IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS — IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO — ALÍQUOTA ZERO

— Não importando isenção do imposto de importação a atribuição, na tarifa, da alíquota zero, dela não resulta isenção do tributo estadual sobre a circulação de mercadorias.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Jamar — Comércio, Exportação e Importação Ltda. *versus* Estado de São Paulo
Recurso extraordinário nº 81 074 — Relator: Sr. Ministro
XAVIER DE ALBUQUERQUE

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em conformidade com a ata de julgamentos e notas taquigráficas, em Sessão Plenária, à unanimidade de votos conhecer do recurso e por maioria de votos, lhe negar provimento.

Brasília, 14 de maio de 1975. *Djaci Falcão*, Presidente. *Xavier de Albuquerque*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Xavier de Albuquerque: O parecer da douta Procuradoria-Geral expõe o caso e o aprecia nestes termos (fls. 88-90):

"Recorre-se, pelas letras *a* e *d*, contra acórdão que afirmou não estar isenta do ICM a mercadoria importada do exterior com alíquota *zero*. Para demonstrar a divergência jurisprudencial, a Recorrente apresenta vários julgados da eg. Primeira Turma, com entendimento contrário ao do aresto impugnado.

Muito embora venha a eg. Segunda Turma decidindo que a alíquota *zero* não configura isenção do tributo federal (RR.EE. nº 76 269, 76 284, 76 430, 77 172 e, recentemente, 79 952, *DJ* de 6.12.74, p. 9 189), em sentido contrário se tem manifestado a eg. Primeira Turma.

No RE nº 75 188 (*RTJ*, 65/264, ac. 2.3.73), a eg. Primeira Turma aceitara a distinção entre tarifa livre e mercadoria isenta. Alterou, depois, a orientação no julgamento dos RR.EE. nº 77 186 (ac. de 11.12.73), 77 712 (ac. de 29.3.74), 78 441 (ac. de 20.8.74). Por último, no RE nº 79 622, relator o eminente Ministro Djaci Falcão, decidiu-se conforme a seguinte ementa:

"ICM. Descabimento de sua cobrança na entrada de mercadoria importada, dado que não era devido o imposto, à vista da chamada alíquota *zero* na área fiscal impositiva da União. Outrossim, o aresto recorrido esclarece que inexiste lei estadual estabelecendo a incidência do tributo" (ac. de 5.11.74, *DJ* de 21.3.75, p. 1 718)".

Sucede que, na apreciação do RE nº 66 567, em grau de embargos, ficara implicitamente assentado que mercadoria livre de direitos ou à qual se atribui alíquota *zero*, para o efeito do imposto de importação, não é mercadoria isenta do tributo.

Assim, opinamos *preliminarmente* pela remessa ao Plenário, nos termos do art. 12, parágrafo único, *a*, do RI.

No mérito, razão assiste ao r. acórdão recorrido, sem embargo da abalisada opinião em contrário do eminente Ministro Aliomar Baleeiro. A interpretação da legislação tributária, nos casos de outorga de isenção, não permite estender o favor às hipóteses de alíquota *zero. Ainda* que, matematicamente, zero não seja número significativo, ao adotar tal alíquota quis o legislador estabelecer o limite mínimo de variação da tarifa flexível, sem retirar do Poder Executivo a faculdade de alterá-la no interesse da política cambial e do comércio exterior.

Em matemática, zero é o ponto de intersecção das coordenadas cartesianas, determinando o *limite inferior* das quantidades positivas e o *superior* das negativas.

Opinamos seja conhecido o recurso pela divergência apontada mas se lhe negue provimento.

Brasília, 26.3.75 — *Miguel Frauzino Pereira,* Procurador da República.

Aprovo: *Oscar Corrêa Pina,* Procurador-Geral da República, Substituto."

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Xavier de Albuquerque (Relator): Sempre entendi que mercadoria constante da tarifa aduaneira como "livre", ou à qual ela atribui alíquota *zero,* não é mercadoria *isenta* do imposto de importação, para o efeito de se configurar a conseqüente isenção do imposto estadual sobre circulação de mercadorias. Nesse sentido julguei, como Relator, na Segunda Turma, vários casos.

Durante largo tempo foi essa, virtualmente, a jurisprudência do Supremo Tribunal. Um só acórdão em sentido contrário, o do RE nº 66 567, de que foi Relator o eminente Ministro Aliomar Baleeiro, veio a ser reformado em grau de embargos.

Mais recentemente, porém, como mostra o parecer da Procuradoria-Geral, a Primeira Turma também tem decidido contrariamente.

Mantendo minha orientação a respeito da controvérsia, conheço do recurso, à vista do manifesto dissídio jurisprudencial, mas lhe nego provimento.

EXTRATO DA ATA

RE nº 81 074 — SP — Rel., Ministro Xavier de Albuquerque. Recte., Jamar — Comércio, Exportação e Importação Ltda. (Adv., Marco Antônio N. Martorelli). Recdo., Estado de São Paulo (Adv., Ronaldo Porto Macedo).

Decisão: Pediu vista o Ministro Cordeiro Guerra, após o voto do relator, conhecendo e negando provimento ao Recurso.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Eloy da Rocha, Thompson Flores, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmim, Leitão de Abreu e Cordeiro Guerra. Ausentes, justificadamente. os Srs. Ministros Aliomar Baleeiro e Bilac Pinto. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves.

VOTO

O Sr. Ministro Cordeiro Guerra: O v. Acórdão recorrido admitiu a cobrança do ICM sobre bacalhau importado, por entender que a alíquota *zero* não corresponde à isenção de imposto, afirmando: "A fixação em zero por cento da alíquota do imposto de importação *poderia ser aumentada* dentro dos limites legais, o que não ocorreria se houvesse isenção, aduzindo ainda o argumento de que pela alíquota estabelecida, o tributo está apenas neutralizado, mas não há isenção.

O eminente relator conhece do recurso, mas lhe nega provimento.

Data venia de S. Exª, conheço do recurso.

Por duas vezes o eg. Supremo Tribunal, em sua composição plenária, decidiu, nos ERE nº 77 712-SP e ERE nº 78 586-SP, em 4.12.74 e 12.12.74, que a tarifa zero ou livre configura uma não incidência provisória do tributo, mas nada a extrema, na prática, da isenção que afasta uma incidência tributária, porque as isenções, também podem ser transitórias (Decreto-lei nº 406/68, art. 1º, § 4º, VI).

Como relator designado, observei em meu voto, nos mencionados embargos:

"Alterada a tarifa zero para qualquer alíquota que for fixada pela autoridade competente na forma legal, cessará a isenção do ICM, do mesmo modo que, revogada a isenção, impõe-se o tributo que a mesma afastava".

Como bem observou o ilustre Presidente do eg. Tribunal Civil de São Paulo, no respeitável despacho que admitiu o apelo extremo — Luiz Augusto de Macedo Costa:

"A isenção no direito tributário reclama primordialmente a ocorrência do fato gerador, para, isso considerado, decretar-se a não exigibilidade do imposto. Foi exatamente o que ocorreu na hipótese. A aquisição das mercadorias no exterior diligenciada pela impetrante estava *isenta* do imposto de importação, pois motivos de política econômica nacional determinaram a alíquota *zero* para o seu ingresso no país. Assim, excluída a exigibilidade do imposto de importação, razoável é a conclusão que esta isenção deve contaminar as exigências fiscais derivadas, sob pena de se frustrar todo o esquema motivador da isenção primeira, onerando a mercadoria no trânsito interno e pondo a perder a razão fundamental do favor fiscal".

De fato, tanto na alíquota *zero* como na isenção propriamente dita ocorre a isenção do imposto de importação.

A meu ver, a instituição da alíquota *zero* é, apenas, um modo de reconhecer a isenção prevista no art. 1, § 4º, VI, do Decreto-lei nº 406/68, com a vantagem de ser mais facilmente revogável. Toda isenção é uma derrogação da norma geral de incidência tributária, e, conseqüentemente, de caráter também transitório.

Como diria o eminente Ministro Aliomar Baleeiro, a alíquota *zero* é uma instrumentalidade jurídica nova, para reconhecimento de isenção de imposto.

Aliás, nesse sentido, também julgou no plenário, como relator do ERE nº 76 723-SP, em 31.10.74, sendo unânime a decisão.

Nessa conformidade conheço do recurso e lhe dou provimento.

CONFIRMAÇÃO DE VOTO

O Sr. Ministro Xavier de Albuquerque (Relator): Sr. Presidente, a Segunda Turma tem decidido, sistematicamente, mesmo nos últimos tempos, que as hipóteses de atribuição de alíquota *zero* a mercadorias estrangeiras, para o efeito do imposto de importação, ou a consignação delas como "livres", na tarifa aduaneira, não equivalem a isenção do tributo federal, para dela decorrer a isenção do ICM estadual.

O Supremo Tribunal Federal, aliás, decidiu assim durante muito tempo, só se conhecendo, em todo esse período, um acórdão divergente: o do RE nº 66 567, relatado pelo eminente Ministro Aliomar Baleeiro, mas depois reformado pelo Plenário.

Ultimamente, todavia, a Primeira Turma tem decidido de modo diverso e tem entendido que essas situações importam isenção do imposto federal de importação e, portanto, dão direito à conseqüente isenção do imposto estadual sobre a circulação de mercadorias.

O eminente Ministro Cordeiro Guerra citou três casos, mas à minha lembrança ocorre apenas um, em que se negou o reconhecimento do direito do Estado de São Paulo, que creio tenha sido recorrente, mas por uma soma de razões que não permitiram a fixação da posição do Pleno sobre a tese.

O eminente Ministro Thompson Flores, por exemplo, que reiterada e notoriamente repele a equiparação dessas situações às de isenção, nesse caso votou diferentemente de mim e manteve a decisão que favoreceu o contribuinte. Sucedia haver, ali, um dado a mais: é que a importação se fizera antes de entrar em vigor a lei paulista que instituiu no Estado o ICM sobre a importação de mercadorias. Por ser reiterada e notória a jurisprudência do Supremo Tribunal a respeito da impossibilidade de o Estado de São Paulo tributar importações sem lei própria, considerei não poder admitir, por esse motivo, a tributabilidade, mas o eminente Ministro Thompson Flores ponderou que essa questão não havia sido objeto de apreciação nas instâncias locais e formou, aparentemente, entre os que consagram a tese que S. Exª repele.

Por isso, trouxe de novo este caso ao Plenário. Não se põe em discussão a questão adjeta de haver, ou não, lei estadual. Aqui, a questão é uma só: ou a mercadoria "livre", ou de alíquota *zero*, é isenta do imposto de importação, e portanto do ICM, ou não é isenta nem de um, nem de outro, mas está apenas provisoriamente liberada do pagamento do primeiro.

Justificando, assim, o fato de trazer este feito ao Plenário, quando, aparentemente, este já se teria pronunciado sobre a matéria, confirmo o meu voto, que é no sentido de repelir a equiparação. Entendo que a mercadoria "livre", ou a mercadoria da alíquota *zero*, não é isenta do imposto de importação; goza, provisoriamente, enquanto assim parecer ao Conselho de Política Aduaneira, da liberação do pagamento.

Finalmente, parece-me decisiva uma ponderação que se me afigura grave: só pode a União isentar de qualquer imposto estadual, por lei complementar. Estar-se-ia, por essa via, a permitir que um órgão administrativo, que excepcionalmente detém o poder de aplicar o princípio da flexibilidade da tarifa, isentasse indiretamente de imposto estadual, quando, a rigor, só a lei complementar federal pode fazê-lo.

Data venia do eminente Ministro Cordeiro Guerra, mantenho o meu voto, que é pelo conhecimento do recurso, à vista do dissídio, mas pelo seu não provimento.

VOTO

O Sr. Ministro Leitão de Abreu: Sr. Presidente, já tenho votado no mesmo sentido em que o fez o eminente Ministro Xavier de Albuquerque. Agora, com a explicitação e desenvolvimento do seu pensamento, firmei ainda mais a minha convicção no sentido da opinião sustentada na Turma.

Peço vênia, pois, ao Sr. Ministro Cordeiro Guerra para acompanhar o voto do Ministro Xavier de Albuquerque.

VOTO

O Sr. Ministro Rodrigues Alckmim: Sr. Presidente, com a devida vênia do Sr. Ministro Relator, acompanho o voto do eminente Ministro Cordeiro Guerra, considerando que, no caso, há autorização constitucional para que a União possa alterar alíquotas, no tocante ao tributo, e esta autorização constitucional foi utilizada para que se eliminasse o tributo, dada a conveniência da entrada da mercadoria,

em condições mais favoráveis, em território nacional. Creio que, assim, não desatende ao mandamento de lei complementar a espécie, porque é espécie peculiar, regida por outro dispositivo constitucional.

Acompanho o eminente Ministro Cordeiro Guerra, conhecendo do recurso e dando-lhe provimento.

VOTO

O Sr. Ministro Antonio Neder: Em casos outros tenho votado nos termos em que o fazem os Ministros Xavier e Flores.

Não tenho razão para modificar meu entendimento.

Data venia do Ministro Guerra, voto com o Ministro Xavier.

EXTRATO DA ATA

RE nº 81 074 — SP — Rel., Ministro Xavier de Albuquerque. Recte., Jamar Comércio, Exportação e Importação Ltda. (Adv., Marco Antônio N. Martorelli). Recdo., Estado de São Paulo (Adv., Ronaldo Porto Macedo).

Decisão: Conhecido, unanimemente, e negado provimento, contra os votos dos Ministros Cordeiro Guerra e Rodrigues Alckmim. Votou o Presidente.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Eloy da Rocha, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmim, Leitão de Abreu e Cordeiro Guerra. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves.