



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO
CURSO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS

MARCELO JOSÉ PINHEIRO DE SOUSA

FATO GERADOR: UMA ANÁLISE DO INCISO XV DO
REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA PARAÍBA

SOUSA - PB
2007

MARCELO JOSÉ PINHEIRO DE SOUSA

FATO GERADOR: UMA ANÁLISE DO INCISO XV DO
REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA PARAÍBA

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Jurídicas e Sociais do CCJS da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Professor Dr. Anrafel de Medeiros Lustosa.

SOUSA - PB
2007



S725f Sousa, Marcelo José Pinheiro de.
Fato gerador: uma análise do inciso XV do regulamento do ICMS do Estado da Paraíba. / Marcelo José Pinheiro de Sousa. - Sousa - PB: [s.n], 2007.

77 f.

Orientador: Prof. Dr. Anrafel de Medeiros Lustosa.

Monografia - Universidade Federal de Campina Grande; Centro de Formação de Professores; Curso de Bacharelado em Ciências Jurídicas e Sociais - Direito.

1. Direito Tributário. 2. ICMS Estado da Paraíba. 3. Tributos. 4. Fato gerador do ICMS. I. Lustosa, Anrafel de Medeiros. II. Título.

CDU: 34:336.2(043.1)

Elaboração da Ficha Catalográfica:

Johnny Rodrigues Barbosa
Bibliotecário-Documentalista
CRB-15/626

MARCELO JOSÉ PINHEIRO DE SOUSA

FATO GERADOR: UMA ANÁLISE DO INCISO XV DO REGULAMENTO DO ICMS
DO ESTADO DA PARAÍBA

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Jurídicas e Sociais, da Universidade Federal de Campina Grande, em cumprimento dos requisitos necessários para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Aprovada em: _____ de _____ de 2007.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Anrafel de Medeiros Lustosa
(Orientador)

Prof. Esp. João de Deus Quirino Filho

Prof. Esp. Paulo Abrantes

Sousa – PB
Dezembro/2007

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, pois sem Ele, nada seria possível. Aos meus pais Umberto e Nelsa, pelo esforço, dedicação e compreensão, em todos os momentos desta e de outras caminhadas, aos quais devo, em grande parte, o que hoje sou. Dedico também aos meus irmãos que sempre me incentivaram na caminhada deste curso.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, que por seu infinito amor e compaixão permitiu que eu chegasse até aqui;

Aos meus pais, os quais tanto amo, que me deram à vida e me ensinaram como vivê-la;

Aos meus irmãos e amigos, agradeço pelo incentivo constante em busca do sucesso profissional;

A Dani, que sem sombra dúvida será minha eterna companheira na vida e no crescimento profissional;

Ao meu orientador, Prf. Anrafel, pela compreensão e motivação durante a elaboração deste trabalho.

"Dir-se-á que o fato, sem lei prévia, nada gera. Mas isso se dá porque o fato, sem lei, não se qualifica como gerador".

Luciano Amaro.

RESUMO

O fato gerador na obrigação tributária é discutido ao longo de toda a história dos tributos. Os aspectos para o surgimento do fato gerador em cada esfera da federação e sua competência de legislar quanto a matéria tributária, sob o ponto de vista de vários doutrinadores sobre a competência tributária e sua estrutura atual, definida pela legislação pátria, torna-se essencial para a compreensão da temática deste trabalho. Ao tratar da possibilidade de incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, faz-se mister analisar, cuidadosamente, a natureza jurídica do imposto, bem como, suas alíquotas, sua base de cálculo e seus contribuintes, para, então, verificar se essa exação não importa em detrimientos sócio-econômicos para os cidadãos paraibanos. Verificadas as possibilidades de surgimento do fato gerador na obrigação tributária, constata-se que a aplicação do inciso XV do regulamento do ICMS do Estado da Paraíba mostra-se ilegal, pois, acredita-se que somente uma lei pode definir o fato gerador da obrigação tributária principal e não a expedição de uma portaria relacionando as mercadorias que incidirá o ICMS-garantido. A doutrina dominante vê sérios problemas no instituto, quanto a sua legalidade por conflitar com conceitos tradicionais do direito tributário pátrio, principalmente em relação à competência tributária nos termos do CTN, ao fato gerador e a base de cálculo do imposto. As reflexões aqui apresentadas, quiçá, possam servir de base para estudos mais aprofundados da matéria tendo em vista que o assunto é controverso e deixa dúvidas em relação ao surgimento do fato gerador aplicado pela Secretaria de receita estadual do Estado da Paraíba.

Palavras-chave: Obrigação. Fato Gerador. Ilegalidade

ABSTRACT

The generating fact in the obligation tax is argued throughout all the history of the tributes. The aspects for the sprouting of the generating fact in each sphere of the federacy and its ability to legislate how much the substance tax, under the point of view of some jurists on the ability tax and its current structure, defined for the native legislation, becomes essential for the understanding of the thematic one of this work. When dealing with the incidence possibility of the Tax on Circulation of Merchandises and Services, necessity becomes to analyze, carefully, the legal nature of the tax, as well as, its aliquot, its taxable income and its contributors, for, then, to verify if this exaction does not matter in partner-economic detriments for the paraibanos citizens. Verified the possibilities of sprouting of the generating fact in the obligation tax, it is evidenced that the application of interpolated proposition XV of the regulation of the ICMS of the State of the Paraíba reveals illegal, therefore, gives credit that only a law can define the generating fact of the obligation main tax and it expedition of one would not carry relating the merchandises that the ICMS-guaranteed one will happen. The dominant doctrine sees serious problems in the institute, how much its legality for conflicting with traditional concepts of the native tax law, mainly in relation to the ability tax in the terms of the CTN, to the generating fact and the taxable income of the tax. The reflections presented here, quiçá, can serve more of base for deepened studies of the substance in view of that the subject is controversial and leaves doubts in relation to the sprouting of the generating fact applied by the state prescription Secretariat of the State of the Paraíba.

Word-key: Obligation. Generating fact. Illegality

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CF – Constituição Federal
CTN – Código Tributário Nacional
ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IE – Imposto sobre Exportação
II – Imposto sobre Importação
IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU – Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotivos
IR – Imposto de Renda
ISS – Imposto Sobre Serviços
ITBI – Imposto sobre Transmissão “Inter vivos”
ITD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis
ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural

SUMÁRIO

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS.....	09
INTRODUÇÃO	10
CAPÍTULO 1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA E CONCEITUAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	12
1.1 Surgimento dos Tributos	12
1.2 Tributos no Brasil.....	13
1.3 Aspectos relevantes do Direito Tributário Brasileiro	15
CAPÍTULO 2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	17
2.1 Considerações iniciais.....	17
2.2 A autonomia dos entes federativos	18
2.3 A competência tributária dos entes políticos	20
2.4 Atribuição constitucional de encargos sociais aos entes políticos.....	20
2.4.1 Estrutura do sistema tributário nacional	22
2.4.1.1 A competência tributária dos Estados	22
2.4.1.2 A competência tributária do Distrito Federal.....	23
2.4.1.3 Competência tributária dos Municípios.....	23
CAPÍTULO 3 NOÇÕES GERAIS DO ICMS	24
3.1 Do ICMS como Tributo	24
3.2 A aplicação dos princípios constitucionais tributários ao ICMS	24
3.3 O ICMS como forma de cobrança de tributos	25
3.4 Incidências do ICMS.....	28
3.5 Não incidências do ICMS	32
CAPÍTULO 4: FATO GERADOR DO ICMS NA PARAÍBA	33
4.1 Apontamentos gerais do fato gerador	33
4.2 Fato gerador e base de cálculo	35
4.3 Funções da base de cálculo	36
4.4 Fato gerador e capacidade de contribuir	38
4.5 Classificações do fato gerador	40
4.6 O fato gerador é uma situação definida em lei	41
4.7 Momento da ocorrência do fato gerador.....	45
4.8 Fato gerador na Lei 6.379/96 do ICMS do Estado da Paraíba.....	46
4.9 O acréscimo do inciso XV a Lei 6.379/96 comparado com regulamento do ICMS na Paraíba	48
CONSIDERAÇÕES FINAIS	51
REFERÊNCIAS.....	53
ANEXOS	55

INTRODUÇÃO

A questão do fato gerador na obrigação tributária é por demais discutida ao longo de toda a evolução histórica dos tributos, partindo desde a conquista dos territórios vencidos por guerra, seguida pelas colônias conquistadas pelos europeus, até os dias atuais.

Os aspectos para o surgimento do fato gerador em cada esfera da federação e sua responsabilidade quanto à arrecadação, é o ponto de partida para o desenvolvimento deste trabalho, sob o ponto de vista de vários doutrinadores quanto a competência tributária e sua estrutura atual definida pela legislação pátria.

Ao tratar da possibilidade de incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, no estado da Paraíba, em especial o inciso XV do artigo 12 da Lei 6.379/1996 e o Regulamento do ICMS, tentar-se-á evidenciar que essa possibilidade caracteriza uma quebra a inúmeras regras basilares do Ordenamento Jurídico Tributário, bem como foge das situações definidas em lei necessárias e suficientes à concretização do fato gerador do imposto em questão no que se refere o Regulamento do Tributo no Estado. Será traçada, portanto, uma tentativa de buscar a maneira mais justa de situar o tema proposto, justamente porque as normas cogentes do Direito Tributário revelam uma íntima ligação com o bem estar econômico da Nação.

Antes, é preciso indagar como se desenvolveu os discursos quanto à implementação do ICMS para os estados, até adentrar-se no Fato Gerador da obrigação tributária do imposto, confrontando as idéias dos doutrinadores como: Luciano Amaro, Amílcar Falcão, Cláudio Borda, etc, e da legislação vigente no tocante ao surgimento da natureza jurídica do tributo para desvendar se a sistemática do Fato Gerador do imposto no Estado, exclusivamente no que se refere o inciso em questão.

Ao tratar da possibilidade de incidência do ICMS, faz-se mister analisar, cuidadosamente, a natureza jurídica do imposto, bem como, suas alíquotas, sua base de cálculo e seus contribuintes, para, então, verificar se essa exação não importará em detrimientos sócio-econômicos para os cidadãos paraibanos.

Ao buscar ajuda nas construções doutrinárias pertinentes ao tema, percebe-se que, além da parca bibliografia, os estudiosos do assunto se dividem quanto à possibilidade de surgimento do fato gerador.

Deste modo, através de uma pesquisa investigativa, fundamentada num silogismo baseado no estudo das normas e dos princípios tributários e utilizando-se de uma coleta bibliográfica na busca de informações em livros, revistas e periódicos, constatou-se pelo presente estudo, que os objetivos foram verificar a possibilidade de incidência de ICMS, em face do que dispõe o artigo 12, inciso XV da Lei 6.379/96 (que descreve uma hipóteses de incidência desse imposto) e, mais especificamente, examinar se essa possibilidade não acarretará um questionamento quanto a sua praticidade, observar se o Ordenamento Jurídico permite essa cobrança sem que seja violado o princípio da Estrita Legalidade Tributária e infringida a proibição da responsabilidade de legislar

Metodologicamente, divide-se a monografia em capítulos. Além do capítulo introdutório, no capítulo primeiro traça-se considerações básicas sobre os tributos, na intenção de descrever as suas características e dissertar sobre a origem histórica dos tributos e conceituação do direito tributário. No segundo, aponta-se para a competência tributária definida pela Constituição Federal. No terceiro, trata-se, mais especificamente, das questões jurídicas pertinentes a possibilidade ou não de incidência de ICMS no Estado da Paraíba afastando-se dos institutos jurídicos relevantes do Direito Tributário Brasileiro para uma melhor elucidação do tema proposto. No quarto, esboça-se noções gerais sobre o fato gerador e a hipótese de incidência do ICMS conforme o que determina o inciso XV do artigo 12 da Lei 6.379/96 comparado com o inciso XV do regulamento do ICMS da Paraíba. Por fim, na verdade o tema é controverso, e que uma pesquisa mais aprofundada deve ser feita para dirimir quaisquer dúvidas quanto à temática desenvolvida até aqui.

CAPÍTULO 1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA E CONCEITUAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

1.1 Surgimento dos Tributos

Nos primórdios das sociedades humanas eram cobrados pesados tributos dos povos vencidos na guerra. Esses povos, subordinados à nação vitoriosa, a fim de evitar novos confrontos deveriam continuar a pagar tributos, demonstrando estado de profunda submissão.

Como os tributos eram determinados, na maioria das vezes, pela vontade de um governante com uma grande gama de poderes; não havia maneira de controlar tal cobrança. Assim as duras tributações acabavam por arruinar a camada mais pobre.

Com o desenvolvimento dos agrupamentos humanos as relações sociais se tornaram mais complexas e, a partir de então, as classes dominantes que se formam buscam se sustentar com o trabalho das pessoas desprivilegiadas. São aplicados impostos aos próprios súditos utilizando-se muitas vezes da força.

O contínuo avanço das relações sociais impulsionou as massas empobrecidas a tomada de consciência dos abusos sofridos por parte de seus líderes, o que se deve, em boa parte, aos pensadores iluministas e suas idéias antropocêntricas. As massas clamam por leis escritas e mais justas, mas as máquinas burocráticas criadas e a grande parcela de pessoas de nível intelectual razoável se tornam de fácil manipulação às normas fiscais.

Com o advento de governos mais complexos e descentralizados a população ficou ainda mais desamparada, pois as várias esferas do governo, muitas vezes, bitributavam determinadas objetos. Nessa perspectiva, diante das transformações sociais, os tributos acompanham o desenvolvimento da sociedade humana organizada, conforme bem expôs Werther Botelho Spagnol (2004).

1.2 Tributos no Brasil

A situação no Brasil pode ser dividida em três modelos políticos básicos aqui utilizados: Colônia, Império e República.

Durante a fase colonial os tributos eram ditados por Portugal e a metrópole era indiscriminadamente explorada pelos funcionários da Coroa. Existiam três grandes modalidades de impostos: o Quinto (que era a quinta parte da produção de ouro), os Direitos Régios (que era a modalidade de imposto de importação) e o Dízimo Real (que era um imposto cobrado sobre os produtos agrícolas e o trabalho do lavrador). Podemos afirmar que o quinto proporcionou vários dos luxos da corte portuguesa.

Na época imperial, tendo o Brasil uma economia rigorosamente agrícola e aberta, sua principal fonte de receita constituía-se no comércio exterior, designadamente no imposto de importação, o qual chegou a ser responsável por metade da receita total do governo.

Com a independência do Brasil, do ponto de vista das pessoas que pagavam impostos, as coisas não melhoraram muito. O novo governo estabeleceu a autonomia das províncias para delimitar seus próprios impostos. A legislação tributária virou uma verdadeira baderna, pois as províncias cobravam impostos sobre produtos já tributados pela União além dos demais que eram numerosos e abusivos. Com o tempo e a utilização de emendas constitucionais tentou-se regular a questão, delimitando impostos da União e das Províncias, mas ferindo a constitucionalidade, confirmou-se a cobrança de impostos de forma abusiva.

Após a proclamação da República, um grande passo foi dado através da carta constitucional de 1891, posto que foram discriminados, rigorosamente, os tributos que competiam a cada nível do poder público.

A partir de 1930, com a crise econômica mundial, o Brasil perdeu sua grande fonte de receita no comércio exterior e foi obrigado (o Governo) a buscar receitas através da tributação de bases domésticas, crescendo assim a importância dos impostos de consumo e demais impostos de rendimentos.

Com a nova ordem jurídica instituída com a Carta Constitucional de 1934, além da definição dos tributos da União e dos Estados, concedem-se também,

competência tributária aos Municípios, garantindo sua autonomia financeira com fontes próprias de receitas.

A Carta de 1937 instituiu o Estado Novo no Brasil, que veio a perdurar até 1945, quando Getúlio Vargas foi destituído do poder. Esta Constituição, embora tenha feito subsistir formalmente a Federação, promoveu na realidade um verdadeiro Estado Unitário, onde os Estados eram governados por interventores nomeados pelo Presidente da República. Do ponto de vista da discriminação de rendas, com pequenas alterações, a Constituição Federal de 1934 praticamente manteve as mesmas disposições, com bem reporta Ricardo Varsano (1996, p. 24):

[..]todavia a União mostrava crescente preocupação com o estabelecimento de normas financeiras gerais de tributação que, na prática, tinham o efeito de reduzir o poder legislativo dos estados e municípios em relação aos tributos de sua competência e em relação a seus gastos.

Com o final do Estado Novo em 1945, a redemocratização do país inaugura uma nova fase de descentralização, aplicação do poder político dos Estados e maior autonomia fiscal e orçamentária aos Municípios.

Com o decorrer dos anos muitas foram as alterações nos tributos e na maneira como eles eram cobrados, uma significativa mudança veio com a Constituição de 1946, que no inciso XV, alínea "b" do art. 5º colocava o Congresso Nacional como único órgão competente para legislar sobre o Sistema Financeiro.

A Constituição de 18 de Setembro de 1946 estruturou o Sistema Tributário Brasileiro de forma mais pormenorizada, fixando uma discriminação de rendas rígidas. Embora não tenha promovido uma reforma na estrutura tributária, esta Carta promoveu uma discriminação de rendas entre as esferas do Governo, institucionalizando um sistema de transferências de impostos e impôs limitações ao poder de tributar, em benefício da cidadania. Em conjunto com a Emenda 05/61, foram beneficiados, principalmente os Municípios.

De acordo com VARSANO (1996, p. 06):

Durante o período 1946 - 1966, cresce a importância relativa dos impostos internos sobre produtos. Às vésperas da reforma tributária, o imposto de consumo é responsável por mais de 45% da receita tributária da União, o imposto de vendas e consignações corresponde a quase 90% da receita tributária estadual e o imposto de indústrias e profissões, que se tornara, na prática, uma versão municipal do imposto de vendas e consignações, gera quase 45% da receita tributária dos municípios. Em conjunto, eles perfazem

65% da receita tributária total do país. Entretanto, não são suficientes para cobrir as necessidades de dispêndio dos três níveis de governo. A reforma tributária, reclamada por muitos desde o final da década de 40, é preparada e posta em prática entre 1963 e 1966.

Por fim, deve-se colocar como divisor de águas na política tributária nacional a Lei nº 5.172/66, possibilitada pela emenda Constitucional nº 18 de 1965, que instituiu norma geral da União que regulamentou o Sistema Tributário, tal norma é conhecida como Código Tributário Nacional. Essa foi uma obra que resultou do trabalho de vários juristas como: Rosa Junior e Michel Temer, e possibilitou mencionar um "Sistema Tributário" no Brasil.

1.3 Aspectos relevantes do Direito Tributário Brasileiro

O Direito Tributário Brasileiro é um ramo do Direito como outro qualquer e, portanto, rege-se pelos mesmos princípios e conceitos lógico-jurídicos do Ordenamento Jurídico em geral.

Entretanto, existem normas e fundamentos legais que lhe são peculiares, pois os efeitos visados pela Ciência Tributária têm natureza diversa do que aqueles buscados pelo Direito Penal ou pelo Direito Trabalhista. Cada área jurídica apresenta fins diferenciados, mas todos os ramos do Direito, como um todo, descendem de um tronco comum, a Constituição Federal.

É por isto que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 109, reza que: "Os Princípios Gerais de Direito Privado utilizam-se para pesquisa da definição, conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários".

Nota-se, deste modo, que o Direito, enquanto ciência positiva, mas dinâmica, se curva a uma série de princípios gerais. No entanto, em sentido estrito, também estabelece normas próprias para cada ramificação de seu Ordenamento.

O Direito Tributário, estuda como o nome já revela, apenas o tributo – tipo de receita derivada do Estado – bem como visa limitar o poder de tributar e proteger o cidadão dos abusos decorrentes desse poder.

Uma definição nítida do Direito Tributário Brasileiro pode ser percebida no posicionamento de MARINHO apud A.A. Becker (1978, p. 102):

[...] o fato de o Direito Tributário ter conceitos e princípios característicos, não significa que ele é autônomo, e sim, porque é positivo. É uma qualidade inerente ao Direito Positivo deformatar ou contrariar um dado da ciência pré-jurídica ou não. Entende-se, então, que pelo fato de ele ser positivo – isto é – extrair dados da experiência, tem a possibilidade de não confundir-se com outros. Ele é Direito Tributário, e não, Civil, Administrativo, Penal, dentre outros. Tem como conceito fundamental o tributo, que é dado jurídico-positivo e dá o âmbito da extensão do ramo. Evidentemente, não se pode confundir o tributo com um contrato, uma indenização, uma multa etc. Conclui-se, assim, que o Direito Tributário, embora não possa dissociar-se do fenômeno jurídico em geral, pelo fato de ser positivo, de entrar em contato com uma experiência, ele apresenta diferenças específicas em relação a outros ramos, embora estas não sejam ontológicas.

O Direito Tributário apresenta, portanto, características, conceitos e princípios que lhe são próprios.

No passado atribuía-se a designação *Direito Financeiro* a tudo aquilo que tratasse de Direito Fiscal, no entanto, já está consagrado no Brasil a denominação *Direito Tributário* como o ramo do Direito que disciplina os Tributos, abrangendo todo o conjunto de princípios e normas reguladores da criação, fiscalização e arrecadação das prestações de natureza tributária.

Por essa linha de pensamento Luciano Amaro (2004, p. 05) nos lembra que:

[...] a expressão *Direito Tributário* firmou-se com a Emenda n. 18, de 1965, que estruturou o “Sistema Tributário Nacional”, seguida, em 1966, pela Lei 5.172/66 posteriormente denominada Código Tributário Nacional pelo ato 36/67.

Em suma, Direito Tributário é disciplina jurídica dos tributos como diz AMARO (2004).

CAPÍTULO 2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

2.1 Considerações iniciais

Nosso sistema é um complexo território que busca o equilíbrio federativo, por meio de uma repartição de competências fundada na técnica da enumeração dos poderes da União, com poderes remanescentes para os estados e poderes definidos indicativamente para os municípios.

Essa reserva de campos específicos combina, com possibilidades de delegação, áreas comuns em que se prevêem atuações paralelas da União, estados, Distrito Federal e municípios e setores concorrentes entre União e estados, em que a competência para estabelecer políticas gerais ou normas gerais cabe à União, sendo deferida competência suplementar aos estados e até aos municípios.

A competência tributária é a atribuição dada pela Constituição Federal aos entes políticos do Estado (União, governos estaduais, municípios) da prerrogativa de instituir os tributos, "a fim de que cada qual possa atender seus respectivos dispêndios", como esclarece com muita propriedade AMARO (2004, p. 93).

A competência tributária é indelegável. Se um dos entes políticos não exercer a sua faculdade para instituir os tributos, nenhum outro ente poderá tomar o seu lugar.

Não se pode confundir Competência com Capacidade. Capacidade tributária ativa é justamente o exercício da competência. Podemos dizer que competência é atributo e capacidade é o exercício da competência, ou seja, é a aptidão que cada ente federativo através do respectivo poder legislativo tem de instituir seus tributos, especificando as hipóteses de incidência, fato gerador, base de cálculo, alíquotas, sujeito ativo e passivo, etc.

2.2 A autonomia dos entes federativos

O entendimento das competências tributárias dos entes federativos, depende do compreender de como essa divisão se dá na Constituição, daí a importância de se entender a autonomia dos entes federativos.

A federação repousa exatamente sobre o conceito de autonomia, visto que em nome da unidade do Estado, outorga-se, em nível interno, a especial prerrogativa de que os entes políticos venham a determinar suas ações, sempre segundo os limites constitucionalmente postos. A extensão dessa autonomia é que comporta graus, variáveis quase que de ordenamento para ordenamento, no ponto em que se albergue uma ou outra das formas federais.

Tais caracteres transparecem nítidos em vários pontos da Constituição Federal de 1988 e, especialmente, nos termos dos artigos 1º e 18.

O pressuposto da autonomia dos entes federados conduz às características da federação, apartando essa forma de Estado daquelas outras, politicamente centralizadas.

Deste modo, aponta a doutrina do que seria o Estado Federal. Ensina ser a capacidade de auto-organização, por meio da edição de suas próprias constituições; a participação da vontade parcial na formação da vontade geral e a atribuição de funções, efetuada diretamente do Texto Constitucional Federal, esta última, da própria idéia de autonomia política e administrativa.

No Estado brasileiro esses caracteres encontram-se presentes, com o que podemos afirmar revestir ele a forma federal. Tal assertiva não desconhece as especiais características que podem ser imprimidas à Federação, em cada Estado, como resultado dos atributos da atividade constituinte originária, a que se reconhece ser inicial, autônoma e incondicionada.

Guardado algum núcleo de significação mínimo, observam-se variações de forma entre federações diversas. No Brasil, como se ressalta freqüentemente, temos como peculiaridade a situação do Município, gozando especial posicionamento, como ente federal, segundo concebe José Afonso da Silva (1998, p. 105), "componente da federação, mas não entidade federativa".

No tocante à atribuição de competências, cuidam-se de poderes inerentes aos atos de legislar e de administrar, no que tem sido denominado de competência legislativa e material. Tais atribuições em muito se resumiriam no ato de legislar, por estar presa a administração pública ao princípio da legalidade, não podendo desbordar de tais autorizações legislativas, no desempenho de seu mister.

Assim, no tocante às atribuições da União, temos em nível constitucional, os termos do artigo 21, caracterizadores da competência administrativa ou material; do artigo 22, outorgando a esse ente político a competência legislativa privativa; do artigo 23, autorizando o exercício de atribuições de desempenho comum às três esferas – geral, regional e local – e, finalmente, os termos do artigo 24, consagrador da competência legislativa concorrente entre União, Estados e Distrito Federal, destaque-se, ainda, o fato de que conquanto ausente, neste ponto, a figura do Município, impõe-se análise sistemática, integradora daquele ente nessa modalidade de competência, por força do que preceitua o artigo 30, inciso II, do mesmo Texto Constitucional, que afirma ser de sua alçada a suplementação da legislação federal e estadual, no que couber, em razão do interesse local.

No tocante aos Estados e ao Distrito Federal, cuidam de tal outorga os termos do artigo 25 e incisos. Finalmente, quanto às atribuições municipais, são aquelas trazidas pelo artigo 30 e incisos, sobressaindo a dicção do inciso I, segundo o qual essa pessoa política legisla sobre assuntos locais. Aliás, nessa seara, campeiam as mesmas perplexidades observadas em torno da extensão do termo normas gerais, em questão mais à frente discorrida. Com efeito, tem a doutrina e a jurisprudência tratado de modo casuístico o que vem a ser a extensão da locução assuntos de interesse local, demonstrando sua difícil apreensão, a priori.

Como se remarcou linhas antes, tendo-se em conta a adoção, entre nós, do Federalismo Cooperativo, encontramos matérias expressamente delegadas às chamadas normas gerais, traduzindo a competência concorrente da União, Estados e Distrito Federal, como o temos no rol contido no artigo 24 da Carta Magna e, no que aqui nos toca de perto, nos artigos 146 e 155, § 2º, XII, todos da Constituição Federal de 1988.

2.3 A competência tributária dos entes políticos

Portanto, como substância dessa autonomia de que desfrutam os entes federais, sobressai-se, a repartição constitucional de competências em geral e, nesta, com especial destaque, a atribuição constitucional da competência tributária.

A verdade dessa afirmação é conclusiva da análise, ainda que superficial, do que dispõe o título VI - da tributação e do orçamento, e notadamente do que dispõe o capítulo I - do Sistema Tributário Nacional.

Os artigos 145, 153, 155 e 156 do Texto Magno disciplinam as competências tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios de forma clara e objetiva.

2.4 Atribuição constitucional de encargos sociais aos entes políticos

Embora as atenções aqui evidenciadas tenham foco no tema jurídico estritamente tributário, não se desconhece a vasta extensão de encargos sociais outorgados pelo Constituinte – e, por conseguinte tornados jurídicos - aos entes políticos União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Desse matiz são as incumbências a que alude o artigo 3º do Texto Constitucional, desdobradas em tantos outros pontos da Carta Constitucional.

Esses objetivos fundamentais que se ramificam no Texto Constitucional, como salienta-se, impõem um modelo que se distancia, *data venia* daqueles que se filiam às escolas do pensamento liberal, do Estado ausente das grandes necessidades sociais.

Estas considerações não são meramente políticas, mas sim jurídicas, como alude o artigo 3º da CF. Se assim o é, importa a retirada de riqueza do particular, nos estritos termos constitucionais, principalmente por meio do exercício da competência tributária, para fazer face ao crescente campo de atribuições públicas, nos nascentes direitos difusos, coletivos *stricto sensu* e individuais homogêneos, quer na qualidade de ente federal interno global, quer como unidades federadas parciais - Estados, Distrito Federal e Municípios.

A intervenção social assim necessária se tem ressaltado por BOBBIO (1992, p. 72), ao assentar ser:

[...] supérfluo acrescentar que o reconhecimento dos direitos sociais suscita, além do problema da proliferação dos direitos do homem, problemas bem mais difíceis de resolver no que concerne àquela "prática" de que falei no início; é que a proteção destes últimos requer uma intervenção ativa do Estado, que não é requerida pela proteção dos direitos de liberdade, produzindo aquela organização dos serviços públicos de onde nasceu até mesmo uma nova forma de Estado, o Estado Social.

Mais à frente, após discorrer sobre o incremento das atribuições do Estado - Poder Estatal - na esfera social, em contrapartida à sempre pretendida abstenção do Estado, no tocante aos direitos inerentes à liberdade (os chamados direitos *negativos*), conclui BOBBIO (1992, p. 72), de forma cabal: "*não é verdade que o aumento da liberdade seja sempre um bem ou o aumento do poder seja sempre uma mal.*"

Por esse modo de ver, a tributação - como resultado do poder de tributar - vem a ser fomentadora desse *papel social* do Estado, instrumentalizado por meio da intervenção na propriedade privada em hipóteses imprescindíveis à própria continuidade dessa macroestrutura jurídico-político-social. Esse grau de necessidade é aferido a partir do suporte físico constitucional, no ponto em que atribui aos entes públicos, tarefas no seio social, naquela interação entre o sistema e o ambiente.

Neste ponto, a extrema distância entre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e a realidade, vem em socorro da conclusão de ser necessária a atuação do Estado. Cabais, inclusive, os novos acontecimentos envolvendo o recrudescimento da violência, na sua forma organizada, o que impõe ao Estado o implemento de políticas públicas de combate veemente à disparidade de acesso aos bens da vida e, sem dúvida, a necessidade urgente do aparelhamento dos Órgãos encarregados do controle de tais atividades.

2.4.1 Estrutura do Sistema Tributário Nacional

Ao se discutir a competência tributária contida no campo de atuação de cada ente político, faz-se necessária a atenção aos limites da competência de Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, salientando que no sistema constitucional adotado no Brasil, a repartição constitucional outorgada a Estados e ao Distrito Federal apresenta muita similaridade, dado o *status* jurídico paritário de ambos os entes. Contudo, as particularidades de que desfruta o Distrito Federal conduzem a iguais peculiaridades no que tange a sua competência tributária. Veremos a seguir algumas considerações a esse respeito.

2.4.1.1 A competência tributária dos Estados

No sistema constitucional adotado no Brasil, artigo 155 expressa quais os tributos que cabem aos Estados:

ITD - Imposto sobre a transmissão, *causa mortis* e doação, de quaisquer bens e direitos.

Aqui, partiu-se entre os Estados e os Municípios a competência que antes pertencia exclusivamente aos primeiros, cabendo aos Municípios a competência para instituir, nos moldes constitucionalmente postos, o tributo sobre as transmissões *inter vivos*, a título oneroso, e aos Estados, também segundo os limites trazidos na Constituição Federal de 1988, a tributação incidente sobre as transmissões *causa mortis* e doações;

ICMS - Imposto sobre 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 exterior, este sendo um dos impostos de maior arrecadação no Estado da Paraíba, subsídio importante para este estudo monográfico.

A instituição desse tributo no Estado da Paraíba se deu por meio da Lei nº 6.369 de 02 de dezembro de 1996, regulamentado pelo Decreto nº 18.930 de 19 de junho de 1997.

IPVA - Imposto sobre a propriedade de veículos automotores, o IPVA.

2.4.1.2 A competência tributária do Distrito Federal

Guarda o regime jurídico constitucional, como um todo, certa similitude no tratamento dispensado aos Estados e Distrito Federal. De qualquer modo, algumas particularidades marcam a estrutura constitucional dessa última pessoa política, haja visto que este se confunde ora com Estado e ou Município.

Isto é assim porque, nos termos do artigo 32 da Constituição Federal de 1988:

Art. 32. O Distrito Federal, vedada sua divisão em Municípios, reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos com interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços da Câmara Legislativa, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição.

Deste modo, afora a denominação especial de sua Constituição, nos moldes do que se estabeleceu para os Municípios - lei orgânica - veda-se a divisão do Distrito Federal em Municípios. Coerente com isso preceituou o constituinte competir ao Distrito Federal, além dos tributos próprios dos Estados - art. 145 - também aqueles inerentes aos Municípios, segundo o que se contém no artigo 147, do Texto Constitucional.

2.4.1.3 Competência tributária dos Municípios

Conquanto ainda resida, em sede doutrinária, séria questão em torno da posição do Município na federação, dúvidas inexistem de que goza essa pessoa política de autonomia política. Tal autonomia se vê, em termos de atribuição legislativa, especialmente confirmada pela possibilidade, constitucionalmente posta, de que tais entes instituem tributos. No tocante aos impostos municipais, de rol exaustivo no Texto Maior, importantes são os termos do artigo 156 da Constituição Federal de 1988.

CAPÍTULO 3 NOÇÕES GERAIS DO ICMS

3.1 Do ICMS como Tributo

Como visto anteriormente quando se tratou das competências, o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação Serviços é um imposto de competência estadual, nascido na CF/88 a partir da fusão de outros seis existentes na Constituição de 1967, como bem expõe Cláudio Borba (2002, p. 128): “Imposto sobre circulação de mercadorias; Imposto único sobre minerais; Imposto único sobre combustíveis líquidos e gasosos; Imposto único sobre energia elétrica; Imposto sobre transportes; e Imposto sobre comunicações”.

Cada Estado da Federação tem liberdade para adotar regras próprias relativas à cobrança desse imposto, respeitados os requisitos mínimos fixados na Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional.

3.2 A aplicação dos princípios constitucionais tributários ao ICMS

Os princípios tributários são balizas postas na Constituição para o exercício válido do Poder Tributário. É preciso compreender alguns princípios constitucionais norteadores do Sistema Tributário Nacional, que se aplicam diretamente ao tributo ICMS, são eles:

Princípio da repartição das competências tributárias - A CF/88 prevê a competência das pessoas jurídicas políticas para dispor sobre a questão tributária: União, Estados- membros e Distrito Federal, e Municípios para regerem os tributos que lhes são competentes;

Princípio da capacidade contributiva - os tributos devem sobejar a capacidade econômica do contribuinte;

Princípio da vedação do confisco - Confisco é a perda de bens, no caso, sem qualquer razoabilidade jurídica para esta penalidade imposta ao contribuinte pelo alvitre do Fisco;

Princípio da legalidade - Conforme sucintamente discorrido, o tributo deverá estar previsto em lei. Ocorre que o sistema jurídico brasileiro é ainda mais rigoroso na matéria tributária, pois vige o princípio da estrita legalidade tributária, pelo qual se entende lei em seu sentido estrito, que somente lei ordinária pode criar o tributo, ressalvada as exceções previstas no parágrafo 4º do artigo 195 da CF.

O inciso I do artigo 150 da Constituição veda a exigência ou aumento de tributos sem que a lei estabeleça.

AMARO (2004, p. 112) não deixa dúvidas no que se refere a este princípio:

O conteúdo do princípio da legalidade tributária vai além da simples *autorização* do Legislativo para que o Estado cobre tal ou qual tributo. É mister que a lei defina *in abstracto* todos os aspectos relevantes para que, *in concreto*, se possa determinar quem terá de pagar, quanto, a quem, à vista de que fatos ou circunstâncias. A lei deve esgotar, como preceito geral e abstrato, os dados necessários à identificação do fato gerador da obrigação tributária e à quantificação do tributo, sem restem à autoridade poderes para, discricionariamente, determinar se "A" irá ou não pagar tributo, [...]

Princípio da não-surpresa - É defeso qualquer norma emanada do Estado que provoque a surpresa do contribuinte em ver onerado seu patrimônio, nesse sentido foram instituído o princípio da anterioridade e o da noventena, pois o contribuinte deve está ciente do direito de quando passará a recolher certo tributos aos cofres público.

3.3 O ICMS como forma de cobrança de tributos

O ICMS é, nesse sentido, um imposto da competência dos Estados e do Distrito Federal. Sua função é predominantemente fiscal, ou seja, a de arrecadar verbas para os cofres públicos, se tornando uma fonte de receita muito expressiva para os Estados produtores em detrimento dos consumidores, pois é o Estado em que se realiza o fato gerador do imposto que tem competência para arrecadá-lo.

Como espécie de imposto na esfera de competência estadual, insere-se no rol dos tributos previstos no ordenamento jurídico, logo se aplica à definição de tributo definida pelo artigo 3º do CTN:

[...]Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade plenamente vinculada.

A cobrança de qualquer tributo deve ser prevista em lei, isto porque como garantidor do Estado Democrático Brasileiro, a cobrança de tributo desprovido de hipótese legal, configura-se em insegurança jurídica, em confisco de bens dos contribuintes e outros males que não comportam um Estado de Direito, de fato.

O ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) é de competência dos Estados e do Distrito Federal. Sua regulamentação constitucional está prevista na Lei Complementar 87/1996 (a chamada "Lei Kandir").

O ICMS é, portanto, um tributo eminentemente econômico. Sua natureza mercantil é inegável, fazendo parte da pesada carga tributária brasileira. Onera as operações relativas à circulação de mercadorias e serviços, assim entendidos como coisas móveis *destinadas* ao comércio, bem como as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Na esfera do ICMS, as operações relativas à circulação de mercadorias devem implicar em mudança de titularidade, ou seja, as mercadorias devem circular, desde o produtor até o consumidor final. Aqui, para que incida o imposto, as palavras-chaves são, portanto, circulação, mercadorias e mudança de propriedade.

Assim, operação é uma transação, ou uma continuidade sucessiva de atos próprios das transações comerciais, fazendo a mercadoria circular, desde a venda primitiva até o seu consumo final. A circulação significa o giro, o trânsito, a movimentação, visto que a circulação das mercadorias é o complexo das múltiplas, contínuas e sucessivas transferências, partindo originariamente do produtor (também fabricante ou exportador), até o consumidor final. "A circulação é, por conseguinte, a dinâmica da movimentação das mercadorias para o seu consumo", conforme expôs Pinto Ferreira (1977, p. 374).

Com relação à prestação de serviços, há algumas considerações a serem traçadas: A primeira delas é que somente dois tipos de serviços são passíveis de serem tributados pelo ICMS, que são os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, inclusive porque existe uma lista de serviços especificados pelo

legislador e discriminados na Lei Complementar 116/03 expressando que tais serviços fogem da alçada do ICMS, penetrando nas raias de incidência do ISS; A segunda consideração diz respeito à definição do vocábulo *serviço*, ou mais especificamente, da expressão *prestação de serviço*. Para fins de incidência de ICMS, o sentido da palavra *serviço* vem do Direito Privado, eis que atividades relacionadas ao comércio ou à indústria geralmente são desempenhadas por pessoas físicas ou jurídicas que agem por conta própria ou vinculadas a empresas privadas. Já por *prestação*, entende-se, também na área do Direito Privado, obrigação de dar ou de fazer alguma coisa. Então, *prestação tributária* é a obrigação de dar dinheiro ao Estado, ou seja, é o dever de pagar o imposto. Deste modo, *prestação de serviço*, para o Direito Tributário e, mais precisamente para o ICMS, é a atividade realizada, assim compreendida somente a de transporte de mercadorias e a de comunicação, capaz de gerar a obrigação de dar dinheiro ao Fisco, ou juridicamente falando, é a atividade realizada descrita na lei tributária como fato gerador do tributo em questão.

É importante salientar que, em relação à prestação de serviço de transporte, é pacífico o entendimento de que o transporte de carga própria não gera o dever de pagar o imposto. E, quanto ao serviço de comunicação, somente são tributados aqueles que dizem respeito à emissão, à transmissão e à recepção de sons, imagens ou símbolos, por intermédio de fios, rádio, eletricidade, etc., e desde que sejam serviços *onerosos* de comunicação.

Deve-se, ainda, levar em conta que o ICMS é um imposto não-cumulativo, dada a possibilidade, por expressa determinação constitucional, de compensar o que é devido em cada operação com o montante já cobrado na operação anterior (crédito). É o que preceitua o artigo 155, parágrafo 2º, inciso I da CF/88: "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal".

Por determinar a Constituição Federal vigente, em seu artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, que cabe à lei complementar dispor sobre a matéria concernente ao ICMS, é que a Lei Complementar 87/96 regula esse assunto. Estabelece o fato gerador do imposto, a alíquota, a base de cálculo, o contribuinte, enfim, tudo o que diz respeito a esse tributo.

O ICMS é, assim, um tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos moldes de que designa o artigo 150 do CTN. Isto quer dizer que cada contribuinte registra as operações realizadas e depois recolhe o que é devido a título de imposto, independentemente de prévio exame da autoridade fazendária, muito embora o Fisco deva homologar esse lançamento.

Entenda-se, ainda mais, que o ICMS é um imposto que atende a normas gerais e aos princípios tributários, nunca esquecendo, portanto, que mesmo dependendo de regulamentação complementar, este fica sujeito, antes de tudo, ao que estabelece a Magna Carta Brasileira e o Código Tributário Nacional.

3.4 Incidências do ICMS

Para facilitar a compreensão da abrangência da norma prescritiva tributária, valem os fundamentos de CARVALHO (2004) a respeito da regra-matriz de incidência, disto porque ao analisar pormenorizadamente a norma, pode-se saber com precisão os limites que nela em si contém.

A regra-matriz de incidência basicamente consiste em apurar os critérios: materiais, espacial, temporal, quantitativo e subjetivo que a norma tributária, inexoravelmente deve conter em seu bojo para produzir os efeitos almejados sem qualquer nulidade, ou seja, dentro do princípio da legalidade.

Feitas estas considerações, volta-se a seguinte análise sucinta. O ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações, é previsto no artigo 155, inciso II, alínea "b" da Constituição Federal de 1988.

Como apresenta o nobre magistério CARVALHO (2004, p. 148):

O critério material coincide com o fato gerador do tributo, ele implica no verbo mais o seu complemento, como por exemplo, no caso do critério material exposto na alínea "a", temos: realizar (verbo) + operações relativas à circulação de mercadoria (complemento). Para melhor compreensão, temos na alínea "f", por sua vez: entrar (verbo) + mercadoria importada do exterior (complemento).

Tendo em vista os termos constitucionais impostos sua análise constitui o ponto crucial para poder se chegar a conclusão adequada da questão em análise.

O conceito de operação está ligado aos qualitativos: circulação de mercadorias e também às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Logo, as operações referentes a estas duas espécies indicam a incidência do referido imposto.

Segundo Hugo de Brito Machado (2002, p. 146): "Operação corresponde ao conjunto de meios convencionais ou usuais empregados para atingir um resultado comercial ou financeiro, com ou sem objetivo de lucro".

Já para Sacha Calmon; Misabel Abreu; Humberto Teodoro Jr. (2004, p. 306):

A operação que dá ensejo à circulação é, nos dizeres de Aliomar Baleeiro, 'todo negócio jurídico que transfere a mercadoria desde o produtor até o consumidor final' ou segundo Alcides Jorge Costa, 'qualquer negócio jurídico ou ato jurídico material que seja relativo à circulação de mercadorias

E para dirimir qualquer possível dúvida ainda acerca do vocábulo 'operação' CALMON apud Alberto Xavier (2002, p. 239) esclarece com propriedade:

Em primeiro lugar, deve ter-se presente que a Constituição descreve a hipótese de incidência deste tributo como sendo a operação relativa à circulação em si mesma considerada. A ênfase posta no vocábulo 'operação' revela que a lei apenas pretendeu tributar os movimentos de mercadorias que sejam imputáveis a negócios jurídicos translativos da sua titularidade.

Assim, infere-se que no ramo jurídico este conceito refere-se eminentemente à negócios jurídicos realizados.

Entendido o conceito de "operar", deve-se detalhar para a complexidade de seu complemento e os efeitos que discorrem.

A circulação de mercadoria, após a palavra "operação" indica que para fins de incidência do ICMS, é necessária a efetivação de ato ou negócio jurídico para fins de comércio, que implique transferência de domínio da mercadoria (objeto da mercancia). Circulação possui a compreensão de transferência do titular, e não meramente mudança de local onde se encontrava o bem, como alguns doutrinadores outrora fizeram crer.

Tanto que Carvalho de Mendonça (2006, p. 26) enfatiza:

As mercadorias, passando por diversos intermediários no seu percurso entre os produtores e os consumidores, constituem objeto de variados e sucessivos contratos. Na cadeia de transações dá-se uma série continuada

de transferência da propriedade ou posse das mercadorias. Eis o que se diz circulação de mercadorias.

Logo, constitui condição *sine qua non* a circulação de bens voltados à prática mercante. A matéria então tem um *quid* de Direito Comercial, pois há flagrante miscigenação deste ramo com o Direito Tributário na questão vertente.

Reconhecendo isto, o próximo passo é saber o que vem a ser atos de comércio, pois o bem para ser considerado mercadoria, deverá ser destinado a prática mercantil, pois não é qualquer bem que possui a característica de comércio, mas sim, sua destinação.

MACHADO (2002, p 316) faz uma análise acurada sobre o entendimento que se deve ter acerca do vocábulo mercadoria:

Não obstante as alterações com as quais a vigente Constituição, incorporando dispositivos da Emenda Constitucional n. 23, de 1983, desfigurou o imposto em estudo, segue sendo de grande importância o conceito de mercadorias para a adequada compreensão de seu regramento. Mercadorias são coisas móveis. São coisas porque corpóreas, que valem por si e não pelo que representam. Coisas, portanto, em sentido restrito, no qual não se incluem os bens tais como os créditos, as ações, o dinheiro, entre outros. E coisas móveis porque em nosso sistema jurídico os imóveis recebem disciplinamento legal diverso, o que os exclui do conceito de mercadorias. A própria Constituição Federal, na partilha das competências impositivas, já determina sejam tratados diferentemente os bens imóveis, que não podem receber do legislador, complementar ou ordinário, o tratamento jurídico-tributário dispensado às mercadorias. Todas as mercadorias são coisas, mas nem todas as coisas são mercadorias. O que caracteriza uma coisa como mercadoria é a destinação. Mercadorias são aquelas coisas móveis destinadas ao comércio. São coisas adquiridas pelos empresários para revenda, no estado em que as adquiriu, ou transformadas, e ainda aquelas produzidas para venda.[...]

Assim, o intuito do lucro visado pelos empresários. Tanto que a atividade mercantil se evidencia pela prática dos atos de comércio. Estes podem ser entendidos como atos que visem a circulação, a troca de mercadorias, visando, via de regra, a obtenção de lucro. Porém, a definição de atos de comércio não se encontra certa e assente na doutrina atual, pois vários são os elementos julgados pertinentes em detrimento de outros que outrora foram considerados vital para a qualificação do ato em ato de comércio, como por exemplo, a presença do *animus lucrandi*.

Se for certo que a discussão ainda é perene nos dias atuais, também não se pode olvidar que a prática mercantil visa, sim, a obtenção do lucro ao revender as

mercadorias, se assim não fosse, não haveria razão para a continuidade do exercício da mercancia. No entanto, pelo Direito Pátrio, alguns atos de comércio são praticados que não visam precipuamente o lucro, tais como a emissão de títulos de crédito, mas são assim considerados por disposição legal e não pela sua natureza em si.

Para finalizar a discussão acerca do ato de comércio, vale trazer a lume o ensinamento de Rubens Requião (1993, p. 36) a respeito:

Na França em suas aulas na Faculdade de Direito de Paris, o Prof. Gaston Lagarde indaga do critério de comercialidade, considerando que o intuito lucrativo é necessário mas insuficiente para caracterizá-lo. O comerciante, por outro lado, é um intermediário entre produtor e consumidor, da mesma forma que o ato de comércio é um ato de interposição ou de circulação. A compra para revenda responde perfeitamente a essa definição. Não é nem um ato de produção, nem um ato de consumação. E, assim, chega à definição de Thaller, de que 'o ato de comércio é um ato de intermediação na circulação das riquezas'. Mas é necessário compreender que esta interposição não reveste caráter comercial se não for lucrativa; não pratica ato de comércio a associação caritativa que compra para revender ao preço corrente. 'Dois elementos', finaliza o Prof. Lagarde, - especulação e circulação- intervêm, portanto, um e outro, na definição do ato do comércio.

Evidencia-se, assim, quais são as diretrizes lançadas no ordenamento jurídico para efeitos de incidência do ICMS. Isto é, o referido imposto deve recair nas operações mercantis, ou seja, negócios ou atos jurídicos que efetuam a circulação de mercadorias. Disto compreende a noção jurídica de atos de comércio, e por fim, estes atos possuem dentre vários caracteres, a intenção de arrecadar lucros com a prática mercantil.

A Lei Complementa 87/1996 (Lei Kandir) e suas alterações, expõe quais as possibilidades de incidência do ICMS:

- I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

3.5 Não incidências do ICMS

Na mesma lei, retro mencionada, encontramos quais as possibilidades de não incidência do ICMS:

I – operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

II – operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

III – operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV – operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V – operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI – operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII – operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII – operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

IX – operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.

Equipara-se às operações de que trata o item II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

a) empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

b) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

A própria lei esclarece, de forma clara e objetiva, as possibilidades de não incidência do ICMS.

CAPÍTULO 4 FATO GERADOR DO ICMS NA PARAÍBA

4.1 Apontamentos gerais do fato gerador

Tão importante é a sua definição que alguns doutrinadores, partidários da autonomia do Direito Tributário, fizeram do fato gerador um conceito específico da área tributária. Realizaram a glorificação do fato gerador e tentaram explicar tudo através dele.

O CTN e a maior parte da doutrina brasileira empregam a expressão "fato gerador" para designar assim a situação abstrata definida em lei como a sua ocorrência no plano concreto. Em língua portuguesa não há expressões que indique, sem ambigüidade, a dimensão normativa e a concreta do fato gerador.

Segundo Ricardo Lobo Torres (1997, p. 207)

[...] em outros idiomas a expressão também é ambígua: *fait générateur* em francês, *hecho imponible* em espanhol e *fattispèce* em italiano compreendem simultaneamente o abstrato e o concreto. Só o alemão, pela sua opulência vocabular, possui dois termos distintos: *Tatbestand*, que é a situação genérica, e *Tatsache*, que corresponde ao fato concreto; mas a legislação e a doutrina germânicas, apesar disso, confundem muitas vezes os dois conceitos.

Amílcar Falcão (1995, p. 27) sustenta ser o fato gerador da obrigação tributária "um *fato jurídico em sentido estrito*", afirmando não ser ele para o Direito Tributário, "um ato jurídico de conteúdo negocial ou um negócio jurídico". Neste sentido, ainda segundo o mesmo, o fato gerador constitui-se em um critério, um índice ou um indício para aferição da capacidade econômica ou contributiva dos sujeitos aos quais se atribui. Em outras palavras, em sua essência o fato gerador é um *fato econômico*, ao qual o Direito empresta relevo jurídico.

Porém, alerta FALCÃO (1995, p. 28), "o fato gerador não é simplesmente um fato econômico, dizer isso, seria incorrer em erro". Os fatos políticos, econômicos, sociais em geral, ou mesmo do mundo físico, quando juridicizados pelo Direito passam a conceituar-se como fatos jurídicos.

Entretanto, o que é interessante frisar na dicção de FALCÃO (1995), é que o aspecto do fato gerador que o legislador tributário considera importante para

qualificá-lo é a sua idoneidade ou aptidão para servir de ponto de referência, de metro, de indicação para que se afira a capacidade econômica ou contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Para Adílson Rodrigues Pires (1997, p. 46) "fato gerador" é, portanto:

[...] qualquer manifestação positiva e concreta da capacidade econômica das pessoas, observada pelo legislador tributário, que a ele atribui qualidade bastante para provocar o nascimento da obrigação tributária principal, quando se verificar, na prática, a sua ocorrência."

Sobressaem-se importantes estudos de Marcos Bernardes de Mello, — profundo conhecedor da obra de Pontes de Miranda — a respeito do fato jurídico (fato gerador) na Teoria Geral do Direito.

Escreve Marcos Bernardes de Mello (1995 p. 35):

No trato do Direito há necessidade de que tenhamos sempre essa distinção entre o fático, enquanto apenas fático, e o jurídico, que é constituído pelo fático já adjetivado pelas normas jurídicas, porque, conforme refere Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado, I 3-4) por falta de atenção aos dois mundos muitos erros se cometem e, o que é mais grave, se priva a inteligência humana de entender, intuir e dominar o Direito.

Discorrendo sobre o fato gerador nominando-o como suporte fático assinala MELLO apud Pontes de Miranda (1995, p. 36):

[...] o suporte fático da regra jurídica, isto é, aquele fato, ou grupo de fatos que o compõe, e sobre o qual a regra jurídica incide, pode ser da mais variada natureza: por exemplo, a) o nascimento do homem, b) o fato físico do mundo inorgânico, c) a doença (...). É incalculável o número de fatos do mundo, que a regra jurídica pode fazer entrar no mundo jurídico — que o mesmo é dizer-se tornar fatos jurídicos. Já aí começa a função classificadora da regra jurídica: distribui os fatos do mundo em fatos relevantes e fatos irrelevantes para o Direito, em fatos jurídicos e fatos ajurídicos.

O aspecto material (fato-índice de riqueza), é um dado fático fundamental para compositura do fato gerador, e sua ausência influi na própria existência ou inexistência do fato jurídico tributário, isto é, em caso da presença real do aspecto material do fato gerador, dá-se a suficiência do fato gerador e por conseguinte, a incidência da norma tributária, cujo efeito é o surgimento do fato jurídico tributário,

que por sua vez produz como eficácia jurídica o nascimento do dever tributário, que é uma relação obrigacional como já vimos de ver.

No caso inverso, ou seja, inexistência do aspecto material do fato gerador dá-se a insuficiência do fato gerador e por conseqüência, não ocorre à incidência da norma tributária, e não há falar-se em fato jurídico tributário e muito menos em obrigação tributária.

No dizer de BORBA, (2002) como existe dois tipos de obrigação tributária (principal e acessória), também são dois tipos de fatos geradores: o principal, situação esta definida em lei como sendo necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária; e acessória, que é qualquer situação, na forma da legislação aplicável, que impõe a prática ou abstenção de ato que não configure obrigação aplicável.

Encontramos essas duas possibilidades facilmente no Código Tributário Nacional nos artigos 114 e 115, respectivamente:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

4.2 Fato gerador e base de cálculo

O fato gerador é o aspecto material da hipótese de incidência tributária. Junto com a base de cálculo forma aquilo que MELLO (2000) chama de tipologia tributária. Segundo o CTN em seu art. 4º, "a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador". Porém, acrescenta-se a base de cálculo a este raciocínio com supedâneo nos artigos. 145, § 2º e 154, I, ambos da CF, que demonstram a importância da base de cálculo, e logo, da tipologia tributária como critério constitucional para determinação da natureza do tributo.

Segundo TORRES (1997 p. 158):

[...] no direito positivo brasileiro, o tipo tributário é definido pela integração lógico-semântica de dois fatores: hipótese de incidência e base de cálculo. Ao binômio, o legislador constitucional outorgou a propriedade de diferenciar

as espécies tributárias entre si, sendo também operativo dentro das próprias subespécies.

Já para BECKER (1998) é a base de cálculo que confere a natureza jurídica do tributo e não o binômio fato gerador/base de cálculo.

Assim, leciona este justo doutrinador (1998 p. 338) que:

104. CRITÉRIO OBJETIVO E JURÍDICO PARA DETERMINAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA (gênero e espécie) DO TRIBUTO – Demonstrar-se-á que o critério *objetivo e jurídico* é o *da base de cálculo* (base imponible). Este, sempre e necessariamente, é o único elemento que confere o *gênero* jurídico do tributo. Noutras palavras, ao se investigar o gênero jurídico do tributo, não interessa saber quais os elementos que compõem o pressuposto material ou quais as suas decorrências necessárias, nem importa encontrar qual o mais importante daqueles elementos ou decorrências. Basta verificar a base de cálculo; a natureza desta conferirá, sempre e necessariamente, o gênero jurídico do tributo.

Para Geraldo Ataliba (2002, p. 108), a base de cálculo é chamada por ele de “base imponible (...), é uma perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência, que a lei qualifica com a finalidade de fixar critério para determinação, em cada obrigação tributária concreta, do *quantum debeatur*.”

4.3 Funções da base de cálculo

A base de cálculo teria três funções preeminentes, apresentadas por TORRES (1997, p. 322), que seria:

- 1 - função mensuradora: medir as proporções econômicas do fato gerador;
- 2 - função objetiva: compor a específica determinação da dívida articulando-se com a alíquota;
- 3 - função comparativa: confirmar ou infirmar o verdadeiro critério material da hipótese tributária.

É de alvitre frisar ainda com relação a base de cálculo, que a norma tributária ao mesmo tempo em que juridiciza por qualificação o fato gerador tornando-a fato jurídico tributário, também juridiciza a base de cálculo deste mesmo fato gerador por quantificação, visando medir o *quantum* a ser tributado através da avaliação da base de cálculo.

Explicando mais, a norma tributária irradia plexos de juridicizações, ou seja, por um lado juridiciza a materialidade do fato gerador ocorrido no mundo real (qualificação jurídica), e por outro lado, juridiciza a mesma materialidade, só que desta feita, colhendo-a por outra perspectiva, quantificando a base de cálculo (quantificação jurídica), mensurando a grandeza econômica do fato gerador que sofreu o impacto da incidência.

Segundo Paulo de Barros Carvalho (2000, p. 67):

Discorrendo sobre os plexos de juridicizações irradiados pela norma tributária, a base de cálculo projeta-se sobre a mesma porção factual, recortada no suporte fático pela hipótese tributária (Fjt), mensurando o fato que sofreu o impacto da incidência (Fbc). A parcela comum, no caso do imposto, há de ser a atividade do particular ou de alguém a ele assimilado, de tal modo que tanto o enunciado da hipótese, como o da base convirjam para o mesmo ponto. Tratando-se de taxa, em que se requer, com assomos de absoluta necessidade, uma atuação do Estado, seja ela expressa na prestação de serviços públicos ou no exercício de poder de polícia, o enunciado da base de cálculo deverá coincidir com o *factum* da atuação estatal, previsto no antecedente normativo, dimensionando-lhe de alguma forma e por algum padrão compatível.

Reafirmando mais, a perspectiva mensurável da base de cálculo há de ser uma medida efetiva do fato gerador, recolhida como tal pela norma tributária. Não será qualquer porção, ainda que retirada do mesmo fato gerador, que servirá como aspecto quantificador, é imprescindível do ponto de vista, inclusive, constitucional, que haja uma perfeita conexão entre o fato gerador descrito pela hipótese tributária e a grandeza econômica recortada do próprio fato gerador para servir como base de cálculo do tributo.

Vale aqui o chamamento de Geraldo Ataliba (2002, p. 112):

Efetivamente, não é possível que um imposto sobre o patrimônio tenha por base impositiva a renda de seu titular. Tal situação - essencialmente teratológica - configuraria um imposto sobre a renda, e não sobre o patrimônio.

Reconhecendo a importância do estudo da quantificação da base de cálculo para o estudo da natureza do dever tributário, MACHADO apud Rubens Gomes de Souza (2001, p 62) foi rigoroso quando disse que:

[...]se um tributo, formalmente instituído como incidindo sobre determinado pressuposto de fato ou de direito, é calculado com base em uma

circunstância estranha a esse pressuposto, é evidente que não se poderá admitir que a natureza jurídica desse tributo seja a que normalmente corresponda à definição de sua incidência. Assim, um imposto sobre vendas e consignações, mas calculado sobre o capital da firma, ou sobre o valor de seu estoque, em vez de ser sobre o preço da mercadoria vendida ou consignada, claramente não seria um imposto sobre vendas e consignações, mas um imposto sobre o capital ou sobre o patrimônio.

Por outras palavras, a ordem normal das coisas é que o pressuposto material ou jurídico da incidência defina a natureza do tributo e determine a escolha da sua base de cálculo. Mas, quando a base de cálculo adotada pela lei fiscal seja incompatível com o pressuposto material ou jurídico da incidência, então a ordem normal das coisas se inverte, a natureza jurídica do tributo passa a ser determinada pela base de cálculo, e não pela definição legal da incidência. Esta última, fica assim, reduzida a uma simples afirmação vazia de sentido, porque desmentida pela determinação legal de se calcular o tributo sobre circunstâncias outras, que com ela não tenham relação, ou que dela não decorrem necessariamente.

Diante destas citações, resta clara a aproximação de seu pensamento ao de BECKER (1998), conferindo à base de cálculo o caráter de elemento decisivo para definição da natureza tributária da obrigação compulsória.

Reflexões desta natureza trazem à tona a importância do estudo destas duas proposições seletoras do real — para o conhecimento da natureza jurídica do dever tributário — quais sejam? A que qualifica o fato gerador e a que quantifica a base de cálculo deste mesmo fato gerador.

4.4 Fato gerador e capacidade de contribuir

O Fato Gerado e Capacidade de Contribuir são conceitos inseparáveis para legitimidade do nascimento da obrigação tributária. O fato gerador há que observar a capacidade contributiva do contribuinte, e lembre-se mais uma vez, que a capacidade contributiva é distinta da capacidade econômica; esta é um *plus* em relação aquela.

Observa-se que os tributos no ordenamento jurídico brasileiro ou são fundados na capacidade contributiva (capacidade econômica) ou são graduados

pela capacidade contributiva dos contribuintes. É advertência dele José Marcos Domingues de Oliveira (1998, p. 114):

O princípio da capacidade contributiva, enquanto pressuposto e critério de graduação e limite do tributo, aplica-se não só ao imposto mas também às demais espécies tributárias, pois em todas elas trata-se de retirar recursos econômicos dos particulares para transferi-los ao setor público. É a sua força econômica que dirá da possibilidade do seu concurso para a manutenção do Estado.

Os tributos fundados (cujos fatos geradores são índices de riqueza econômica) na capacidade contributiva são: os impostos, as contribuições sociais, os empréstimos compulsórios e as contribuições de melhorias. Os tributos graduados pela capacidade contributiva são as taxas (de serviço e de polícia).

Os tributos fundados na capacidade contributiva sofrem a incidência do princípio já na própria descrição do fato gerador que será sempre um vender mercadoria, ser proprietário de imóvel, obter vantagem imobiliária etc. Os tributos fundados na capacidade contributiva também podem ser graduados por ela, como só acontece nas alíquotas diferenciadas (seletividade do IPI), progressividade do imposto de renda, do IPTU etc., proposta por OLIVEIRA (1998).

Já os tributos graduados pela capacidade contributiva, são exceções à regra geral de que o fato gerador é um fato econômico (fato do contribuinte), isto porque, as taxas têm como fato gerador um fato da administração pública (fato do Estado) — o serviço público, e não uma manifestação de riqueza do contribuinte — razão pela qual o princípio da capacidade contributiva repercute na graduação da quantificação do correspondente dever tributário.

No dizer de OLIVEIRA (1998, p.115):

[...]bases de cálculo ou alíquotas variáveis em função de situações subjetivas do contribuinte, conexas com o custo dos serviços públicos, como a área do estabelecimento do contribuinte sujeito a licença de localização ou inspeção, o número de cômodos de imóvel residencial do contribuinte destinatário de coleta de lixo ou esgoto domiciliar, a sofisticação de equipamento sujeitos a registro ou aferição, etc).

Reafirme-se, aqui, que a capacidade econômica influencia todos os tributos do ordenamento jurídico, como entende OLIVEIRA apud Novelli (1998, p. 116), quando acentua:

Como se sabe, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, assim nacional como estrangeira (e entre nós, assinala-se, a despeito da imperfeita dicção do preceito constitucional), parece prevalecer a opinião segundo a qual estão sujeitos ao limite constitucional da capacidade contributiva, *todos os tributos*, e, por conseguinte, também a *taxa*.

Nesta direção, os tributos materialmente se fundam não na regra da vantagem individual, mas, no princípio da proporcionalidade e igualdade de sacrifício, em suma, fundam-se, substancialmente, no princípio da capacidade contributiva, ou seja, no princípio da aptidão econômica do sujeito para suportar a carga tributária.

Apesar de presente em todos os tributos do sistema nacional, consoante já visto, a capacidade contributiva se manifesta com maior plenitude no fato gerador *impostos*, porquanto estes possuem como fato gerador um fato do contribuinte, fatos/eventos ou condutas que são indicadores de um signo presuntivo de riqueza independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

4.5 Classificações do fato gerador

Os fatos geradores em função do tempo de sua ocorrência podem ser classificados em:

1- Simples ou Instantâneo – como se refere BORBA (2002, p. 238): “São aqueles que se iniciam e completam em um só momento, em um só instante. Ocorrem normalmente nos casos do II, IE, ICMS, IPI, ITBI, ITD, entre outros”. Ocorre num único ato ou contrato, ou operação realizada, que a cada vez que realizada no mundo real, implica a realização de um fato gerador. Repetem-se tantas vezes quantas essas situações materiais se repetirem no tempo.

2- Complexos ou Complexivos - não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim durante um longo período de tempo, que ao término, do qual se valorizam “n” fatos isolados e somados aperfeiçoam o fato gerador do tributo. Ex: Imposto sobre a renda.

3- Contínuos ou Continuados – AMARO (2004, p.260) anota que: “O fato gerador chama-se “*continuado*” quando é representado por situação que se mantém no tempo e que é mensurada em cortes temporais”. Sua realização se dá de forma

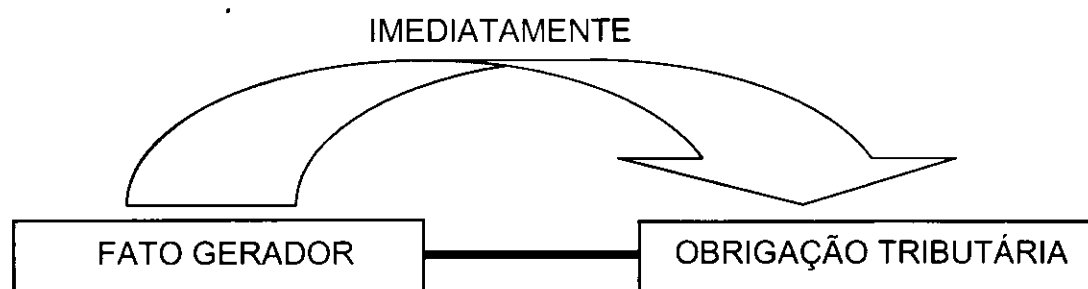
duradoura, e pode manter-se estável ao longo do tempo, existindo hoje e amanhã.
Ex: ITR, IPTU e IPVA.

CARVALHO (2000) critica essa classificação do fato gerador em função do tempo de sua ocorrência, sustentando que todos os fatos geradores são instantâneos.

Falar em "fatos" que não sejam instantâneos é, sob qualquer calor, inadequado e incongruente, visto que todo o evento, seja ele físico, químico, sociológico, histórico, político, econômico, jurídico ou biológico, acontece em certas condições de espaço e tempo (instante), conforme ressalta TORRES (1997).

4.6 O fato gerador é uma situação definida em lei

Quando o art. 114 do CTN diz que o fato gerador é a condição necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária, pode-se concluir que esta surge imediatamente à ocorrência daquele. Corroborando com esta afirmativa, vamos recordar o parágrafo 1º do artigo 113 do CTN: "A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador (...)" como esclarece a figura abaixo.



Fonte: Cláudio Borba (2002, p. 233)

O gráfico apresentado permite-nos entender que, tratando-se de situação de fato, surge a obrigação tão logo ocorram as circunstâncias materiais necessárias, importando apenas os elementos concretos, materiais.

Não é em vão a advertência do CTN, quando diz que o fato gerador é uma situação definida em lei, ou quando novamente, desta feita no art. 126, acentua que

a capacidade tributária passiva independe da capacidade civil das pessoas naturais etc.

Isto se justifica na medida em que, como lembra BECKER (1998, p. 264) “a ausência de vontade (avolitividade) é traço marcante do fato gerador tributário, muito embora não seja marca específica” do fato jurídico tributário, havendo também avolitividade, ou seja, irrelevância da vontade no que tange a fatos jurídicos de outros ramos do Direito, no Direito Civil, os fatos jurídicos *stricto sensu* (nascimento, morte, inundação, frutificação etc). Entretanto, apesar de não ser especificidade do Direito Tributário, a avolitividade do fato jurídico tributário é traço marcante do mesmo.

Sabemos que a fato gerador tributário é um conjunto de fatos sobre o qual incide a norma tributária. Neste sentido a eventual participação volitiva do ser humano, com o objetivo de concretizá-la ou não, pela sua não essencialidade para composição do fato gerador deve ser abandonada como dado fáctico excessivo, ou seja, a vontade é dado que sobeja no fato gerador tributário.

No plano de uma classificação dos fatos jurídicos, a fato gerador após a incidência, não pode ser classificado como sendo um negócio jurídico, mas, sim, um fato jurídico tributário.

Aliás, isto foi bem salientado por FALCÃO (1995, p. 27), quando disse que:

É o fato gerador um fato jurídico em sentido estrito. Pode exprimir-se a mesma idéia afirmando não ser ele, para o Direito Tributário, um ato jurídico de conteúdo negocial ou um negócio jurídico.

O fato jurídico tributário mais se aproxima de um fato jurídico *stricto sensu*, porquanto embora decorrente de conduta humana, o fato econômico resultante a ele sobreleva, porque para o Direito Tributário, a conduta prevista no fato gerador é sempre avolitiva (a vontade é juridicamente irrelevante) para os fins da incidência tributária.

Diferentemente de um ato jurídico — onde o cerne de seu suporte fáctico é a vontade, isto é, a vontade como elemento essencial, vontade traduzida em conduta que se objetiva realizar, em geral, um interesse em obter uma conseqüência vantajosa para quem a pratica, no caso do fato jurídico *stricto sensu* — a vontade é irrelevante para a constituição do fato gerador tributário. É que o nascimento do dever tributário, diferente das obrigações de Direito Privado, prescinde de

manifestação de vontade da parte que se obriga (ou do credor) no sentido de dar-lhe origem. A vontade manifestada na prática de certos fatos, eleitos como fatos geradores da obrigação tributária, é abstraída.

Oferece mais suporte sobre a temática AMARO (2004) posto que entende que o indivíduo pode querer auferir renda e não querer pagar imposto (ou até mesmo ignorar a existência do tributo); ainda assim surge a obrigação, cujo nascimento não depende nem da vontade nem do conhecimento do indivíduo. Aliás, independe, também, de estar o sujeito ativo ciente do fato que deu origem à obrigação. É óbvio que o efetivo cumprimento da obrigação tributária vai depender de as partes tomarem conhecimento da existência do vínculo. O que se quer sublinhar é que o nascimento da obrigação não depende de nenhuma manifestação de vontade das partes que passam a ocupar os pólos ativo e passivo do vínculo jurídico. Basta a ocorrência do fato previamente descrito na lei para que surja a obrigação.

A vontade somente existe na obrigação tributária no sentido de ser o homem livre e racional, e praticar atos discricionários, mas jamais no sentido que lhe empresta o Direito Privado, de algum objetivo ser buscado, de um sujeito se obrigar por manifestação consciente de sua vontade, necessidade ou interesse. Não há opção entre vender uma mercadoria e pagar ICMS, ou vender e "não pagar o imposto". Há, isto sim, livre vontade em relação à realização do fato gerador (aceitar herança, industrializar, vender, importar ou exportar, auferir rendimentos, etc), mas não em relação ao efeito tributário desencadeante de pagar tributo.

Fica patente a avolitividade do fato gerador tributário, ou em outras palavras, a fato gerador juridicizado se transforma em *fato jurídico tributário stricto sensu*, fato jurídico para cuja constituição a vontade é elemento irrelevante. É por isso que dispõe o artigo 126 do Código Tributário Nacional:

Art. 126 - A capacidade tributária independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

A avolitividade do fato gerador justifica também a dicção do art. 114 do Código Tributário Nacional, quando diz que: "fato gerador da obrigação tributária principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência". Ou seja, um conjunto de fatos, vale dizer, toda e qualquer ocorrência decorrente ou não da vontade, repita-se, para o Direito Tributário a conduta prevista no fato gerador é avolitiva.

Assim, voltando ao artigo 126 do CTN, se a vontade é irrelevante para a formação do fato gerador, não há por que se exigir capacidade jurídica de alguém como condição para que seja sujeito passivo de obrigação tributária.

Os artigos 114 e 115 do Código Tributário Nacional citados anteriormente, revelam que a obrigação tributária prescinde do elemento volitivo em sua gênese, isto é, ela nasce por força da incidência, que pressupõe norma e fato gerador avolitivo.

Cabem aqui as palavras de MACHADO (2000, p. 117):

Nos atos jurídicos em geral a vontade é elemento essencial. Por isto a lei exige para a validade dos atos jurídicos o agente capaz. Agente que tenha vontade juridicamente válida. Como na formação da obrigação tributária não participa o ato, mas simplesmente o fato em sentido estrito, acontecimento considerado apenas em seu aspecto objetivo, e natural que a capacidade jurídica seja irrelevante na formação do vínculo obrigacional tributário.

São entendimentos desta ordem, que justificam o porquê de se tributar os rendimentos auferidos em atividade ilícita (ex, jogo de bicho, manutenção da casa de prostituição etc), a hipótese normativa vê estes atos como um fato, um fato avolitivo para os fins tributários.

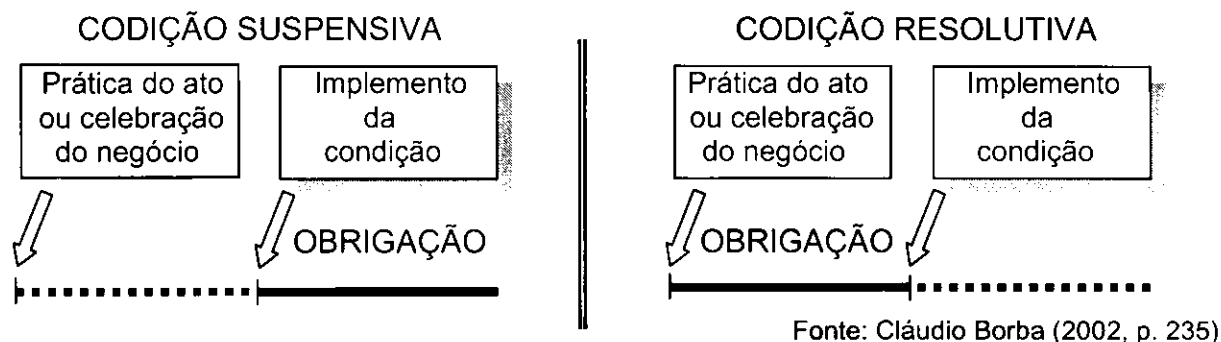
Concluindo, AMARO (2004 p. 267) ressalta que:

[...] aquilo que o legislador não puder fazer *diretamente* (por que não esteja na sua esfera de competência ou porque fira preceito de norma superior), ele igualmente não pode fazer, de *modo indireto*, mediante utilização (que, nessas circunstâncias, se revelará artificiosa) das presunções ou ficções.

4.7 Momento da ocorrência do fato gerador

O art. 116 do CTN quer sinalizar o momento em que se considera ocorrido o fato gerador (nascida a obrigação tributária por força da incidência) e existente os seus efeitos.

Tratando-se de situação de fato, tem-se como exemplo: a *saída de mercadoria do estabelecimento* no caso do ICMS (a *traditio* só vai ocorrer no domicílio do destinatário), a *entrada no território nacional* no Imposto de Importação, a *entrega do serviço* no ISS. Tratando-se de situação jurídica, tem-se como exemplo atos ou negócios jurídicos (propriedade, posse ou sua transmissão) ao revés de uma circunstância material qualquer como acontece na situação fato (entrega das chaves, prova da posse efetiva etc). Sendo pendente o ato ou negócio aplica-se o art. 117 como podemos observar:



Sendo assim, se a condição jurídica for uma condição suspensiva, a obrigação surge com implemento da condição; se resolutiva tal condição, os efeitos do fato aparecem desde a celebração do negócio ou a prática do ato.

O artigo 118 do Código Tributário Nacional estatui:

A definição do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Ratificado o ato jurídico ou celebrado ou negócio que a lei tributária erigiu em fato gerador, está nascida a obrigação tributária para com o Fisco. E essa obrigação

subsiste independentemente da validade ou invalidade do ato. O fato gerador ocorreu e não desaparece do ponto de vista fiscal. Pouco importa, para a sobrevivência da tributação sobre determinado ato jurídico, a circunstância de ser ilegal, imoral, ou contrário aos bons costumes.

Deve-se admitir-se, a tributação de tais atividades eticamente condenáveis e condenadas. O que importa não é o aspecto moral, mas a capacidade econômica dos que com elas se locupletam. Do ponto de vista moral, parece que é pior deixá-los imunes dos tributos exigidos das atividades ilícitas, úteis e eticamente acolhidas.

BECKER (1998 p. 560) oferece alguns exemplos de quando é possível a tributação de atos ilícitos: "morte por suicídio, o que não impede a transferência de propriedade para os herdeiros e conseqüentemente a tributação, e o exercício ilícito da advocacia, medicina, engenharia, etc. que sobre a remuneração dos serviços, incidiria o imposto de renda".

4.8 Fato gerador na Lei 6.379/96 do ICMS do Estado da Paraíba

Seguindo as mesmas diretrizes incidentais da Lei Kandir, o legislador estadual procurou interligar a legislação federal com a estadual com o objetivo de evitar distorções quanto às possibilidades de incidência do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços.

As possibilidades de ocorrência do ICMS a partir do fato gerador no Estado da Paraíba estão contidas no artigo 12 Lei 6.379/96 o que ao longo dos anos vem sofrendo inúmeras alterações, como forma de aumentar a arrecadação do imposto ou impossibilitando manobras fraudulentas pelo contribuinte.

Nesse sentido, o artigo 12 da Lei 6.379/96 (Lei do ICMS do Estado da Paraíba), estabelece as ocorrências de fato gerador quando:

- I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
- II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;
- III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;
- IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;

- V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;
- VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;
- VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:
- a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;
- IX - do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;
- X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;
- XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;
- XII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;
- XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;
- XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo fixo.
- XV - da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens destinados à comercialização, nos casos estabelecidos em regulamento.
- § 1º Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao adquirente.
- § 2º Na hipótese do inciso IX, após o desembaraço aduaneiro, a entrega, pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembaraço, que somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente no ato do despacho aduaneiro, salvo disposição em contrário.
- § 3º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.
- § 4º Na hipótese de entrega de mercadoria ou bem importados do exterior antes do desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável, salvo disposição em contrário, exigir a comprovação do pagamento do imposto.

Dentre todas as possibilidades apresentadas pelo artigo 12, um ponto merece um maior destaque, qual seja, o inciso XV da Lei retro mencionada, haja vista que desafia o estudo do fato gerador. Assim, merece reflexão e um desenvolvimento apurado.

4.9 O acréscimo do inciso XV a Lei 6.379/96 comparado com regulamento do ICMS na Paraíba

Conforme visto, foi acrescentado o inciso XV na Lei 6.379/96 pelo artigo 2º da Lei 7.488, publicada no diário oficial do Estado da Paraíba do dia 02 de dezembro de 2003, lei aquela, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

Este inciso é o foco do nosso trabalho, tendo em vista os questionamentos necessários que serão feitos acerca da possibilidade ou não de sua incidência como fato gerador do ICMS em nosso Estado.

O dispositivo foi redigido da seguinte forma: "XV - da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens destinados à comercialização, nos casos estabelecidos em regulamento". Até aqui, seguindo os elementos da obrigação tributária o fato gerador foi instituído por lei.

A essência do acréscimo deste inciso por lei ordinária, levou a hipótese de incidência do ICMS neste caso assemelhado a uma norma penal em branco no Direito Penal, posto que permitiu a ocorrência do fato gerador as possibilidades casuísticas estabelecidas em regulamento, como fica claro na análise literal do inciso. No entanto, ocorre que no artigo 3º do Regulamento do ICMS foi acrescentado com redação similar onde que diz: "XV – da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens relacionados em portaria do Secretário de Estado da Receita, destinados à estabelecimentos comerciais".

Pode-se observar que existe uma transferência de competência de legislar em matéria tributária da Assembléia Legislativa da Paraíba para a Secretaria da Receita Estadual, Tendo em vista assim, afronta do que determina o artigo 114 do CTN, onde o fato gerador de um tributo é aquilo que é definido em lei (ordinária em regra) como necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária.

Observa-se que há uma incongruência positivista no que diz o inciso XV da Lei 6.379/96 quando abre a possibilidade da ocorrência do fato gerador do ICMS sobre mercadorias ou bens destinados à comercialização à luz de regulamento do Estado.

Nesse diapasão, o Secretário de Receita Estadual relaciona através de portaria quais seriam as mercadorias ou bens como fato gerador incidirá o ICMS.

Vejamos o que diz o artigo 2º da portaria 244/ GSRE, de 08 de outubro de 2004 do Secretário da Receita do Estado:

Art. 2º O imposto relativo às operações interestaduais com os produtos de que trata o artigo anterior, denominado de ICMS – Garantido, desde que o contribuinte esteja adimplente com suas obrigações fiscais, será diferido, observado o seguinte:

[...]

III – para até o 15º (décimo quinto) dia do 2º mês subsequente ao da efetiva entrada de mercadoria adquirida por contribuinte enquadrado nos Códigos Nacionais de Atividades Econômicas – CNAE, constantes do Anexo Único a esta Portaria.

[...]

Aponta-se, portanto, inobservância legislativa, quanto a redação deste inciso XV, por se trata de obrigação tributária principal.

Transcende do §1º do artigo 113 do CTN o seguinte: “1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”. Desta forma, A portaria do Secretário da Receita Estadual não seria o instrumento normativo adequado para definir quais as mercadorias ou bens e seus estabelecimentos (obrigação principal) de tal modo a ser passível de surgimento de obrigação tributária.

Isto porque o artigo 97 do CTN é claro ao determinar:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Na verdade, a portaria não passa de uma norma complementar como estabelece o artigo 100, inciso I do CTN: "Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;(...)", desta forma, a portaria não poderia discriminar a obrigação tributária principal, mas somente uma Lei Ordinária.

As funções a Secretária da Receita do Estado são de órgão arrecadador, fiscalizador, executor das leis, bem como da prestação de serviços ao contribuinte conferida pela própria constituição e o CTN no artigo 7º.

Observa-se que, as hipóteses contidas no artigo 7º do CTN quanto a competência dos órgãos da administração, não comportam o exercício de pressupostos legais definidores do tributo, não podendo desta forma, alterar o alcance ou expressões do ICMS do Estado.

Cabe somente ao poder legislativo do Estado, observando os princípios constitucionais do Direito Tributário, legislar e definir os parâmetros do imposto em tese, por ser a competência tributária indelegável.

As definições do fato gerador e da base de cálculo tem que constar expressas em lei, em sentido formal, jamais podendo o legislador infra-constitucional cometer tal competência às autoridades administrativas, sob pena de ferir-se várias disposições constitucionais que limitam o poder de tributar e que compõem o elenco relativo aos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos, por força da regra do art. 5º, § 2º da Constituição Federal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O fato gerador da obrigação tributária nos seus diversos aspectos, seja pela sua importância para a arrecadação e manutenção da máquina estatal ou pelo desenvolvimento sócio-econômico quanto ao pagamento de tributos tem sido alvo de inúmeras pesquisas, a exemplo desta.

O Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Serviços de competência dos Estados, destaque-se, é por demais importante para o funcionamento dos órgãos administrativos e das políticas públicas desenvolvidas a partir do interesse social. No entanto, é preciso questionar até que ponto esta importância não afeta o crescimento sócio-econômico dos contribuintes.

Até aqui, procurou-se estabelecer um parâmetro discursivo acerca do fato gerador, especialmente sobre o ICMS. Fazendo um levantamento histórico sobre a questão dos tributos e sua implantação do Brasil, através das competências tributárias abordadas na Constituição Federal de 1988 e, em especial, a competência dos Estados acerca da cobrança do ICMS.

Procurou-se fazer um questionamento sobre o inciso XV da Lei 6.379/96 que foi acrescentado pelo artigo 2º da Lei 7.488/03 sobre o ICMS no Estado da Paraíba, apontando os aspectos determinados pela legislação sobre a determinação do fato gerador do tributo, a partir das diretrizes da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional.

Pôde-se observar, comparando a Lei com o Regulamento do tributo, que neste, especialmente no artigo 3º inciso XV, estava posto com as mesmas características, exceto num ponto duvidoso, quanto denota para a figura do Secretário de Estado da Receita que o mesmo aponte, através de portaria, as mercadorias sobre as quais incidem o ICMS-garantido.

Pode-se alegar a interpretação analógica da delegação de competência exclusiva do legislador para a elaboração de normas tributárias, mas a própria Constituição impossibilita esta interpretação em matéria tributária, pois o fato gerador deve ser determinado por lei, não podendo o contribuinte, a priori, saber quando o Secretário expedirá uma nova portaria.

Neste ponto, o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços do Estado da Paraíba apresenta sua primeira dificuldade legislativa. Como

se afirmou a partir do previsto na Constituição, cabe à norma infraconstitucional disciplinar os fatos geradores, através de lei complementar, que, no caso do ICMS, encontrou ainda o reforço do art. 155, §2º, XII, exigindo uma lei de maioria absoluta. Por tais dispositivos, o constituinte originário trouxe ainda outra função à lei ordinária, destacando aquela necessidade contida normas gerais de ligação, inclusive para os fins da legislação tributária.

Observa-se claramente o descumprimento da norma geral, tratando-se de uma ilegalidade a aplicação do inciso XV do regulamento do ICMS no Estado da Paraíba no que cerne o relacionamento de mercadorias que incidirá o recolhimento antecipado do tributo.

Assim, a presente pesquisa filia-se à posição de vários doutrinadores acerca do Fato Gerador, inclusive para dar segurança jurídica, em assegurar o recolhimento do imposto através do ICMS-garantido. Constatou-se que a portaria deveria conter apenas normas de recolhimento e não relacionando as mercadorias sobre as quais incidirá o tributo.

Com efeito, a garantia quanto à cobrança do imposto é, sem dúvida alguma, um instrumento revolucionário na tributação sob o ângulo de interesse do Estado. Contudo, a doutrina dominante vê sérios problemas no instituto, quanto a sua legalidade por conflitar com conceitos tradicionais do direito tributário pátrio, principalmente em relação à competência tributária nos termos do CTN, ao fato gerador e a base de cálculo do imposto, não permitindo definir com segurança o *quantum* tributário a pagar, tornando de certa forma o imposto arrecadado por esta modalidade de tributação, presumido e indefinido.

A questão a ser posta é: existem formas de compatibilizar a segurança e a racionalidade fiscal do instituto com a garantia de que o contribuinte não vai ter seus direitos constitucionais lesados? Estas e outras questões precisam ser respondidas, considerando que o tema é controverso, sendo que a literatura nacional tem se preocupado pouco com o assunto que merece reflexões aprofundadas, principalmente em virtude de seus efeitos pragmáticos.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6º ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3ª ed. São Paulo. Lejus, 1998.
- BORBA, Cláudio. *Direito Tributário: teoria e 1000 questões*. 11 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.
- BORBIO, Norberto. *A era dos direitos*, 11ª edição. Rio de Janeiro : Campus 1992.
- BRASIL, *Constituição da República Federativa do Brasil*. Atualizada até a emenda constitucional nº 52/06. Subsecretaria de Edições Técnicas, Brasília: Senado Federal, 2006.
- BRASIL, Lei nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir). Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/LEIS/LCP/Lcp87.htm>>acesso em: 29 de agosto de 2007.
- BRASIL, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/LEIS/LCP/L5172.htm>>acesso em: 29 de agosto de 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 10ª edição, São Paulo: Saraiva, 1998.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Manual de Direito Tributário*. 2ª Ed. São Paulo: Forense. 2002
- COSTA, Carlos Celso Orcesi da. *Obrigação, lançamento e relação jurídica tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.
- FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato gerador da obrigação tributária*. 6ª ed. Ver. Ed atual. Por Flávio Bauer Novelli, Rio de Janeiro: Forense, 1995.
- FERREIRA, Pinto. *Imposto estadual. Enciclopédia Saraiva de direito*. São Paulo. Saraiva, 1977.
- LOBO, Ricardo. *Curso de Direito Tributário*, 4ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.
- MACHADO, Hugo de Brito. *A substituição tributária no ICMS e questão do preço final*. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, 2001

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 20. Ed. São Paulo: Malheiros, 2002

MARINHO, Francisco Pitta. *ICMS – hipótese de incidência*. Revista de direito tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978

MELLO, Marcos Bernardes de. *Curso de Direito Tributário*. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

MELLO, Marcos Bernardes de. *Teoria do fato jurídico – plano da existência*. 7ª edição, São Paulo: Saraiva, 1995.

MENDONÇA, Carvalho de. *Tratado de Direito Comercial Brasileiro*. Vol. V. Rio de Janeiro: Freitas Barros, 2006

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário - Capacidade contributiva*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

PARAÍBA, Decreto nº 27.818 e nº 27.820, de 28 de novembro de 2006, Disponível em: <http://www.receita.pb.gov.br/idxinst_leg.php> acesso em: 08 de agosto de 2007.

PARAÍBA, Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996, Disponível em: <http://www.receita.pb.gov.br/idxinst_leg.php> acesso em: 08 de agosto de 2007.

PARAÍBA, Portaria nº 244/GSRE, de 08 de outubro de 2004 , Publicado no Diário Oficial do Estado de 12 de outubro de 2004 e Alterada pela Portaria 179/07, Publicado no Diário Oficial do Estado de 03 de agosto de 2007. Disponível em: <http://www.receita.pb.gov.br/idxinst_leg.php> acesso em: 08 de agosto de 2007.

REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 1º Vol. 23ª Ed. São Paulo: Saraiva, 1993.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*, 15ª ed. São Paulo : Malheiros, 1998.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Tributário*. 4ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

VARSANO, Ricardo. *A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras reformas*. Rio de Janeiro: 1996.

ANEXOS



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

ATUALIZADA ATÉ 13.06.07
LEI Nº 8.247 DE 31.05.07
PUBLICADA NO DOE DE 06.06.07

LEI Nº 6.379, DE 2 DE DEZEMBRO DE 1996
PUBLICADO NO DOE DE 03.12.96

ALTERADA PELAS LEIS:

6.573/97
6.586/97
6.646/98
6.699/98
6.823/99
6.941/00
7.334/03
7.488/03
7.598/04
7.909/05
8.247/07

E PELAS:

MEDIDA PROVISÓRIA 45/06
MEDIDA PROVISÓRIA 59/07 (CONVERTIDA NA LEI Nº 8.247/07)

Trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, e dá outras providências.

O GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA:

Faço saber que o Poder Legislativo decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Esta Lei dispõe quanto ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de

Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, instituído pela Lei nº 5.122, de 27 de janeiro de 1989, fundamentada no § 8º, do art. 34, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, e atualmente disciplinado com base na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tudo de conformidade com as disposições contidas nos arts. 146 e 155 da Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988.

Art. 2º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

LIVRO PRIMEIRO

CAPÍTULO I DO IMPOSTO

Seção I Da Incidência

Art. 3º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestações de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestações de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços de competência dos Municípios, quando a Lei Complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 3º, pelo art. 1º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente;

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

V - sobre a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente.

Acrescentado o inciso VI ao § 1º do art. 3º, pelo art. 2º da Lei nº 7.488/03 (DOE de 02.12.03).

VI – sobre a entrada de mercadorias ou bens, quando destinados à comercialização, no momento do ingresso no território do Estado, nos termos do regulamento.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

§ 3º Equipara-se à entrada no estabelecimento importador a transmissão de propriedade ou a transferência de mercadoria, quando esta não transitar pelo respectivo estabelecimento.

§ 4º Equipara-se à saída:

I - a transmissão da propriedade de mercadoria, decorrente de alienação onerosa ou gratuita de título que a represente, ou a sua transferência, mesmo que não haja circulação física;

II - a transmissão da propriedade de mercadoria estrangeira, efetuada antes de sua entrada no estabelecimento importador;

III - a transmissão da propriedade de mercadoria, quando efetuada em razão de qualquer operação ou a sua transferência, antes de sua entrada no estabelecimento do adquirente-alienante;

IV - a posterior transmissão da propriedade ou a transferência de

mercadoria que, tendo transitado, real ou simbolicamente, pelo estabelecimento, deste tenha saído sem débito do imposto;

V - o abate de gado em matadouro:

a) público;

b) particular, não pertencente este a quem tenha promovido a matança;

VI - o consumo ou a integração ao ativo permanente de mercadoria produzida pelo próprio estabelecimento ou adquirida para industrialização ou comercialização.

§ 5º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

I - saída do estabelecimento a mercadoria constante do estoque final na data de encerramento de suas atividades;

II - saída do estabelecimento remetente, a mercadoria remetida para armazém geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte neste Estado:

a) no momento da saída da mercadoria do armazém geral ou depósito fechado, salvo se para retornar ao estabelecimento de origem;

b) no momento da transmissão de propriedade da mercadoria depositada;

III - saída do estabelecimento do importador ou arrematante, neste Estado, a mercadoria estrangeira saída da repartição aduaneira com destino a estabelecimento diverso daquele que a tiver importado ou arrematado;

IV - saída do estabelecimento autor da encomenda dentro do Estado, a mercadoria que, pelo estabelecimento executor da industrialização, for remetida diretamente a terceiros adquirentes ou a estabelecimento diferente daquele que a tiver mandado industrializar;

V - mercadoria, qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive semovente.

§ 6º Compreende-se no conceito de mercadoria a energia elétrica, os combustíveis líquidos e gasosos, os lubrificantes e minerais do País.

§ 7º É irrelevante, para a caracterização da incidência:

I - a natureza jurídica da operação relativa à circulação da mercadoria e prestação relativa ao serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação;

II - o título jurídico pelo qual o sujeito passivo se encontre na posse da mercadoria que efetivamente tenha saído do seu estabelecimento;

III - o fato de uma mesma pessoa atuar simultaneamente, com estabelecimentos de natureza diversa, ainda que se trate de atividades integradas;

IV - o fato de a operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular.

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvadas ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º, pelo art. 1º da Lei nº 8.247/07 (DOE de 06.06.07).

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 9º A presunção de que cuida o parágrafo anterior aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Seção II Da Não-Incidência

Art. 4º O imposto não incide sobre:

I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão;

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados e semi-elaborados, ou serviços;

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou comercialização;

IV - operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI - operações de qualquer natureza decorrentes da transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência de inadimplemento do devedor;

VIII - operações de arrendamento mercantil não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário, nas hipóteses de cláusula de opção de compra por este;

IX - operações de qualquer natureza decorrentes da transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras;

X - operações de remessa de mercadorias destinadas a armazém geral ou depósito fechado, de retorno ao estabelecimento remetente, quando situados no território do Estado;

XI - operações com impressos personalizados promovidas por estabelecimentos gráficos a usuário final;

XII - operações com mercadorias, nas saídas internas, destinadas a conserto, reparo ou industrialização, exceto sucatas e produtos primários de origem animal ou vegetal;

Acrescentado o inciso XIII ao art. 4º, pelo art. 1º da Lei nº 6.573/97 (DOE de 19.12.97).Efeitos a partir de 01.01.98

XIII - o fornecimento de energia elétrica para consumo em estabelecimento de produtor rural.

§ 1º Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive "trading", ou outro estabelecimento da mesma empresa, desde que, em qualquer hipótese, seja essencial a comprovação de seu destino ao exterior do País;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, tornar-se-á exigível o imposto quando a mercadoria exportada for reintroduzida no mercado interno.

§ 3º O disposto no inciso I, do "caput" deste artigo não se aplica às operações relativas à circulação das seguintes mercadorias:

I - livros em branco ou apenas pautado, bem como os utilizados para escrituração de qualquer natureza;

II - agendas e similares;

III - catálogos, listas e outros impressos que contenham propaganda comercial.

§ 4º Para os efeitos do inciso XI, consideram-se:

I - impressos personalizados, os papéis ou formulários cuja impressão inclua o nome, firma, razão social ou marca de indústria, de comércio ou de serviço (monogramas, símbolos, logotipos e demais sinais distintivos) para uso ou consumo exclusivo do próprio encomendante;

II - usuário final, a pessoa física ou jurídica que adquira sob encomenda o impresso personalizado, diretamente de estabelecimento gráfico e para uso exclusivo.

§ 5º As mercadorias referidas no inciso XII deverão retornar ao estabelecimento de origem no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data das respectivas saídas, prorrogável por igual prazo, a critério da Secretaria das Finanças.

Seção III

Das Isenções, Incentivos e Benefícios Fiscais

Art. 5º As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto serão concedidos ou revogados mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Parágrafo único. O regulamento indicará os benefícios vigentes, fazendo referência ao convênio que os instituiu.

Art. 6º Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou a prestação.

Art. 7º A concessão de qualquer benefício não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

Seção IV

Da Suspensão

Art. 8º Ocorrerá a suspensão quando a incidência do imposto ficar condicionada a evento futuro.

Parágrafo único. O regulamento indicará esses eventos, fazendo referência ao convênio que instituiu ou autorizou a hipótese de suspensão, se for o caso.

Seção V Do Diferimento

Art. 9º Dar-se-á o diferimento, quando o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

§ 1º O regulamento poderá submeter ao regime de diferimento, operações ou prestações, estabelecendo o momento em que devam ocorrer o lançamento e pagamento do imposto e atribuindo a responsabilidade, por substituição, a qualquer contribuinte vinculado ao momento final do diferimento.

§ 2º Ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

Art. 10. O regulamento poderá estabelecer exigências e condições para autorizar o contribuinte a operar no regime de diferimento.

CAPÍTULO II DOS ELEMENTOS QUANTIFICADORES

Seção I Das Alíquotas

Art. 11. As alíquotas do imposto são as seguintes:

I - 17% (dezessete por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior;

II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a contribuintes do imposto;

III - 13% (treze por cento), nas operações de exportação de mercadorias e nas prestações de serviços de comunicação para o exterior;

IV - 25% (vinte e cinco por cento), nas operações internas realizadas com os seguintes produtos:

- a) a) fumo, cigarro e demais artigos de tabacaria;
- b) b) aparelhos ultraleves e asas-delta;
- c) c) embarcações esportivas;
- d) d) automóveis importados do exterior;
- e) e) armas e munições;
- f) f) bebidas alcóolicas, exceto aguardente de cana;
- g) gasolina, álcool anidro e hidratado, para fins combustíveis;

Nova redação dada a alínea "g" do inciso IV do art. 11, pelo art. 1º da Lei nº 7.598/04 (DOE de 29.06.04). EFEITOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2005

g) gasolina, álcool anidro e hidratado para qualquer fim.

V - 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviços de telecomunicação;

Nova redação dada ao inciso V do art. 11, pelo art. 1º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

V - 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviços de telecomunicação;

Nova redação dada ao inciso V do art. 11, pelo art. 1º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

V - 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviços de comunicação;

Nova redação dada ao inciso V do art. 11, pelo art. 1º da Lei nº 7.598/04 (DOE de 29.06.04). EFEITOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2005

V - 28% (vinte e oito por cento), nas prestações de serviços de comunicação;

Acrescentado o inciso VI ao art. 11, pelo art. 1º da Lei nº /97 (DOE de 19.12.97). Efeitos a partir de 01.01.98

VI - 20% (vinte por cento), no fornecimento de energia elétrica para consumo acima da faixa de 100 (cem) quilowatts/hora mensais.

Nova redação dada ao inciso VI do art. 11, pelo art. 1 da Lei nº 7.598/04 (DOE de 29.06.04). EFEITOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2005

VI - no fornecimento de energia elétrica:

a) 17% (dezesete por cento) para consumo mensal acima da faixa de 30 (trinta) quilowatts/hora até a faixa de 100 (cem) quilowatts/hora;

b) 20% (vinte por cento) para consumo mensal acima da faixa de 100 (cem) quilowatts/hora até a faixa de 300 (trezentos) quilowatts/hora;

c) 25% (vinte cinco por cento) para consumo mensal acima da faixa de 300 (trezentos) quilowatts/hora.

Parágrafo único. Para efeito deste artigo, considera-se como operação interna aquela em que:

I - o remetente ou o prestador e o destinatário da mercadoria ou do serviço estejam situados neste Estado;

II - a prestação do serviço de transporte seja iniciada ou contratada no exterior do País;

III - a prestação do serviço de comunicação transmitida ou emitida no estrangeiro seja recebida neste Estado;

IV - o destinatário da mercadoria ou do serviço seja consumidor final, não contribuinte do imposto, localizado em outro Estado.

**Seção II
Do Fato Gerador**

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;

III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;

V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;

VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;

IX - do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas do exterior;

Nova redação dada ao inciso IX do art. 12, pelo art. 1º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

IX - do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;

X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias importadas do exterior apreendidas ou abandonadas;

Nova redação dada ao inciso XI do art. 12, pelo art. 1º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

XII - da entrada, no território do Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

Nova redação dada ao inciso XII do art. 12, pelo art. 1º da Lei nº 6.941/00 (DOE de 27.12.00).

XII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se

tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo fixo.

Acrescentado o inciso XV ao art. 12, pelo art. 2º da Lei nº 7.488/03 (DOE de 02.12.03).

XV – da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens destinados à comercialização, nos casos estabelecidos em regulamento.

§ 1º Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao adquirente.

§ 2º Na hipótese do inciso IX, após o desembaraço aduaneiro, a entrega, pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembaraço, que somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente no ato do despacho aduaneiro, salvo disposição em contrário.

§ 3º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

Acrescentado o § 4º ao art. 12, pelo art. 4º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

§ 4º Na hipótese de entrega de mercadoria ou bem importados do exterior antes do desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável, salvo disposição em contrário, exigir a comprovação do pagamento do imposto.

ATUALIZADO EM 04.12.06
DECRETOS Nºs 27.818/06 e 27.820/06, DE 28.11.06
PUBLICADOS NO DOE DE 29.11.06 e 02.12.06

**REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À
CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE
SERVIÇOS DE TRANSPORTE
INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - RICMS**

LIVRO PRIMEIRO

PARTE GERAL

TÍTULO I

DO IMPOSTO

**CAPÍTULO I
DA INCIDÊNCIA**

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestações de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestações de serviços sujeitos ao Imposto sobre Serviços de competência dos Municípios, quando a Lei Complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 2º pelo art. 1º do Decreto nº 24.092/03 (DOE de 14.05.03).

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade (Lei nº 7.334/03);

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente;

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

V - sobre a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

Acrescentado o inciso VI ao § 1º do art. 2º pelo art. 2º do Decreto nº 24.772/03 (DOE de 30.12.03).

VI – sobre a entrada de mercadorias ou bens, quando destinados à comercialização, no momento do ingresso no território do Estado.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

§ 3º Equipara-se à entrada no estabelecimento importador a transmissão de propriedade ou a transferência de mercadoria, quando esta não transitar pelo respectivo estabelecimento.

§ 4º Equipara-se à saída:

I - a transmissão da propriedade de mercadoria, decorrente de alienação onerosa ou gratuita de título que a represente, ou a sua transferência, mesmo que não haja circulação física;

II - a transmissão da propriedade de mercadoria estrangeira, efetuada antes de sua entrada no estabelecimento importador;

III - a transmissão da propriedade de mercadoria, quando efetuada em razão

de qualquer operação ou a sua transferência, antes de sua entrada no estabelecimento do adquirente-alienante;

IV - a posterior transmissão da propriedade ou a transferência de mercadoria que, tendo transitado, real ou simbolicamente, pelo estabelecimento, deste tenha saído sem débito do imposto;

V - o abate de gado em matadouro:

a) público;

b) particular, não pertencente este a quem tenha promovido a matança;

VI - o consumo ou a integração ao ativo permanente de mercadoria produzida pelo próprio estabelecimento ou adquirida para industrialização ou comercialização.

§ 5º Para os efeitos deste Regulamento, considera-se:

I - saída do estabelecimento a mercadoria constante do estoque final na data de encerramento de suas atividades;

II - saída do estabelecimento remetente, a mercadoria remetida para armazém geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte neste Estado:

a) no momento da saída da mercadoria do armazém geral ou depósito fechado, salvo se para retornar ao estabelecimento de origem;

b) no momento da transmissão de propriedade da mercadoria depositada;

III - saída do estabelecimento do importador ou arrematante, neste Estado, a mercadoria estrangeira saída da repartição aduaneira com destino a estabelecimento diverso daquele que a tiver importado ou arrematado;

IV - saída do estabelecimento autor da encomenda dentro do Estado, a mercadoria que, pelo estabelecimento executor da industrialização, for remetida diretamente a terceiros adquirentes ou a estabelecimento diferente daquele que a tiver mandado industrializar;

V - mercadoria, qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive semovente.

§ 6º Compreende-se no conceito de mercadoria a energia elétrica, os combustíveis líquidos e gasosos, os lubrificantes e minerais do País.

§ 7º É irrelevante, para a caracterização da incidência:

I - a natureza jurídica da operação relativa à circulação da mercadoria e prestação relativa ao serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação;

II - o título jurídico pelo qual o sujeito passivo se encontre na posse da mercadoria que efetivamente tenha saído do seu estabelecimento;

III - o fato de uma mesma pessoa atuar simultaneamente, com estabelecimentos de natureza diversa, ainda que se trate de atividades integradas;

IV - o fato de a operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular.

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvadas ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 9º A presunção de que cuida o parágrafo anterior aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

CAPÍTULO II DO FATO GERADOR

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;

III - da transmissão a terceiros de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;

V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;

VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza, observado o disposto nos §§ 4º e 5º (Convênio ICMS 10/98);

VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;

IX - do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas do exterior;

Nova redação dada ao inciso IX do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 24.092/03 (DOE de 14.05.03).

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior (Lei nº 7.334/03);

X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias importadas do exterior apreendidas ou abandonadas;

Nova redação dada ao inciso XI do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 24.092/03 (DOE de 14.05.03).

XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados (Lei nº 7.334/03);

XII - da entrada, no território do Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

Nova redação dada ao inciso XII do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 21.687/00 (DOE de 28.12.00).

XII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

Acrescentado o inciso XV ao art. 3º pelo art. 2º do Decreto nº 24.772/03 (DOE de 30.12.03).

XV – da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens relacionados em portaria do Secretário de Estado da Receita, destinados à estabelecimentos comerciais.

§ 1º Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao adquirente.

§ 2º Na hipótese do inciso IX, após o desembaraço aduaneiro, a entrega,

pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior, deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembaraço, que somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente no ato do despacho aduaneiro, salvo disposição em contrário.

§ 3º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

§ 4º Nas prestações de serviços de comunicação, referentes a recepção de sons e imagens por meio de satélite, quando o tomador do serviço estiver localizado em outra unidade da Federação, as empresas prestadoras de serviços, aqui localizadas, recolherão o imposto em favor da unidade federada onde ocorrer a recepção da respectiva comunicação (Convênio ICMS 10/98).

§ 5º A empresa prestadora do serviço de que trata o parágrafo anterior deverá enviar, mensalmente, a cada unidade federada de localização do tomador do serviço, relação contendo nome, endereço dos mesmos e valores da prestação do serviço e correspondente imposto (Convênio ICMS 10/98).

Acrescentado o § 6º ao art. 3º pelo art. 3º do Decreto nº 24.092/03 (DOE de 14.05.03).

§ 6º Na hipótese de entrega de mercadoria ou bem importados do exterior antes do desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável, salvo disposição em contrário, exigir a comprovação do pagamento do imposto (Lei nº 7.334/03).



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PORTARIA Nº244/GSRE, de 08 de outubro de 2004
DOE de 12.10.04
ALTERADA PELA PORTARIA 179/07 – DOE DE 03.08.07

O SECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, usando das atribuições que lhe são conferidas pelo art. 63, XIX, do Decreto nº 11.921, de 27 de abril de 1987, e tendo em vista o disposto na alínea “g” do inciso I do art. 106, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, com a redação dada pelos Decretos nº 24.772, de 30 de dezembro de 2003, e 25.349, 20 de setembro de 2004,

RESOLVE:

Art. 1º A relação de que trata a alínea “g” do inciso I do art. 106 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, salvo exceções expressas, compreende todos os produtos primários, semi-elaborados e industrializados, destinados à comercialização.

Art. 2º O imposto relativo às operações interestaduais com os produtos de que trata o artigo anterior, denominado de ICMS – Garantido, desde que o contribuinte esteja adimplente com suas obrigações fiscais, será diferido, observado o seguinte:

I - para até o 10º (décimo) dia do mês subsequente ao da efetiva entrada das mercadorias, exceto as relacionadas no inciso III, observado o § 1º;

II - para até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao da efetiva entrada das mercadorias, exceto as relacionadas no inciso III, observado o § 2º;

III – para até o 15º (décimo quinto) dia do 2º mês subsequente ao da efetiva entrada de mercadoria adquirida por contribuinte enquadrado nos Códigos Nacionais de Atividades Econômicas – CNAE, constantes do Anexo Único a esta Portaria.

§ 1º No caso do inciso I, o imposto recolhido poderá ser

utilizado como crédito fiscal, juntamente com os demais créditos referentes ao mês da efetiva entrada da mercadoria.

§ 2º No caso dos incisos II e III, o imposto recolhido somente poderá ser utilizado como crédito fiscal no mês do efetivo recolhimento.

§ 3º Na falta do recolhimento nos prazos de que trata este artigo, o contribuinte tornar-se-á inadimplente, hipótese em que será aplicado o disposto na alínea "h" do inciso I do art. 106 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997.

§ 4º O diferimento de que trata o "caput" será concedido "ex-officio".

Art. 3º O ICMS - Garantido será apurado na forma definida pelo § 2º do art. 106 do RICMS.

Nova redação dada ao art. 4º pelo art. 1º da Portaria nº 179/07 – DOE DE 03.08.07

Art. 4º O disposto nesta Portaria, no que couber, aplica-se, também, às mercadorias adquiridas por contribuintes enquadrados no Estatuto Nacional das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, para efeito de recolhimento do ICMS, observados os seguintes prazos de recolhimento do ICMS:

I - até o 10º (décimo) dia do mês subsequente ao da efetiva entrada das mercadorias adquiridas por estabelecimentos comerciais não enquadrados na hipótese do inciso II deste artigo;

II – até o 15º (décimo quinto) dia do 2º mês subsequente ao da efetiva entrada de mercadoria adquirida por estabelecimento industrial ou contribuinte enquadrado nos Códigos Nacionais de Atividades Econômicas – CNAE, constantes do Anexo Único a esta Portaria.

Parágrafo único. O imposto a recolher de responsabilidade do contribuinte enquadrado no regime de que trata este artigo será apurado na forma definida no § 3º do art. 106 do RICMS/97, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos fiscais.

Art. 5º Esta Portaria entra em vigor a partir de 1º de novembro

de 2004, revogando as disposições em contrário, especialmente, a Portaria nº 193/GSRE, de 5 de julho de 2004. **(Renumerado para art. 5º pelo art. 1º da Portaria 179/07)**

MILTON GOMES SOARES
Secretário da Receita Estadual

ANEXO ÚNICO
(Art. 2º, III, Portaria GSRE nº)

A)
BOLSAS E CALÇADOS

CNAE	ESPECIFICAÇÃO
5142-0-/03	COMÉRCIO ATACADISTA DE BOLSAS, MALAS E ARTIGOS DE VIAGENS
5233-7/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE COUROS E DE VIAGENS
5142-8/00	COMÉRCIO ATACADISTA DE CALÇADOS
5233-7/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE CALÇADOS

B)
MÓVEIS

5149-7/03	COMÉRCIO ATACADISTA DE MÓVEIS
5243-4-01	COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS

ELETRODOMÉSTICOS E PRODUTOS ELETRO-ELETRÔNICOS

5144-6/01	COMÉRCIO ATACADISTA DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO
5142-6/02	COMÉRCIO ATADISTA DE APARELHOS ELETRÔNICOS DE USO PESSOAL EE DOMÉSTICO.
5242-6/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO.

C)
TECIDOS, CONFECÇÕES E PRODUTOS DE CAMA MESA E BANHO

5141-1/02	COMÉRCIO ATACADISTA DE TECIDOS
5142-0/01	COMÉRCIO ATACADISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E COMPLEMENTOS
5141-1/03	COMÉRCIO ATACADISTA DE ARTIGOS DE CAMA, MESA E BANHO
5231-0/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE TECIDOS
5232-9/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E COMPLEMENTOS
5231-0/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE CAMA, MESA E BANHO

D)
COSMÉTICOS E PRODUTOS DE PERFUMARIA

5146-2/01	COMÉRCIO ATACADISTA DE COSMÉTICOS E PRODUTOS DE
-----------	---

	PERFUMARIA
5241-8/04	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE PERFUMARIA, COSMÉTICOS E DE HIGIENE PESSOAL

E)
RELÓGIOS, JÓIAS E (ÓTICAS)

5249-3/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE ÓTICA
5249-3/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE RELOJOARIA E JOALHERIA