores na legislação federal.

24. Com efeito, preocupado em manter a uniformidade do I.C.M. em todas as unidades da Federação, assegurando a neutralidade do imposto e pondo fim à guerra tributária entre os Estados, de seqüências econômicas, financeiras, políticas e sociais desastrosas, o legislador constituinte determinou que as isenções do imposto sobre circulação de mercadorias, quando não concedidas pela União, através de lei complementar, atendendo a relevante interesse social ou econômico nacional (Constituição, art. 19, § 2.º), seriam concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar (Constituição, art. 23, § 6.º).

25. Seria absurdo que, fora das hipóteses mencionadas, o Estado estivesse constitucionalmente impedido de *isentar* as entradas de mercadorias importadas, *mas as pudesse deixar de tributar*, simplesmente, não as incluindo, de modo expresso, na sua legislação, como operações tributáveis.

O direito jamais sancionaria tal inconseqüência.

26. Admitamos, porém, *ad argumentandum tantum*, que não bastasse a Lei estadual 1.165/66 ter instituído, na Guanabara, o imposto sobre circulação de mercadorias, cujo fato gerador se acha definido na norma geral de direito financeiro editada pela União.

27. Admitamos, também, que, fora das hipóteses previstas nos arts. 19, § 2.º, e 23, § 6.º, da Constituição, o Estado pudesse deixar de exigir imposto sobre circulação de mercadorias, quanto a fatos definidos como geradores da respectiva obrigação tributária, previstos na norma geral de direito financeiro.

escapando de sua competência não só alterar a definição do fato gerador como deixar de proceder ao recolhimento.

Trata-se de matéria controvertida e o impetrante juntou cópia de sentença proferida em caso idêntico por ilustre titular de outra Vara, onde se conclui que a legislação federal facultou ao Estado adotar normas para

28. Nem por isso estaria sendo violado o princípio da legalidade tributária insculpido na Carta Magna.

29. Nem por isso se poderia aplicar à Guanabara a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal citada nos itens 15 e 16 da petição inicial, que examinou exclusivamente a situação, no Estado de São Paulo, *absolutamente distinta da ora sub judice*.

30. O decreto paulista que previa a incidência do I.C.M., nas importações, que o Pretório Excelso julgou não equivalente a lei, era de 31 de janeiro de 1969, anterior, portanto ao Ato Complementar n.º 47, de 7 de fevereiro de 1969, que decretara o recesso das Assembléias Legislativas dos Estados da Guanabara, de São Paulo e outros.

31. Na Guanabara, é de 27 de março de 1969 o Decreto "E" n.º 2.753, que determina a incidência do imposto nas importações, época em que o Governador do Estado da Guanabara enfeixava todos os poderes legislativos até então de competência da Assembléia, nos termos do art. 2.º e seu § 1.º do Ato Institucional n.º 5:

"Art. 2.º — O Presidente da República, poderá decretar o recesso do Congresso Nacional, das Assembléias Legislativas e das Câmaras de Vereadores, por Ato Complementar, em estado de sítio ou fora dele, só voltando os mesmos a funcionar quando convocados pelo Presidente da República.

§ 1.º — Decretado o recesso parlamentar, o Poder Executivo correspondente fica autorizado a legislar em todas as matérias e exercer as atribuições previstas nas Constituições ou na Lei Orgânica dos Municípios."

32. Nem se alegue, como a Agravante (fls. 3, item 7), que o Governo do Estado deveria ter baixado "um decreto-lei com força de lei", pois o Decreto "E" 2.753, de 27.3.69, expedido com apoio no direito constitucional revolucionário, é lei, material e formalmente, e tem força de lei, pouco importando a denominação que se lhe atribua.

33. O Supremo Tribunal Federal teve oportunidade de reconhecer o caráter de ato de natureza legislativa, no sentido do artigo 173, III, da Constituição de 1967, a um decreto do Estado da Guanabara — que não se denominava decreto-lei, proclamando

a cobrança do ICM sobre mercadoria importada, condicionando "a legalidade de sua exigência à edição de diploma legislativo que regulamente a faculdade". *Data venia*, desacolho esse entendimento. Penso que ao Estado não era facultada a cobrança, mas apenas sua regulamentação. A norma era de competência federal e de natureza imperativa. De qualquer mo-

"Funcionalismo. Readaptação. Decreto estadual n.º 796/67. O Decreto estadual n.º 796/67, da Guanabara, é ato de natureza legislativa, no sentido do art. 173, III, da Constituição de 1967.

Recurso extraordinário provido para julgar a ação improcedente." (Rec. Ext. 74.487 — GB. — Recte. Estado da Guanabara — Recda. Maria Helena Miarelli de Sá Pereira — Relator Min. Bilac Pinto. Acórdão unânime da 2.ª Turma do S.T.F., em 27.3.73, D.J. de 15.6.73).

34. Se assim não fosse, teríamos de negar validade ao próprio Decreto-lei 406, por enunciar normas gerais de direito financeiro, sem ter adotado o nome "lei complementar," o que, hoje, é tese, vencida na doutrina e na jurisprudência.

35. Esta Procuradoria do Estado, em outra oportunidade, por intermédio do Procurador Arthur José Favaret Cavalcanti, assim se pronunciou:

"Constitui ponto pacífico que a natureza de um ato nada tem a ver com o *nomem juris* que lhe é atribuído. No direito privado freqüentemente as partes dão aos contratos nomes que não exprimem a sua verdadeira natureza jurídica, o que, evidentemente, não tem qualquer importância. O mesmo ocorre no âmbito do direito público. O próprio Decreto-lei n.º 406 constitui um exemplo eloqüente do que se está afirmando. Embora não tenha sido batizado de Decreto-lei complementar, sua vigência só tem razão de ser caso se lhe empreste essa natureza, já que a matéria nele contida é reservada pelo parágrafo 1.º do artigo 19 da Constituição Federal à lei complementar. Quando foi promulgado o Decreto-lei 406, se achava em recesso o Congresso, enfeixando o Presidente da República a totalidade dos poderes legislativos. A diferença entre a lei complementar e a lei ordinária está no *quorum* qualificado necessário à elaboração da primeira. Fechado o Congresso, a diferença entre uma e outra passou a ser uma simples questão de nome, daí porque nada impedia que se atribuisse ao Decreto-lei 406 a natureza de Lei Complementar, apesar da não utilização do *nomem juris* apropriado. A fls. 33, o acórdão trazido aos autos pela própria

do, o Egrégio Tribunal de Justiça, em sua sabedoria, dará a interpretação adequada, se não for adotada nesta decisão, isto é, que o Decreto "E" 2.708-69 seria suficiente para legitimar a cobrança.

Finalmente, não vejo porque o imposto deixasse de ser exigível em se tratando de mercadoria importada para uso próprio, ainda que se con-

Impetrante corrobora o que se está a dizer a propósito da natureza de lei complementar do Decreto-lei 406:

"A diferença entre lei ordinária e superior do Congresso está no *quorum* especial da segunda. Com o diploma 406 não podia haver problema de *quorum*, pois o mesmo emanou da Presidência da República, estando o Congresso em recesso forçado. Bastava, assim, o apoio do Ato Institucional n.º 5 e o propósito de fixar normas gerais tributáveis: tanto uma coisa, como a outra, ficaram constando do preâmbulo do decreto-lei, que é forma de legislar do Poder Executivo."

"Nenhuma dúvida pode haver, pelo exposto, sobre o caráter e a suficiência do Decreto-lei n.º 406/68: como diploma complementar, estabeleceu para o I.C.M. normas da privativa e exclusiva competência da União."

"Portanto, em que pese a sua denominação, o Decreto-lei 406 é uma lei complementar."

36. Finalmente, cumpre acrescentar que, embora na inicial, a Agravante tivesse declarado que as mercadorias por ela importadas se destinam ao uso de seu estabelecimento industrial, essa circunstância não pode ser levada em conta para decisão do presente "writ", pelo simples fato de a própria Impetrante não a ter adotado como fundamento do pedido.

37. Todavia, não deixaríamos passar a oportunidade de, mais uma vez, manifestarmos nosso repúdio à tese de que *bens de capital importados, para uso do adquirente*, não são mercadorias.

38. Qualquer bem móvel, novo ou usado, objeto de uma operação mercantil é mercadoria, pouco importando o destino que lhe pretenda dar o adquirente.

39. O Projeto-Modelo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, elaborado para os Estados, não distinguia entre *mercadorias e bem de capital*, limitando-se a declarar:

"Art. 1.º —

§ 3.º — Para efeito desta lei, considera-se mercadoria qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive "produtos naturais e animais." (Projeto-Modelo, in Sistema Tributário Na-

sidere então que ela passou a integrar o "capital" da empresa. Assim já decidi no mandado de segurança impetrado por Isa — Internacional de Serviços Aeronáuticos S.A., pois a destinação da mercadoria não constitui o fato gerador e o legislador não contemplou a hipótese. E isso é perfeitamente compreensível, pois seria contraditório que se gravasse apenas o

cional, F. G. V. — Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, 1967, pág. 153).

40. Por isso mesmo, o Tribunal de Justiça do Estado da Guanabara, a exemplo de outras Cortes do País (v. g., TJRS, 1.ª Câmara Civ., no ag. pet. 16.081, em 22.6.71, TA Civ. SP, 1.ª Câmara, Ag. Pet. 126.144, em 6.10.69, in ADCOAS, 1970, págs. 171, 203, 236, 1972, n.º 11.434) já reconheceu que:

"É devido o ICM sobre a operação de importação de mercadoria, ainda que se destine ao proprietário do estabelecimento comercial ou industrial importador." (Ag. Pet. 23.116, Rel. Olavo Tostes, D. O. — Parte III, de 15.4.71, pág. 310, apenso ao n.º 69).

41. Esse é o entendimento correto, consagrado pela jurisprudência, não sendo exato que o Supremo Tribunal Federal tenha se pronunciado em sentido contrário.

42. No julgamento dos recursos citados pela Agravante, o Pretório Excelso atalhou a solução da controvérsia afirmando que, no Estado de São Paulo, inexistia lei determinando a cobrança do I.C.M. nas importações (R. T. J., n.º 61, pág. 221, R. E. 72.414 — S. P.).

43. A incidência do imposto, no país do destino da mercadoria, visa a possibilitar a competição da indústria do país importador, conforme salientado, *verbi gratia*, por Ricardo Calle Saiz:

"mediante el principio del país de destino, los productos nacionales e importados se hallarán en igual situación de competencia: el producto "a" producido por el país "A", desgravado de los impuestos exigidos por este país en el momento de la exportación, competirá en el mercado del país "B" con el producto "b" después de ser gravado con los mismos impuestos que este país aplica a productos nacionales similares a los importados."

(*El impuesto sobre el valor añadido y la Comunidad Económica Europea* — Instituto de Estudios Fiscales, 1968, página 76).

44. É indiscutível, pois, que o objetivo do Decreto-lei 406, ao tributar as importações, foi exatamente, o de fazer incidir o imposto sobre os bens não destinados à revenda, evitando que a aqui-

produto nacional, encarecendo-o e deixando em situação desfavorável ao concorrer com a mercadoria estrangeira. Seria estimular o industrial brasileiro a comprar equipamentos no exterior, mesmo quando houvesse produção nacional por preço idêntico, mas que se tornaria mais caro porque o importado estaria isento do I.C.M.

sição de bens de capital, no mercado interno, se tornasse mais onerosa que a sua importação, *prejudicando a indústria nacional*, em vez de a favorecer.

45. A incidência do imposto, na importação de bens destinados à revenda, é só aparente, pois, de acordo com a respectiva sistemática *o contribuinte paga tributo, mas se credita de seu valor*.

46. Constituindo mera antecipação de pagamento, se o ICM incidisse, apenas, sobre os bens destinados à revenda, *não haveria necessidade de norma geral* de direito tributário prever o novo fato gerador, pois a simples antecipação de pagamento seria legítima, mesmo sem lei federal, como ocorre inimpugnadamente, por exemplo, com o imposto sobre a transmissão imobiliária.

47. Portanto, a razão de ser do art. 1.º, II, do Decreto-lei 406 é a *tributação dos bens não destinados à revenda*.

48. Aliás, se o Decreto-lei 406 pretendesse afastar a incidência do I.C.M., na importação de bens de capital, teria sido expresso, de acordo com o critério por ele adotado, no art. 1.º, § 3.º, de definir as hipóteses mais importantes de *não incidência*, que sacrifica, talvez, a boa técnica, mas evita controvérsias.

49. Ainda mais, considerando que somente os comerciantes e industriais adquirem bens destinados à revenda, como explicar a tributação da entrada de mercadoria importada, em estabelecimento do *produtor* (art. 1.º, II, do Decreto-lei 406), se os *produtores — e produtor*, na legislação do ICM, é apenas o que se dedica a atividade agrícola ou pastoril — somente adquirem bens para uso próprio?

50. E como explicar que a Lei Complementar n.º 4, de 2.12.69, em seu art. 4.º, tivesse determinado a não aplicação de penalidades aos contribuintes do imposto sobre circulação de mercadorias, por infrações praticadas, entre 1.º de janeiro e 31 de dezembro de 1969, *relativas às entradas e saídas de bens de capital de origem estrangeira* que tenham importado, se o Decreto-lei 406 não tributasse essas entradas?

51. Nem se diga que bem destinado ao uso do adquirente não é mercadoria.

52. Em uma operação comercial, para caracterizar um bem móvel como mercadoria, o que importa é verificar se o *transmi-*

Pelo exposto, e por tudo o mais que dos autos consta.

Denego a segurança requerida por Linhas Corrente S.A. e condeno a suplicante nas custas do processo. Oficie-se a autoridade, especialmente em face da liminar anteriormente concedida.

P.R.I.

Rio de Janeiro, GB, em 03 de setembro de 1973. — DILSON GOMES NAVARRO DIAS, Juiz de Direito.

tente a adquiriu para revendê-la, e não o adquirente, que pode ser até um particular, sem que a operação perca seu caráter mercantil.

53. Do contrário, *não se sujeitariam ao I.C.M. as vendas realizadas a consumidores*, tese jamais sustentada, nem mesmo pelo contribuinte mais individualista, aquele para quem o tributo é um instrumento de opressão e não o que Jêze dizia ser um processo de repartição do custo dos encargos públicos entre os membros da comunidade.

54. Por outro lado, nada justificaria o entendimento de que a aquisição, para uso próprio, de bens, *no mercado interno*, fosse tributada, mas não a de bens importados.

55. Saliente-se que *a operação tributada*, no caso, é exatamente aquela pela qual a mercadoria circula das mãos do comerciante alienígena para o adquirente nacional, que se completa com a entrada no estabelecimento do importador.

56. Do mesmo modo que o próprio Código Penal (art. 4.º) considera aplicável a lei brasileira, “sem prejuízo de convenções, tratados e regras de direito internacional, ao crime cometido, no todo ou em parte, no território nacional, ou que nele, embora parcialmente, produziu ou devia produzir seu resultado”, nada impede que a lei brasileira faça incidir tributo sobre uma circulação que se completa no Brasil.

57. Os argumentos acima expostos, de um modo geral, foram desenvolvidos, com maior brilho e elegância, pelo Exmo. Senhor Presidente do Tribunal de Alcada Civil de São Paulo (R.T.J., julho de 1972, vol. 61, págs. 214/219) em despacho de admissão de recurso extraordinário, tornando-se leitura obrigatória, no concorrente ao tema versado.

A ele se reportando, bem como à lúcida sentença e às informações da Autoridade dita coatora, espera o Estado da Guanabara ver confirmada a decisão agravada.

Rio de Janeiro, 3 de dezembro de 1973. — FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES, Procurador do Estado.