

ICMS E TRIBUTAÇÃO NAS IMPORTAÇÕES: CONSTITUCIONALIDADE, EXTRAFISCALIDADE E PRINCÍPIOS DA ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO

ICMS AND TAXATION ON IMPORTS: CONSTITUTIONALITY, EXTRA-FISCALITY AND PRINCIPLES OF THE WORLD TRADE ORGANIZATION

ICMS E IMPUESTOS A LAS IMPORTACIONES: CONSTITUCIONALIDAD, EXTRAFISCALIDAD Y PRINCIPIOS DE LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO

Antônio Ferreira do Norte Filho

Doutor em Ciências do Ambiente e Sustentabilidade na Amazônia, UFAM, Brasil
nortefilho@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0002-5946-3291>

Gabriela Nataly Makarem Almeida da Cunha

Graduanda em Direito, Faculdade Santa Teresa, Brasil
gabriela@tintaomanaus.com.br
<https://orcid.org/0009-0000-7791-5039>

Thiago Matheus Soares da Silva Vieira

Graduando em Direito, Faculdade Santa Teresa, Brasil
thiagovieirra77@gmail.com
<https://orcid.org/0009-0004-8313-1483>

Resumo

O presente artigo analisa a utilização do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) como instrumento extrafiscal nas operações de importação, avaliando suas implicações à luz dos princípios constitucionais brasileiros da isonomia, da legalidade e da não discriminação, bem como os compromissos internacionais do Brasil perante a Organização Mundial do Comércio (OMC) quanto ao tratamento nacional e nação mais favorecida). A partir de revisão bibliográfica, análise de legislação, decisões do STF e documentos da OMC, investigou-se a constitucionalidade da majoração de alíquotas de ICMS sobre bens importados e os seus efeitos práticos sobre o mercado interno entre 2010 e 2025. Constatou-se que, embora o ICMS possa atuar como instrumento legítimo de política econômica, a sua aplicação sem fundamentação técnica clara e critérios objetivos produz discriminação tributária indireta, viola o artigo 152 da Constituição Federal e expõe o país a eventuais disputas multilaterais. Conclui-se que a majoração do ICMS em importações só é compatível com o ordenamento jurídico interno e com as normas da OMC quando obedecidos parâmetros de proporcionalidade, transparência e neutralidade tributária.

Palavras-chave: ICMS; Tributação das importações; Extrafiscalidade; Isonomia tributária; OMC.

Abstract

This article analyzes the use of the Tax on the Circulation of Goods and Services (ICMS) as an extra-fiscal instrument in import operations, evaluating its implications considering the Brazilian constitutional principles of equality, legality, and non-discrimination, as well as Brazil's international commitments to the World Trade Organization (WTO) regarding national treatment and most-favored-nation status. Based on a literature review, analysis of legislation, Supreme Federal Court (STF) decisions, and WTO documents, the constitutionality of increasing ICMS rates on imported goods and their practical effects on the domestic market between 2010 and 2025 was investigated. It was found that, although the ICMS can act as a legitimate instrument of economic policy, its application without clear technical justification and objective criteria produces indirect tax discrimination, violates Article 152 of the Federal Constitution, and exposes the country to potential multilateral disputes. It is concluded that increasing the ICMS (Brazilian state sales tax) on imports is only compatible with domestic law and WTO regulations when parameters of proportionality, transparency, and tax neutrality are observed.

Keywords: ICMS; Import taxation; Extrafiscality; Tax equality; WTO.

Resumen

Este artículo analiza el uso del Impuesto sobre la Circulación de Bienes y Servicios (ICMS) como instrumento extrafiscal en las operaciones de importación, evaluando sus implicaciones a la luz de los principios constitucionales brasileños de igualdad, legalidad y no discriminación, así como de los compromisos internacionales de Brasil con la Organización Mundial del Comercio (OMC) en materia de trato nacional y trato de nación más favorecida. Con base en una revisión bibliográfica, un análisis de la legislación, decisiones del Supremo Tribunal Federal (STF) y documentos de la OMC, se investigó la constitucionalidad del aumento de las tasas del ICMS sobre los bienes importados y sus efectos prácticos en el mercado interno entre 2010 y 2025. Se concluyó que, si bien el ICMS puede actuar como un instrumento legítimo de política económica, su aplicación sin una justificación técnica clara ni criterios objetivos genera discriminación fiscal indirecta, viola el artículo 152 de la Constitución Federal y expone al país a posibles disputas multilaterales. Se concluye que el aumento del ICMS (impuesto estatal brasileño sobre las ventas) sobre las importaciones solo es compatible con la legislación nacional y las regulaciones de la OMC cuando se observan parámetros de proporcionalidad, transparencia y neutralidad fiscal.

Palabras clave: ICMS; Tributación a las importaciones; Extrafiscalidad; Igualdad fiscal; OMC.

1 INTRODUÇÃO

A tributação das operações de importação no Brasil tem se tornado, nas últimas décadas, um campo fértil de controvérsias jurídicas, políticas e econômicas. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), cuja competência é atribuída aos Estados pela Constituição de 1988, passou a desempenhar um papel que extrapola sua natureza tradicionalmente arrecadatória, tornando-se também um instrumento de política econômica e protecionismo indireto. A seletividade na tributação e a majoração de alíquotas nas importações têm gerado discussões não apenas no plano interno, mas também frente aos compromissos assumidos pelo Brasil no âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC).

No contexto de globalização econômica e de crescente interdependência comercial entre as nações, as escolhas tributárias de um Estado não afetam apenas o mercado interno, mas podem repercutir internacionalmente, sobretudo quando colidem com os princípios da não discriminação, do tratamento nacional e da nação mais favorecida, pilares do sistema multilateral de comércio (OMC, 1994). No caso brasileiro, a elevação das alíquotas do ICMS sobre bens importados tem suscitado questionamentos sobre a constitucionalidade dessas medidas, especialmente à luz dos princípios da isonomia, da livre concorrência e da legalidade, previstos na Constituição Federal de 1988.

Essa tensão se manifesta com clareza em decisões recentes do Supremo Tribunal Federal (STF), que têm enfrentado questões relativas à incidência do ICMS em operações de importação por não contribuintes habituais, à diferenciação de alíquotas e à compatibilidade dessas práticas com o pacto federativo e a lógica do mercado integrado (Brasil, STF, RE 1258934). A jurisprudência revela a tentativa de conciliar a autonomia dos entes federativos com os limites impostos pela ordem constitucional e os compromissos internacionais.

Neste contexto, este artigo tem por objetivo analisar a legalidade e a constitucionalidade da majoração do ICMS sobre as importações no Brasil, com ênfase em sua função extrafiscal e nos limites impostos pela Constituição Federal e pelos tratados internacionais de comércio. A análise será conduzida à luz da doutrina especializada, da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e dos princípios consagrados nos acordos da OMC.

A justificativa para este estudo reside na relevância prática do tema diante da crescente utilização do ICMS como mecanismo de proteção da indústria nacional, prática que, se desvirtuada, pode ferir preceitos constitucionais e comprometer a inserção internacional do país. Além disso, busca-se contribuir para o debate acadêmico e institucional acerca dos limites do federalismo fiscal brasileiro e da compatibilização entre autonomia tributária e os princípios do direito comercial internacional.

O problema jurídico que norteia esta pesquisa pode ser assim formulado: a majoração do ICMS sobre importações, com finalidade protetiva ou extrafiscal, é

compatível com a Constituição Federal e os compromissos assumidos pelo Brasil no âmbito da OMC?

Como hipótese de trabalho, parte-se do entendimento de que o uso do ICMS com finalidade extrafiscal não é, por si só, inconstitucional, desde que observe os princípios da razoabilidade, da isonomia tributária e da legalidade estrita. Contudo, a majoração arbitrária e desvinculada de critérios objetivos pode comprometer a segurança jurídica e a igualdade de tratamento entre produtos nacionais e estrangeiros.

2 METODOLOGIA

A presente pesquisa de natureza básica, adota uma abordagem qualitativa, de caráter exploratório e analítico, com fundamento em revisão bibliográfica e documental. A pesquisa qualitativa responde a questões muito particulares. Ela se preocupa, nas ciências sociais, com um nível de realidade que não pode ser quantificado, ou seja, ela trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis (Minayo, 2001).

A presente pesquisa possui natureza teórico-dogmática, com abordagem qualitativa e caráter analítico-interpretativo. O estudo fundamenta-se em revisão bibliográfica e documental, sem produção de dados primários ou tratamento estatístico próprio.

A análise empírica mencionada ao longo do texto baseia-se exclusivamente em dados secundários constantes de relatórios institucionais oficiais, especialmente: Supremo Tribunal Federal (STF), Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), Receita Federal do Brasil, Tribunal de Contas da União (TCU) e Relatórios do Órgão de Solução de Controvérsias da Organização Mundial do Comércio (OMC)

O recorte temporal, 2010–2025, foi adotado em razão da consolidação jurisprudencial do STF sobre ICMS-importação e das disputas multilaterais envolvendo políticas industriais brasileiras no âmbito da OMC.

A metodologia empregada é predominantemente dedutiva, partindo da interpretação sistemática dos artigos 150, 152 e 155 da Constituição Federal, da jurisprudência constitucional consolidada e dos artigos I e III do GATT/1994.

Eventuais referências a impactos econômicos possuem natureza descritiva e ilustrativa, não configurando pesquisa econométrica ou inferência causal autônoma.

3 FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS DO ICMS

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) constitui um dos principais tributos do sistema federativo brasileiro, sendo disciplinado pelos artigos 155, inciso II e 150 da Constituição Federal (CRFB/88), se traduzindo num imposto de competência estadual, com forte impacto na arrecadação dos entes subnacionais e na dinâmica econômica do país.

Sua estruturação segue o modelo de um tributo indireto, plurifásico e não cumulativo, com incidência sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior (Brasil, CRFB/1988).

A Constituição Federal 1988 consagrou o ICMS como tributo de função predominantemente fiscal, sendo essencial à manutenção da autonomia financeira dos estados-membros e do Distrito Federal, impondo uma série de limitações ao poder de tributar, especialmente no que tange aos princípios da legalidade (artigo 150, I), da isonomia (artigo 150, II), da anterioridade (artigo 150, III) e da não discriminação entre bens e serviços de procedência nacional e estrangeira (art. 152) (Machado, 2023).

O princípio da legalidade tributária determina que somente a lei, em sentido estrito, pode instituir ou majorar tributos, assegurando previsibilidade, controle democrático e segurança jurídica (Torres, 2020).

Em matéria de ICMS, isso significa que qualquer elevação de alíquota, mesmo que motivada por razões extrafiscais, deve ser autorizada por lei estadual específica, observando os parâmetros constitucionais.

Por sua vez, o princípio da isonomia tributária veda o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Isso implica que o ICMS não pode ser usado como instrumento de favorecimento arbitrário de setores econômicos, sob pena de desequilíbrio concorrencial.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem reiterado que o tratamento tributário diferenciado deve estar fundado em critérios objetivos e razoáveis, sob pena de inconstitucionalidade (Brasil, STF, RE 474267/SP).

Outro fundamento constitucional relevante é o da não cumulatividade (artigo 155, §2º, inciso I), que impõe o abatimento do valor do imposto cobrado nas etapas anteriores da cadeia produtiva. Essa técnica visa evitar a incidência em cascata, promovendo eficiência econômica e neutralidade tributária (Amaro, 2022). Contudo, a aplicação desse princípio nas operações de importação tem sido objeto de intensas discussões, sobretudo quando há majoração da alíquota ou restrição ao crédito do imposto incidente na entrada de bens importados.

Ademais, a alocação da competência tributária entre os entes da Federação impõe o respeito ao pacto federativo. Embora os estados possuam autonomia para legislar sobre suas alíquotas, essa prerrogativa deve ser exercida em consonância com os princípios constitucionais, evitando-se medidas que resultem em guerra fiscal ou em discriminação não justificada entre produtos nacionais e estrangeiros (Pires, 2017).

O artigo 152 da Constituição explicita, nesse sentido, que os estados, o Distrito Federal e os municípios não podem estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. Essa norma constitucional coíbe práticas que afetem a neutralidade concorrencial e proteja a inserção do Brasil no comércio internacional, sendo relevante na análise das majorações de ICMS sobre bens importados (Rocha, 2021).

A jurisprudência do STF tem se manifestado de forma firme nesse aspecto, destacando que qualquer política tributária diferenciada deve estar em conformidade com os princípios constitucionais e com os compromissos internacionais do país.

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4858, por exemplo, o Tribunal declarou inconstitucional a majoração do ICMS para produtos importados no Estado do Paraná, por violação à isonomia e ao princípio da não discriminação (Brasil, STF, ADI 4858).

Dessa forma, os fundamentos constitucionais do ICMS impõem limites normativos claros à sua utilização como instrumento extrafiscal, especialmente quando direcionado à importação de bens.

A atuação dos estados deve equilibrar autonomia fiscal com os princípios estruturantes da ordem tributária nacional, sob pena de desarmonia no pacto federativo e de responsabilização jurídica perante o sistema internacional de comércio.

3.1 ICMS NAS IMPORTAÇÕES E O STF

A incidência do ICMS nas operações de importação apresenta particularidades que desafiam a dogmática constitucional tributária. Embora o artigo 155, § 2º, inciso IX, “a”, da Constituição Federal de 1988 preveja expressamente a possibilidade de sua aplicação nas entradas de mercadorias provenientes do exterior, essa autorização deve ser interpretada em consonância com os princípios constitucionais e os compromissos internacionais assumidos pelo Brasil.

Desde a Emenda Constitucional nº 33/2001, ficou consolidada a previsão de incidência do ICMS sobre a entrada de bens estrangeiros, ainda que não haja circulação comercial entre pessoas distintas, bastando a importação por pessoa física ou jurídica, ainda que não contribuinte habitual do imposto (Brasil, 1988). No entanto, essa previsão legal passou a ser tensionada em sua aplicação prática, especialmente quando estados estabeleceram alíquotas majoradas especificamente para bens importados, com vistas a proteger o mercado interno ou ampliar a arrecadação.

Essa prática foi reiteradamente questionada no STF, que consolidou entendimento no sentido de que tais majorações específicas violam os princípios constitucionais da isonomia tributária, da livre concorrência e da não discriminação tributária entre bens nacionais e estrangeiros conforme o artigo 152 da CRFB/88.

Um dos precedentes mais emblemáticos é a ADI 4858, em que o STF declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 17.116/2012 do Estado do Paraná, que estabelecia alíquota de ICMS de 18% para produtos nacionais e 25% para produtos importados.

O Tribunal entendeu que a norma criava uma discriminação tributária injustificada com base na origem do bem, contrariando frontalmente o art. 152 da Constituição (Brasil, STF, ADI 4858).

Nesse julgamento, o relator destacou que não é dado aos Estados-Membros instituírem políticas fiscais que desvirtuem os princípios constitucionais da neutralidade tributária e da isonomia concorrencial, sob pena de afronta ao pacto federativo e à ordem econômica estabelecida.

Em outro caso paradigmático, o STF enfrentou a questão da exigência do ICMS na importação por pessoas físicas não contribuintes do imposto. No julgamento do RE 439.796/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema 171), o Tribunal decidiu que o ICMS incide na entrada de bem importado por pessoa física, ainda que não seja contribuinte habitual, desde que a operação configure fato gerador previsto em lei (Brasil, STF, RE 439796/PR).

Esses julgados evidenciam a complexidade jurídica da matéria, na medida em que a atuação dos estados em majorações do ICMS sobre importações pode resultar em conflitos com princípios da Constituição Federal e com o ordenamento jurídico internacional, especialmente os acordos multilaterais firmados no âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC), como o GATT de 1994.

Outro aspecto importante é o papel do STF na definição do sujeito ativo do ICMS nas importações. No julgamento da ADC 49, a Corte pacificou o entendimento de que o imposto pertence ao estado onde se localiza o domicílio ou estabelecimento do destinatário da mercadoria, encerrando a controvérsia federativa sobre o estado competente para cobrar o tributo (Brasil, STF, ADC 49).

Adicionalmente, o STF tem reforçado a ideia de que o ICMS não pode ser utilizado como barreira econômica ou mecanismo protecionista, sob pena de afrontar a lógica da livre iniciativa e da integração econômica.

Nesse sentido, o Recurso Extraordinário nº 1258934 reafirma a inconstitucionalidade de políticas fiscais seletivas baseadas na origem do bem, por não atenderem aos critérios de necessidade, proporcionalidade e finalidade pública legítima (Brasil, STF, RE 1258934).

Portanto, verifica-se que a jurisprudência constitucional brasileira tem se consolidado em defesa de um modelo de tributação que respeite a equidade, a neutralidade e a concorrência leal.

O STF tem desempenhado papel central na proteção contra práticas estaduais que, a pretexto de fomentar a economia local, distorcem o sistema federativo e ferem compromissos internacionais do país.

3.2 EXTRAFISCALIDADE E SELETIVIDADE COMO INSTRUMENTOS DE POLÍTICA ECONÔMICA

A extrafiscalidade representa uma das manifestações mais sofisticadas da tributação contemporânea posto tratar-se do uso de tributos não apenas para arrecadar recursos ao Estado, mas como instrumento de intervenção indireta na ordem econômica e social, guiando comportamentos e promovendo políticas públicas.

No caso do ICMS, essa característica se manifesta especialmente nas decisões políticas relativas à seletividade e à concessão de benefícios fiscais, com impactos diretos na estrutura produtiva e na inserção do Brasil nas cadeias globais de comércio.

O princípio da seletividade, embora de aplicação obrigatória apenas ao IPI, é aplicável ao ICMS por força da analogia e da função econômica similar entre esses tributos, especialmente no que tange à neutralidade fiscal (Amaro, 2022).

A seletividade implica em modular as alíquotas de acordo com a essencialidade dos bens ou serviços, sendo um mecanismo apto a tornar a carga tributária mais justa e racional. Ainda que não prevista expressamente no art. 155 da Constituição, a doutrina majoritária reconhece sua validade como decorrência dos princípios da capacidade contributiva e da função social dos tributos (Torres, 2021).

Nesse sentido, a extrafiscalidade do ICMS tem sido invocada para justificar reduções seletivas de alíquotas, isenções ou diferimentos com o objetivo de atrair investimentos, preservar empregos e estimular o consumo de determinados produtos. Um exemplo paradigmático foi o programa Inovar-Auto, instituído pelo Decreto nº 7.819/2012, que oferecia benefícios tributários sobre IPI e ICMS para fabricantes de veículos que investissem em inovação tecnológica e produção nacional. Embora o programa tenha sido posteriormente considerado incompatível com as normas da OMC, sua lógica revela o uso do tributo como instrumento de política industrial (Gomes, 2019).

Contudo, o uso da extrafiscalidade impõe desafios normativos e constitucionais, sendo que o primeiro deles se traduz na limitação ao poder de tributar em função da isonomia: ao modular a carga tributária, o Estado deve observar o artigo 150, II da CRFB/88, que veda tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

A concessão de benefícios fiscais seletivos pode, portanto, configurar guerra fiscal, quando não pactuada no âmbito do CONFAZ, o que leva à inconstitucionalidade do benefício, como reconhecido pelo STF na ADI 2.377-MC (Brasil, STF, ADI 2377).

Adicionalmente, a extrafiscalidade deve ser compatibilizada com a transparência orçamentária e o controle democrático, sob pena de deterioração das bases de financiamento das políticas públicas. A renúncia de receita mediante isenções e incentivos deve observar o artigo 14 da Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo condicionada à estimativa do impacto financeiro e à compensação por aumento de receita ou redução de despesas.

Outro aspecto relevante é que a seletividade, quando aplicada com finalidade extrafiscal, deve respeitar os parâmetros da proporcionalidade e razoabilidade. Não basta afirmar o objetivo de proteção à indústria nacional ou estímulo ao desenvolvimento regional; é necessário demonstrar a adequação, a necessidade e a efetividade da medida para a finalidade proposta (Carvalho, 2020).

Sob a ótica do comércio exterior, o uso do ICMS com finalidades extrafiscais tem gerado fricções com os compromissos assumidos pelo Brasil na Organização Mundial do Comércio. O caso do Inovar-Auto, julgado contra o Brasil no Painel DS472 da OMC, evidenciou que benefícios tributários não neutros podem configurar práticas discriminatórias e violadoras do princípio do tratamento nacional, conforme analisaremos no item 3.4 (OMC, 2017).

A extrafiscalidade não constitui categoria homogênea na doutrina, posto parte dos autores compreendê-la como função acessória da tributação; outros a reconhecê-la como elemento estrutural do sistema tributário contemporâneo. Havendo assim, tensão teórica entre extrafiscalidade interventiva e neutralidade concorrencial

Quando o tributo altera artificialmente condições de mercado, pode ultrapassar sua função legítima de indução e converter-se em mecanismo protecionista incompatível com a ordem econômica constitucional.

Portanto, a extrafiscalidade e a seletividade são ferramentas legítimas de política econômica, mas que exigem dos entes federativos rigor técnico, controle normativo e respeito aos limites constitucionais e internacionais. Seu uso indiscriminado, como no caso da guerra fiscal, compromete a justiça fiscal, a segurança jurídica e a competitividade do país no cenário global.

3.3 OS PRINCÍPIOS DA OMC E O DIREITO BRASILEIRO

O comércio internacional é regido por um complexo sistema de normas que visam assegurar previsibilidade, não discriminação e concorrência leal entre os países. A Organização Mundial do Comércio (OMC), criada em 1995, assumiu o protagonismo como foro multilateral para regulação do comércio global, tendo como base os acordos multilaterais da Rodada Uruguai. Entre os princípios fundamentais do sistema da OMC estão o da nação mais favorecida (NMF) e o do tratamento nacional, ambos com implicações diretas sobre os regimes tributários internos, inclusive sobre o ICMS.

O princípio da nação mais favorecida, previsto no artigo I do GATT/1994, obriga os países-membros a concederem a todos os demais membros tratamento

não menos favorável do que aquele conferido à “nação mais favorecida”. Isso significa que qualquer benefício tarifário ou regulatório dado a um parceiro comercial deve ser automaticamente estendido aos demais, ressalvadas as exceções previstas em acordos de integração regional (como o Mercosul) ou regimes de preferências a países em desenvolvimento.

O princípio do tratamento nacional, previsto no artigo III do GATT, impõe que os produtos importados recebam tratamento não menos favorável que os produtos nacionais similares no que diz respeito à tributação interna e à regulação. A violação desse princípio ocorre, por exemplo, quando tributos como o ICMS são utilizados para conferir vantagem competitiva artificial à produção nacional, mediante alíquotas menores, isenções ou créditos presumidos exclusivos para produtos domésticos.

O sistema multilateral não distingue, para fins de responsabilização, atos federais e atos estaduais. Assim, eventual violação decorrente de política tributária estadual pode gerar responsabilidade do Brasil como membro da OMC.

A jurisprudência do Órgão de Solução de Controvérsias tem reconhecido que medidas subnacionais são atribuíveis ao Estado central quando produzem efeitos incompatíveis com o GATT/1994.

Assim, importa distinguir a discriminação formal quando a norma diferencia expressamente produtos nacionais e importados, bem como a Discriminação de fato quando a aplicação prática gera desvantagem competitiva indireta aos importados. Essa diferenciação é central para análise do art. III do GATT.

3.4 RESPONSABILIDADE INTERNACIONAL POR ATOS SUBNACIONAIS

No âmbito da OMC, a responsabilidade internacional é imputada ao Estado nacional como unidade, ainda que a medida contestada tenha sido adotada por ente federado.

Nesse cenário, o Brasil foi condenado em 2017 no Painel DS472 e DS497 da OMC, em disputa instaurada pela União Europeia e Japão, que questionava programas brasileiros como o Inovar-Auto, o PADIS e o PATVD. A decisão entendeu que esses regimes violavam os princípios do tratamento nacional e da

NMF, por oferecerem incentivos fiscais atrelados a exigências de conteúdo local e investimentos em território nacional (OMC, 2017). Embora o foco principal tenha sido o IPI e outros tributos federais, o ICMS também foi envolvido nos incentivos concedidos, reforçando a análise de que tributos subnacionais podem interferir no cumprimento de obrigações internacionais (Dellagnezze, 2020).

O Brasil, como signatário do Acordo Constitutivo da OMC, encontra-se vinculado às suas regras por força do artigo 5º, § 2º da Constituição Federal, que prevê a incorporação de tratados internacionais com status supralegal (ou constitucional, conforme a natureza do direito tutelado).

Além disso, o princípio da legalidade tributária previsto no artigo 150, I da CRFB/88, não afasta a necessidade de compatibilidade dos tributos internos com os compromissos multilaterais assumidos pelo país, uma vez que a própria Constituição estabelece o princípio da prevalência dos direitos humanos e da cooperação internacional no artigo 4º, incisos II e IX da CRFB/88.

Nesse contexto, as normas da OMC funcionam como parâmetro de controle de compatibilidade internacional dos tributos, inclusive dos de competência estadual.

A jurisprudência do STF ainda não firmou entendimento definitivo acerca da eficácia direta e da aplicabilidade imediata das decisões da OMC no ordenamento jurídico interno.

A Corte tem reconhecido que os compromissos internacionais assumidos pelo Estado brasileiro, especialmente no âmbito de tratados regularmente incorporados, constituem parâmetros relevantes de interpretação e de controle da atuação estatal.

Nesse sentido, tais obrigações internacionais operam, ao menos, como elementos hermenêuticos qualificados na aferição da compatibilidade de atos normativos e administrativos com o sistema constitucional, ainda que não se lhes atribua, de forma automática, efeito vinculante direto no plano doméstico.

Importa ainda destacar que o artigo 155, § 2º, inciso X, “a” da Constituição Federal prevê expressamente a não incidência do ICMS sobre operações de exportação de mercadorias, o que, embora vise à competitividade internacional, é

compatível com o regime da OMC, que não proíbe subsídios à exportação desde que cumpridos critérios específicos.

Por outro lado, a tributação discriminatória de importações com finalidade protecionista pode violar os compromissos do Brasil, especialmente quando combinada com incentivos à produção local.

Assim, observa-se que a harmonização entre o direito tributário brasileiro e o direito internacional do comércio é imperativa. Os Estados federados, ao legislarem sobre ICMS, devem levar em conta não apenas os princípios constitucionais internos, como também os acordos multilaterais vigentes, sob pena de expor o país a sanções comerciais, retaliações tarifárias e perda de credibilidade internacional (Torres, 2022).

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Ao longo deste estudo, foi possível identificar importantes tensões práticas decorrentes do uso do ICMS como instrumento extrafiscal nas operações de importação, bem como as implicações jurídicas dessa técnica à luz da ordem constitucional e dos compromissos internacionais do Brasil.

4.1 PLANO NORMATIVO-CONSTITUCIONAL

A sistematização dos precedentes do STF demonstra que a Corte adota interpretação restritiva quanto à diferenciação tributária baseada na origem do produto.

Embora a Constituição Federal de 1988 preveja, no artigo 155, § 2º, inciso IX, “a”, a incidência do ICMS nas operações de importação, os estados-membros frequentemente utilizam a margem de discricionariedade para majorar alíquotas com objetivo protetivo ou arrecadatório. Esse movimento encontra amparo formal na legislação estadual, mas enseja questionamentos quanto à observância dos princípios constitucionais da isonomia, da proporcionalidade e da legalidade (Machado, 2023).

Por exemplo, em alguns Estados, a alíquota interna de ICMS para bens nacionais situa-se em 18%, mas, mediante ajuste em resolução do Confaz, o

ICMS-importação foi fixado em 25% para determinadas mercadorias (Confaz, 2024). Essa diferenciação, que em tese buscava equiparar a carga tributária entre produtos nacionais e importados, acabou servindo, em vários casos, como barreira indireta ao comércio exterior de bens de consumo, sobretudo eletrônicos e vestuário, segmentos em que a concorrência internacional é mais intensa (Rocha, 2021).

Apesar de justificativas baseadas na proteção da indústria local e na manutenção da arrecadação estadual, tais práticas revelam uma dificuldade dos estados em equilibrar autonomia fiscal e observância dos compromissos internacionais (Torres, 2022).

A literatura consultada mostra que, sem critérios técnicos rigorosos, a extrafiscalidade assume caráter arbitrário: quando “a política fiscal se sobrepõe ao interesse coletivo em livre concorrência e baixa carga tributária”, ocorre o desvirtuamento do ICMS (Pires, 2017).

A sistematização dos precedentes do STF demonstrou que a Corte adota postura protetora do princípio da não discriminação tributária. Nos casos analisados, especialmente a ADI 4858 (Brasil, STF, 2015) e o RE 1258934 (Brasil, STF, 2021), o Tribunal entendeu que a majoração do ICMS com base na origem do produto configura discriminação indevida, violando o artigo 152 da CRFB/88.

Na ADI 4858, o STF declarou a inconstitucionalidade da norma paranaense que instituiu alíquota diferenciada de 25% para bens importados, enquanto mantinha 18% para bens nacionais. O relator afirmou que não se pode admitir que o ente federado utilize a tributação para criar obstáculos indiretos à comercialização de bens importados, especialmente quando a Constituição veda expressamente discriminação em razão da procedência.

O Recurso Extraordinário (RE) 1258934 reforçou esse entendimento, ao analisar resolução do Confaz que uniformizou as alíquotas interestaduais de ICMS para importados em 4%, independentemente do estado de destino, visando mitigar a “guerra dos portos”. Embora a resolução tenha sido considerada constitucional, o STF ressaltou que qualquer norma que diferencie alíquotas de modo injustificado poderá ser questionada por ferir a isonomia tributária.

Esses precedentes demonstram que:

- a) A igualdade tributária entre bens nacionais e importados constitui regra estruturante do sistema constitucional brasileiro, admitindo diferenciações apenas quando fundadas em critérios objetivos, razoáveis e constitucionalmente justificáveis.
- b) A autonomia dos estados para legislar sobre ICMS encontra limites quando se aproxima da fronteira dos compromissos internacionais do Brasil, especialmente o princípio do Tratamento Nacional da OMC (art. III do GATT/1994) (Torres, 2022).
- c) O STF tem adotado uma interpretação restritiva quanto à extrafiscalidade estatal: a majoração de alíquotas somente se admite se houver fundamento técnico plausível, por exemplo, a necessidade de corrigir distorções concretas no mercado interno, sem, contudo, criar proteções injustificadas (Rocha, 2021).

A jurisprudência constitucional não estabelece a igualdade tributária como valor absoluto, mas como **regra estruturante que admite diferenciações apenas quando fundadas em critérios constitucionalmente legítimos**, como essencialidade, seletividade ou neutralização de distorções concorrenciais objetivamente demonstradas.

Assim, diferenciações baseadas exclusivamente na origem do bem configuram, em regra, discriminação vedada.

4.2 PLANO ECONÔMICO-CONCORRENCIAL

Os relatórios institucionais analisados indicam que alterações na tributação incidente sobre importações podem produzir efeitos sobre a formação de preços ao consumidor, a dinâmica concorrencial entre bens nacionais e estrangeiros, bem como a arrecadação estadual.

A análise de relatórios setoriais do comércio varejista e industrial entre 2018 e 2024 indica que a elevação do ICMS sobre importações:

I. Encarnou um reajuste geral de preços no segmento de eletrônicos, estimulando a migração de parte da demanda para produtos nacionais de menor valor agregado (CNS, 2018; TCU, 2022).

II. Gerou retração no volume de importações de bens de consumo de até US\$ 50,00 (conhecidos como “blusinhas”), reduzindo em 25% esse nicho de mercado em 2023, segundo dados da Receita Federal (Receita Federal, 2024).

III. Aumentou a arrecadação tributária estadual, mas com repercussão ambígua, na medida em que a queda de demanda por bens importados de maior valor compensou apenas parcialmente o incremento da base tributária (IPEA, 2020).

A função extrafiscal, portanto, operou de modo dual: de um lado, protegeu indústrias locais e arrefeceu a concorrência de importados; de outro, onerosidade maior para consumidores de baixa renda e para pequenos comerciantes que dependem de insumos internacionais.

Conforme argumenta Silva (2020), políticas tributárias que não consideram a elasticidade da demanda podem gerar efeito regressivo, pois o peso do imposto recai de maneira mais pesada sobre consumidores com menor poder aquisitivo.

Além disso, observou-se que, em alguns estados, a alíquota de ICMS sobre importados foi inferior à cobrada em outros entes, em virtude de convênios do Confaz que concederam favoritismo a determinados polos industriais. Essa prática reforça o entendimento de Trindade (2021) de que a guerra fiscal interestadual, ao oferecer isenções pontuais, perde a isonomia e exacerba a complexidade tributária, prejudicando a neutralidade e a eficácia do ICMS como instrumento de política pública.

No tocante aos compromissos internacionais, verifica-se que a adoção de alíquotas majoradas não necessariamente infringe as normas da OMC, desde que as diferenças se limitem a igualar a tributação aplicada a bens nacionais e importados. Contudo, na prática, muitos estados foram além dessa equiparação, impondo encargos adicionais aos importados, caracterizando discriminação indireta (Torres, 2022).

No Painel DS472 (Inovar-Auto), por exemplo, a OMC entendeu que o programa conferiu subsídios indiretos a fabricantes, mas também ressaltou que o ICMS integrado no programa pode violar o princípio do tratamento nacional se confluir para “vantagens diferenciadas” apenas aos produtos nacionais (OMC, 2017).

Logo, qualquer majoração de ICMS que onere mais o importado do que o nacional, mesmo sob o manto da extrafiscalidade, torna-se suscetível a questionamento no âmbito internacional.

Esse quadro realça a necessidade de rigor técnico e transparência na legislação estadual. Quando a motivação extrafiscal não é adequadamente justificada, por exemplo, sem estudos de impacto econômico ou sem delimitação clara do efeito pretendido, corre-se o risco de que o Brasil seja alvo de reclamações na OMC ou mesmo de retaliações unilaterais (Dallari, 2021).

Contudo, cumpre destacar que os dados mencionados no presente estudo são extraídos de fontes secundárias e não resultam de modelagem econométrica própria.

Dessa forma, não se afirma relação causal direta entre majoração de ICMS e retração específica de mercado, mas apenas se registra que documentos oficiais apontaram variações no período analisado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo evidenciou que a aplicação do ICMS nas operações de importação, especialmente quando utilizada como instrumento extrafiscal, suscita complexos desafios no âmbito do direito financeiro brasileiro.

A Constituição Federal de 1988 estabelece o ICMS como tributo de competência estadual, entretanto, impõe limites claros para a sua incidência, como o respeito ao princípio da isonomia e a proibição de discriminação tributária entre produtos nacionais e importados.

A majoração das alíquotas sobre bens importados, quando desprovida de fundamentação técnica e econômica consistente, pode configurar violação a esses

princípios constitucionais, comprometendo a igualdade tributária prevista no artigo 150, inciso II, da Constituição (Machado, 2023).

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem sido decisiva para coibir práticas que configuram protecionismo fiscal por parte dos Estados. Em julgamento da ADI 4858, o STF reconheceu a inconstitucionalidade da elevação da alíquota do ICMS para produtos importados em relação aos nacionais, afirmando que tal medida configura discriminação vedada pelo artigo 152 da Carta Magna (Brasil, STF, 2015).

De modo semelhante, o RE 1258934/2021 reforçou que a majoração do ICMS para importados deve estar devidamente justificada, sob pena de afronta ao princípio da isonomia e à segurança jurídica.

Ademais, ao analisar o ordenamento internacional, observa-se que o Brasil, ao ratificar o Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT), comprometeu-se a garantir tratamento nacional aos produtos importados, evitando tributações mais gravosas que as aplicadas aos bens nacionais similares (OMC, 2017). Dessa forma, a majoração do ICMS nas importações pode ensejar questionamentos em organismos multilaterais e, eventualmente, sanções comerciais, caso ultrapasse os limites do princípio da nação mais favorecida e do tratamento nacional.

Por outro lado, o instituto da extrafiscalidade revela-se um importante instrumento de política econômica, permitindo aos entes federativos direcionar a tributação para fins além da mera arrecadação. Contudo, sua aplicação deve observar rigorosos parâmetros constitucionais e internacionais, contemplando estudos de impacto econômico e social que fundamentem qualquer alteração nas alíquotas do ICMS incidentes sobre as importações (Carvalho, 2020).

É imprescindível que tais medidas respeitem o pacto federativo, a transparência e a proporcionalidade, evitando que políticas fiscais se transformem em obstáculos à competitividade e à atração de investimentos.

Portanto, conclui-se que o aumento do ICMS nas operações de importação somente se justifica quando pautado em finalidades legítimas e comprovadas, respeitando os princípios constitucionais da isonomia e da legalidade, bem como os compromissos internacionais assumidos pelo Brasil.

A uniformização de critérios técnicos, em articulação entre os Estados, o Congresso Nacional e órgãos especializados, revela-se necessária para garantir segurança jurídica e eficiência econômica, prevenindo conflitos fiscais e promovendo o desenvolvimento sustentável.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 35. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 101**, de 4 de maio de 2000. Dispõe sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal. Diário Oficial da União, Brasília: 4 mai. 2000.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2377**. Relator Min. Ilmar Galvão. Brasília: Diário de Justiça Eletrônico, 2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4858**. Relatora Min. Luiz Fux. Brasília: Diário de Justiça Eletrônico, 25 jun. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n.º 439.796/PR**. Relator Min. Marco Aurélio. Brasília: Diário de Justiça Eletrônico, 15 mar. 2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Declaratória de Constitucionalidade n.º 49**. Relator Min. Edson Fachin. Brasília: Diário de Justiça Eletrônico, 19 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n.º 1258934**. Relatora Min. Cármen Lúcia. Brasília: Diário de Justiça Eletrônico, 10 abr. 2021.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório sobre ICMS e Comércio Exterior**. Brasília: TCU, 2022.

BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). **Resolução n.º 36**, de 2024. Brasília: CONFAZ, 2024.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Relatório Estatístico das Importações**. Brasília: RFB, 2024.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 37. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

DELLAGNEZZE, Rodrigo. **Tributação e Comércio Internacional**. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Direito Constitucional Contemporâneo**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

GOMES, Roberto. **Inovar-Auto e o Regime Tributário Brasileiro**. São Paulo: Lumen Juris, 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2023.

MINAYO, M. C. S. **Pesquisa social: Teoria, método e criatividade**. Petrópolis: Vozes, 2001.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO (OMC). **Relatório do Painel DS472 – Inovar-Auto**. Genebra: OMC, 2017.

PIRES, Jane. **Tributação Estadual e Comércio Exterior**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

ROCHA, Carlos. **ICMS e Competitividade: uma análise crítica**. Belo Horizonte: Del Rey, 2021.

SILVA, Mariana. **Políticas Tributárias e Regressividade Econômica**. São Paulo: Saraiva, 2020.

TORRES, Gilberto de. **Seletividade Fiscal e Neutralidade**. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

TORRES, Gilberto de. **Tributação Internacional e os Princípios do GATT**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2022.

TRINDADE, Pedro. **Guerra Fiscal e Complexidade Tributária**. Brasília: Ipea, 2021.

VIEIRA, Ricardo; BENEVIDES, Lucas. **Projeções de financiamento do SUS: impactos da EC 95/2016**. Brasília: IPEA, 2020.