



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 63/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 26101.016336/2024.25

INTERESSADO: GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA

CGF: 24.901023-8 **CNPJ:** 84.012.012/0001-26

ENDEREÇO: Palácio Senador Hélio Campos - Praça do Centro Cívico – Bairro Centro – Boa Vista-RR – CEP 69.301-380

ASSUNTO: FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS IMPORTAÇÃO.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ICMS IMPORTAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA DO EXTERIOR. NOTA FISCAL AVULSA. IMPORTAÇÃO DIRETA EFETUADA POR ÓRGÃO PÚBLICO ESTADUAL. MERCADORIAS DESTINADAS A ATIVIDADE TÍPICAMENTE ESTATAL. RELAÇÃO JURÍDICA ANÔMALA. SURGIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO. COBRANÇA INDEVIDA. **COBRANÇA IMPROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Trata-se no presente caso de débito de ICMS incidente sobre importação de bens do exterior, no valor total de **R\$ 124.433,30 (cento e vinte e quatro mil quatrocentos e trinta e três reais e trinta centavos)**, lançado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de emissão de nota fiscal avulsa, para acobertamento do desembaraço aduaneiro das mercadorias. Os documentos foram emitidos em 16/08/2024 (14046907 e 14046913), com vencimento dos débitos em 20/08/2024. Foram acostados aos autos os seguintes documentos:

- Extratos das Declarações de Importação;
- Notas fiscais avulsas nº 1136125 e 1136122 com os respectivos DAREs;
- Guia Para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação de ICMS - GLME.

Para lançamento dos débitos, foi determinada a base de cálculo conforme valor aduaneiro, com os acréscimos previstos na legislação e foi aplicada a alíquota de 25%. O órgão estadual responsável pela importação das mercadorias (SEJUC), discordando do gravame ora lançado, encaminhou o Ofício nº 177/2024 (14059193) contestando os lançamentos. O Diretor da Receita, após receber o processo, o encaminhou para a DFMT. Esta, por sua vez, exarou o Despacho nº 78/2024 (14203161), onde se sugeriu encaminhar os autos para julgamento neste órgão contencioso. Ato contínuo, o DEPAR encaminhou o processo para a presidência do CONAF e em seguida foi encaminhado para esta DPAF.

É, em síntese, o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Conforme consta na documentação acostada aos autos, a presente demanda foi deflagrada pela emissão de documentos fiscais avulsos, solicitados pela SEJUC - Secretaria de Estado da Justiça e da Cidadania. Tais documentos foram necessários para se efetuar o desembaraço aduaneiro de operação de importação do exterior de material bélico, adquirido pelo citado órgão diretamente de empresa estrangeira. Ao atender o órgão solicitante, a DFMT emitiu as notas fiscais nº 1136125 e 1136122. Entretanto, ao emitir os documentos fiscais, efetuou o lançamento do ICMS Importação no valor total de R\$ 124.433,30, por entender que houve a ocorrência fato gerador do ICMS nas respectivas operações.

Inconformado com a cobrança, o Secretário de Estado de Justiça e Cidadania encaminhou Ofício impugnando os lançamentos sob alegação de que os materiais serão utilizados pelos policiais penais do Estado de Roraima no âmbito da SEJUC/RR, onde o CNPJ utilizado é o 84.012.012/0001-26 e que os benefícios são para toda a sociedade.

Solicitou ainda que se considere a imunidade recíproca.

Ao lançar olhar para o presente caso, nota-se em linhas gerais que o Governo do Estado de Roraima, no âmbito da Secretaria de Estado da Fazenda, impôs a si mesmo, no âmbito da Secretaria de Estado da Justiça e Cidadania, a cobrança do ICMS incidente sobre operação de importação.

A cobrança é por deveras questionável por diversos aspectos.

Inicialmente, deve ser analisada pelo aspecto da relação jurídica. De forma sintética, o Direito, enquanto ciência social, tem por função regular as relações sociais, estabelecendo regras na convivência humana. As relações humanas em que se envolvem direitos e deveres estabelecidas no Direito, são reconhecidamente relações jurídicas. Um dos elementos básicos da relação jurídica é a existência de dois sujeitos. Dessa forma, para se estabelecer a relação jurídica, das mais diversas naturezas, são necessárias ao menos duas pessoas diferentes. Como simples exemplos, dos mais diversos ramos do direito, podemos citar o empregado e o empregador, no Direito do Trabalho, administrados e administração, no Direito Administrativo, dois particulares, no Direito Civil ou ainda sujeito passivo e sujeito ativo, no Direito Tributário.

Na medida em que não há pessoas diferentes envolvidas, é impossível estabelecer a relação jurídica. No presente caso, a cobrança parte do Governo do Estado contra si próprio. Em minúcias, o CNPJ do sujeito passivo é o mesmo do sujeito ativo. Tem-se, a rigor, uma relação anômala, sob a ótica jurídica.

Enquanto impossível estabelecer uma relação jurídica, do mesmo modo é impossível aplicar a regra matriz de incidência tributária, vez que para a perfeita aplicação da lei tributária, é necessário inicialmente a previsão da hipótese de incidência e a posterior concretização desta através da ocorrência do fato gerador, fazendo surgir aí a obrigação tributária. Mas a obrigação por si só não detém liquidez e certeza capaz de viabilizar a cobrança. É necessária a formalização do crédito tributário através do ato de lançamento. O ato de lançamento requer incondicionalmente a existência de dois sujeitos na relação jurídica: sujeito ativo e sujeito passivo. A anomalia do presente caso implica em inviabilizar o lançamento, impedindo a cobrança do tributo.

Ademais, a atividade tributária é parte da atividade financeira do Estado e tem por objeto a obtenção de recursos para manutenção das funções deste. De forma geral, no uso do poder de tributar, o Estado vai até o particular e extrai parte da riqueza produzida pela atividade econômica, para então aplicar tais recursos na manutenção da máquina estatal. Diante desse mecanismo de financiamento, não é possível conceber que o Estado extrai de si próprio qualquer parcela de riqueza. Note-se que quando o Estado atua na atividade econômica fora de suas funções precípuas, assume a qualidade de particular. É o caso da administração indireta, em que, por vezes, as entidades públicas atuam no mercado em atividade lucrativa. Neste caso, a incidência tributária é idêntica aos demais particulares. Mas no caso em tela, a operação foi praticada pela administração direta e a finalidade da aquisição é a manutenção de atividade tipicamente estatal: segurança pública.

Por fim, o direito constitucional pátrio estabeleceu o princípio da imunidade recíproca. Trata-se aqui de uma das bases do pacto federativo. Considerando que o Estado Brasileiro adotou a forma federativa, os governos nacional, subnacionais e locais são dotados de autonomia, inclusive financeira. Dessa forma, permitir a incidência tributária de um ente contra outro provocaria um enfraquecimento da federação, já que a tributação se dá sempre de maneira coercitiva.

Embora o legislador constituinte não tenha deixado expresse a vedação de tributação ao próprio ente, é perfeitamente aceitável e razoável que o princípio proteja a si próprio. O texto constitucional expresse (artigo 150 inciso VI, alínea "a" da Constituição Federal) tem o condão de proteger os entes estatais "uns dos outros". Na construção textual, certamente quis o legislador fortalecer o pacto federativo. Mas em termos conceituais e doutrinários, é razoável a tese de impedir que a sua atividade tributária atinja a si próprio.

CONCLUSÃO

Diante da análise de todos os elementos trazidos aos autos, com esteio nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, **JULGO IMPROCEDENTE a cobrança relativa ao imposto de importação no valor total de R\$ 124.433,30 (cento e vinte e quatro mil quatrocentos e trinta e três reais e trinta centavos)** imposta do Governo do Estado de Roraima, considerando que não é possível estabelecer uma relação jurídica tributária nos termos do Direito Tributário Brasileiro.

RECURSO DE OFÍCIO

Em observância ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei nº. 072, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 87, § 6º e artigo 89, inciso I e § 1º, inciso V, todos do Decreto nº. 856-E, de 10 de novembro de 1994, **INTERPONHO RECURSO DE OFÍCIO** ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Boa Vista, 11 de novembro de 2024.

(assinado eletronicamente)
Marcio Aparecido Pereira Picolli
Julgador de Primeira Instância
Mat 51235013



Documento assinado eletronicamente por **Márcio Aparecido Pereira Picolli, Julgador de Primeira Instância**, em 11/11/2024, às 08:58, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **14549574** e o código CRC **7C4E2589**.