

TUTELA ANTECIPADA EM AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854-2 MATO GROSSO DO SUL

RELATOR	: MIN. CELSO DE MELLO
AUTOR(A/S)(ES)	: ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL
ADVOGADO(A/S)	: PGE-MS - WALESKA ASSIS DE SOUZA E OUTRO(A/S)
RÉU(É)(S)	: ESTADO DE SÃO PAULO
ADVOGADO(A/S)	: PGE-SP - ELIVAL DA SILVA RAMOS

DECISÃO: O Estado de Mato Grosso do Sul **ajuíza**, perante o Supremo Tribunal Federal, **contra** o Estado de São Paulo, "**ação declaratória** de legitimidade ativa para exigência do ICMS sobre a importação de gás natural", nela **objetivando** "a declaração da **exclusiva legitimidade do Estado de Mato Grosso do Sul como sujeito ativo do ICMS** incidente nas operações de importação de gás natural procedente da Bolívia realizada pela **Petróleo Brasileiro S/A - Petrobras** de Corumbá-MS, **através do gasoduto** da empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S/A (TGB)" (fls. 03 - **grifei**).

O Estado autor - **que também** formula pedido de antecipação de tutela - **sustenta**, na presente sede processual, que, **"não obstante a conclusão da importação dar-se, totalmente, no Estado do Mato Grosso do Sul, considerando que o gás importado é remetido para outras localidades, como São Paulo, por exemplo, a empresa importadora foi autuada por referida unidade federativa sob o argumento de que não teria recolhido o ICMS devido ao ente paulista relativo à operação mencionada"** (grifei).

O Estado de Mato Grosso do Sul assim justifica a **necessidade de instauração** da presente causa (fls. 04):

"Sendo assim, tendo em vista o auto de infração lavrado pelo requerido (AIIM nº 3.039.694-4), e visando a pacificar a controvérsia travada entre os Estados, ora litigantes, faz-se necessária a presente Ação Declaratória, com pedido de tutela antecipada, para que seja declarada a legitimidade, em definitivo, do Estado do Mato Grosso do Sul, como sujeito ativo do ICMS incidente nas operações de importação de gás natural advindo da Bolívia, bem como seja determinado, liminarmente, que o requerido se abstenha de formular futuros lançamentos ou autuações referentes à tributação ora questionada." (grifei)

Cabe verificar, preliminarmente, considerada a norma inscrita no art. 102, I, "f", da Constituição da República, se a

presente causa inclui-se, ou não, na esfera de competência originária do Supremo Tribunal Federal.

Sabemos que essa regra de competência **confere**, ao Supremo Tribunal Federal, a posição eminente de **Tribunal da Federação**, atribuindo, a **esta Corte**, em tal condição institucional, **o poder de dirimir** as controvérsias, que, ao irromperem no seio do Estado Federal, culminam, **perigosamente**, por antagonizar as unidades que compõem a Federação.

Essa **magna** função jurídico-institucional da Suprema Corte **impõe-lhe o gravíssimo dever** de velar **pela intangibilidade** do vínculo federativo e de zelar **pelo equilíbrio harmonioso** das relações políticas entre as pessoas estatais **que integram** a Federação brasileira.

Daí a observação constante do magistério doutrinário (MANOEL GONÇALVES FERREIRA FILHO, "**Comentários à Constituição Brasileira de 1988**", vol. 2/219-220, 1992, Saraiva), **cuja lição**, ao ressaltar essa **qualificada** competência constitucional do Supremo Tribunal Federal, **acentua**:

"Reponta aqui o papel do Supremo Tribunal Federal como órgão de equilíbrio do sistema federativo. Pertencente embora à estrutura da União, o Supremo tem um caráter nacional que o habilita a decidir, com independência e imparcialidade, as causas e conflitos de que sejam partes, em campos opostos, a União e qualquer dos Estados federados."

É por essa razão que o Supremo Tribunal Federal, **ao interpretar** a norma de competência inscrita no art. 102, I, "**f**", da Carta Política, **veio a proclamar** que "**o dispositivo constitucional invocado visa a resguardar o equilíbrio federativo**" (RTJ 81/330-331, Rel. Min. XAVIER DE ALBUQUERQUE), **advertindo**, por isso mesmo, **que não é** qualquer causa **que legitima** a invocação do preceito constitucional referido, mas, **exclusivamente**, aquelas controvérsias **de que possam derivar** situações **caracterizadoras** de conflito federativo (RTJ 132/109 - RTJ 132/120).

Esse entendimento jurisprudencial evidencia que a aplicabilidade da norma inscrita no art. 102, I, "**f**", da Carta Política **restringe-se**, tão-somente, **àqueles litígios** cuja potencialidade ofensiva revela-se apta **a vulnerar** os valores que informam o princípio fundamental **que rege**, em nosso ordenamento jurídico, **o pacto da Federação**.

Não é por outro motivo que esta Suprema Corte **tem advertido**, em sucessivas decisões (RTJ 81/675 – RTJ 95/485, v.g.), que, **ausente** qualquer situação que introduza **instabilidade** no equilíbrio federativo **ou** que ocasione **ruptura** da harmonia que deve prevalecer nas relações entre as entidades integrantes do Estado Federal, **deixa de incidir**, ante a **inocorrência** dos seus pressupostos de atuação, a norma de competência **que confere**, a esta Suprema Corte, **como acima já enfatizado**, o papel eminente de Tribunal da Federação (ACO 597-AgR/SC, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Pleno).

Reconheço, pois, na espécie, **na linha** dos precedentes mencionados, **a competência originária** do Supremo Tribunal Federal para processar e julgar **a presente** causa, **por nela vislumbrar** a potencial ocorrência de conflito federativo, **o que autoriza** esta Suprema Corte a examinar o pedido de antecipação dos efeitos da tutela jurisdicional **deduzido** pelo Estado do Mato Grosso do Sul (fls. 20/23).

Cumpre examinar, agora, **assentada** a competência originária desta Suprema Corte **para apreciar** o litígio em questão – **e porque inaplicáveis**, à espécie, **as restrições fundadas** no art. 1º da Lei nº 9.494/97 (Rcl 1.020-AgR/RJ, Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI – Rcl 2.240-MC/MG, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.) –, **se se revela compatível**, ou não, **com a natureza eminentemente declaratória** deste processo de conhecimento, **a formulação**, nele, **de pedido** de antecipação de tutela.

Não obstante a controvérsia que se instaurou, inicialmente, **em torno** de tal matéria, **entendo possível** a postulação de provimentos antecipatórios **em sede** de processos de conhecimento de natureza declaratória, **tal como assinala** autorizado magistério doutrinário (SÉRGIO SAHIONE FADEL, “Antecipação da Tutela no Processo Civil”, p. 40/45, item n. 10, 2ª ed., 2002, Dialética; JOÃO BATISTA LOPES, “Tutela Antecipada no Processo Civil Brasileiro”, p. 46/50, item n. 3.2.1, 2001, Saraiva; JOSÉ ROBERTO DOS SANTOS BEDAQUE, “Tutela Cautelar e Tutela Antecipada: Tutelas Sumárias e de Urgência”, p. 363/366, item n. 28, 3ª ed., 2003, Malheiros; EDUARDO MELO DE MESQUITA, “As Tutelas Cautelar e Antecipada”, p. 426, 2002, RT; WILLIAM SANTOS FERREIRA, “Tutela Antecipada no Âmbito Recursal”, p. 88/96, item n. 5.1, 2000, RT; HUMBERTO THEODORO JÚNIOR, “Curso de Direito Processual Civil”, vol. II/691-698, item n. 1.189-c, 39ª ed., 2006, Forense; NELSON NERY JUNIOR/ROSA MARIA DE ANDRADE NERY, “Código de Processo Civil Comentado e Legislação Processual Civil Extravagante em Vigor”, p. 615, item n. 15, 6ª ed., 2002, RT, v.g.).

Esse entendimento doutrinário, por sua vez, **reflete-se** em valiosos precedentes jurisprudenciais (Resp 195.224/PR, Rel. Min.

WALDEMAR ZVEITER - REsp 445.863/SP, Rel. Min. JOSÉ ARNALDO DA FONSECA - REsp 473.072/MG, Rel. Min. JOSÉ ARNALDO DA FONSECA - MC 4.205-AgR/MG, Rel. Min. JOSÉ ARNALDO DA FONSECA - AG 38.603/SP, Rel. Juiz LAZARANO NETO, TRF/3ª Região - AG 52.683/PB, Rel. Juiz PAULO MACHADO CORDEIRO, TRF/5ª Região, v.g.), **merecendo destaque** a precisa decisão **proferida** pelo E. Superior Tribunal de Justiça:

"TUTELA ANTECIPATÓRIA - Ação declaratória - Demanda de caráter exauriente, sem efeito prático imediato - Possibilidade nos casos de providência preventiva, necessária a assegurar o exame do mérito do feito.

- Conquanto para alguns se possa afastar, em tese, o cabimento da tutela antecipada nas ações declaratórias, dados o seu caráter exauriente e a inexistência de um efeito prático imediato a deferir-se, a doutrina e a jurisprudência vêm admitindo a antecipação nos casos de providência preventiva, necessária a assegurar o exame do mérito da demanda."

(RT 816/172, Rel. Min. SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA - grifei)

Reconhecida, portanto, a compatibilidade entre o provimento antecipatório e o processo de conhecimento de natureza declaratória, **passo a apreciar** o pedido de antecipação de tutela **deduzido** pelo autor (fls. 20/23).

E, ao fazê-lo, constato que a fundamentação jurídica **em que se apóia** a pretensão à tutela antecipatória **atende** ao requisito legal da verossimilhança (CPC, art. 273, "caput").

Eis, no ponto, as razões, que, deduzidas pelo Estado de Mato Grosso do Sul, **conferem verossimilhança** à alegação em que se apóia a pretensão jurídica ora veiculada **nesta** sede processual (fls. 06/19):

"(...) o ICMS incidente nas operações de importação de mercadorias tem como sujeito ativo do imposto o Estado onde está situado o sujeito passivo do tributo, ou seja, a empresa que promoveu juridicamente o ingresso do produto em território nacional, que, no caso em tela, é a Petróleo do Brasil de Corumbá-MS.

No que tange à tributação de ICMS sobre a importação de gás natural, há de se ter em mente o que dispõe a Constituição Federal, 'in verbis':

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....

II - 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;

.....
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....
IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, **qualquer** que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, **cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado** o domicílio ou estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

.....
Como se percebe da análise do dispositivo supra, o critério paradigma para a incidência do ICMS na importação é a destinação do bem importado, de forma que, **quando a Constituição afirma que cabe o ICMS** ao Estado onde estiver o estabelecimento do destinatário da mercadoria, **nada mais faz do que afirmar que o referido imposto**, nesse caso, **é devido ao Estado em que se situe o estabelecimento importador**, de sorte que qualquer operação posterior que venha a ser realizada e que tenha como objeto o próprio produto importado corresponderá a eventual e novo fato gerador, distinto da importação, podendo gerar nova incidência de ICMS, independentemente da configurada sobre a importação.

Em outras palavras, no momento de ocorrência do fato gerador 'importação', **consoante preconiza** a Constituição Federal, **incide o ICMS em favor do Estado onde esteja localizado o estabelecimento importador**, sendo isto o que basta para a incidência do referido imposto na operação, **nos termos do artigo 155, § 2º, IX, 'a'**. Logo, a expressão '**destinatário da mercadoria**' empregada pelo dispositivo constitucional **indica** que seja o próprio destinatário da importação do produto, **de forma que**, no que tange à exegese do artigo, **é como se a expressão 'da importação'** estivesse inserida no dispositivo constitucional, **haja vista que o ato jurídico relevante e determinante para a tributação do ICMS** nesse caso **é o próprio ato de importar**, de forma que nele mesmo se exaure e encerra qualquer

ilação ou efeito da tributação de ICMS quanto a mercadoria vinda do exterior.

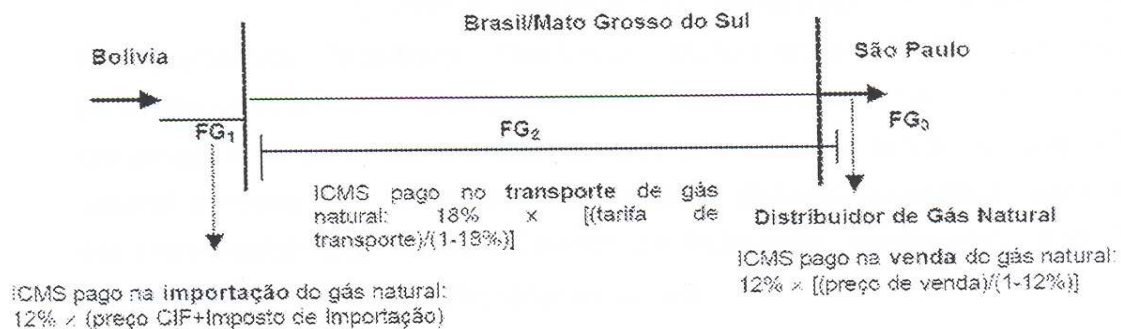
Por conseguinte, a partir do momento em que a mercadoria ingressou no âmbito nacional qualquer circulação de que seja objeto após a ocorrência da importação, será estranha a esta. Isto é, **qualquer circulação posterior da mercadoria importada será objeto de outra, nova e distinta operação de circulação passível de tributação por ICMS. Nesta hipótese, portanto, haverá a ocorrência de novo fato gerador.**

A título de exemplo, tem-se que se uma mercadoria importada em um determinado Estado da Federação for comercializada em outro, **haverá tributação por ICMS em dois momentos distintos. Primeiro** quando da importação, que é o primeiro fato gerador do imposto (FG 1), **cabendo o recolhimento** do ICMS para o Estado onde estiver estabelecido o importador. **Após**, caso seja necessário o transporte da mercadoria importada, **este será um novo e segundo fato gerador (FG 2)**, **incidindo o ICMS** sobre o próprio transporte. **Por fim**, quando da sua **comercialização** propriamente dita **haverá nova incidência** de ICMS, já que ela corresponde a um novo e terceiro fato gerador (FG 3).

Desta forma, no primeiro momento o destinatário da mercadoria é o importador, motivo pelo qual deve o ICMS ser recolhido no local de seu estabelecimento, o que não se confunde com o imposto incidente nos momentos seguintes da cadeia produtiva.

A figura a seguir ilustra os fatos geradores do ICMS em uma operação de importação de gás boliviano e sua subsequente venda no Estado de São Paulo:

Figura 1. Operação de importação do gás natural



Sendo assim, verifica-se que há três fatos geradores distintos para a incidência do ICMS, cada qual correspondendo a um ato jurídico específico: importação (FG 1), transporte (FG 2) e comercialização (FG 3).

Em todos os casos o que é relevante para determinar a incidência do imposto é o aspecto jurídico envolvido na operação, pois é somente ato desta natureza que tem o condão de definir domínio e propriedade de bens ou mercadorias.

Deste modo, observa-se que, **no caso de importação**, ato jurídico que é, **a transferência de titularidade de domínio** de uma determinada mercadoria **ocorre** através do importador. **Este**, quando realiza a importação, faz com que uma mercadoria estrangeira, de propriedade de uma empresa alienígena, passe para a sua esfera de domínio e disponibilidade.

No caso concreto, resta evidente que o estabelecimento da Petrobras S/A, **situado em Corumbá/MS**, é o efetivo importador do gás natural procedente da Bolívia, **já que este** é o destinatário da mercadoria importada e através deste estabelecimento que são realizadas as demais operações de repasse da mesma para os outros postos da Petrobras.

Conforme informações constantes no próprio 'site' da Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil (TBG) na Internet (www.tbh.com.br), **o Mato Grosso do Sul, precisamente o município de Corumbá, é a porta de entrada do Gasoduto Bolívia-Brasil no país**. O gás natural percorre 717 quilômetros do território Sul-Matogrossense, para então, ser redistribuído aos demais Estados da Federação, dentre eles, São Paulo, Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

A **entrega** do gás natural boliviano é **realizada** via Estação de Entrega ('city-gate') **de Corumbá (MS)** (Doc. 01) e **repassada**, mediante contrato de prestação de serviço de transporte (Doc. 03) **para outros postos da Petrobras** localizados **nos demais entes federativos**.

Tanto é assim que quando a mercadoria é importada, é **necessário que o estabelecimento importador**, no caso, **a Petrobras de Corumbá (MS)**, emita uma nota fiscal de entrada de mercadoria, como de fato o faz (Doc. 04), **ao passo** que, se a mesma mercadoria for repassada ou transferida a um terceiro deverá ser emitida uma nota fiscal de saída (Doc. 05). Cada uma dessas notas contém um imposto devidamente destacado e recolhido. **Tal sistemática denuncia que são operações distintas**, conforme já explanado acima, **correspondendo** a fatos geradores diversos e inconfundíveis.

Em outras palavras, as **notas fiscais emitidas pela empresa importadora**, cujas cópias encontram-se nestes autos, **demonstram o endereço do estabelecimento importador**, bem como o local para o qual se destina o Gás

Natural importado. **Referidos documentos fiscais, além de comprovarem que o GN ingressa juridicamente no estabelecimento da Petrobras situado em Corumbá, Estado de Mato Grosso do Sul, também revelam que este mesmo produto, em uma operação autônoma subsequente, é vendido a outros estabelecimentos situados em outros Estados.**

Outrossim, ainda que a mercadoria importada não existisse corporeamente no estabelecimento comercial, há amparo documental, escritural e contábil, capaz de atestar a sua propriedade por parte do importador. Ademais, se o importador não dispusesse de plena propriedade e disponibilidade da mercadoria objeto da importação, não poderia realizar as operações subsequentes de transporte, distribuição e transferência da mesma.

.....
Essa inconteste realidade é reconhecida, inclusive, pelo Estado de São Paulo que, ao proceder a lavratura do Auto de Infração N.º 3.039.624-4 deixa expressamente consignado tratar-se de 'notas fiscais emitidas e escrituradas regularmente no livro de Registro de Saídas do estabelecimento sul-Matogrossense' (Doc. 06).

Não obstante, inexplicavelmente e de forma contraditória, o autuante insiste na tese de que o sujeito ativo das obrigações tributárias é o Estado de São Paulo, sob o argumento de que é somente naquele Estado que ocorre a entrada física do gás natural.

.....
Por outro lado, mesmo que considerássemos que a entrada física do gás natural em estabelecimento da Petrobras ocorresse tão-somente no Estado de São Paulo, o que, repita-se, não é o caso, ainda assim não prosperariam as alegações do requerido, seja porque o gás natural é intangível, seja porque antes mesmo da entrada do produto em território nacional a mercadoria já está 'fisicamente' em posse da importadora, já que o gás natural é transportado pelos dutos da TBG, cuja acionista majoritária (51%) é a própria Petrobras, além de que realizado por meio de contrato de transporte firmado entre a TBG e a empresa importadora.

Destarte, enquanto sujeito ativo do ICMS em relação à empresa importadora, o Estado de São Paulo somente poderia sê-lo no que tange ao imposto incidente sobre a comercialização do gás natural, se ocorrer em seu território, mas nunca no que se refere ao imposto incidente sobre a importação, pois, como já demonstrado, esta ocorre em território sul-matogrossense e por estabelecimento da importadora nele localizado.

Sendo assim, conforme se observa, o auto de infração paulista nada mais é do que uma vã tentativa de tentar fundamentar uma incidência de ICMS inexistente, pois, como já explanado alhures, tanto a entrada física quanto jurídica do gás natural oriundo da Bolívia ocorrem no município de Corumbá (MS).

Ademais, o critério de entrada física, tão enfatizada pelo referido auto, merece algumas ponderações, sob pena de ensejar antinomia em relação à disposição constitucional objeto de análise supra, já que o critério físico somente subsiste enquanto não contrariar o critério jurídico preconizado pela Constituição Federal, o qual, inclusive, vem sendo a tônica do posicionamento jurisprudencial no que se refere à tributação. Isso porque dentre os diversos elementos que integram a regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis é o fato jurídico que pode desencadear a obrigação de pagar o imposto. Realmente, embora as operações mercantis estejam sujeitas a efeitos econômicos e físicos, para fins de tributação somente o fato jurídico pode ser levado em consideração.

.....
Certamente, o ICMS não incide sobre a mera entrada de bem no país e não se torna devido pela simples liberação aduaneira, sendo correto que a titularidade do imposto não cabe singelamente ao Estado onde ocorreu o mero ato físico do desembaraço aduaneiro, mas ao Estado onde se localiza o sujeito passivo do tributo, isto é, aquele que juridicamente promoveu o ingresso dos bens estrangeiros no país e para onde se destinam.

No caso em tela, conforme mencionado alhures, é o Estado de Mato Grosso do Sul onde se situa o estabelecimento de destino das mercadorias ou bens, na forma prevista em documentos de importação. Constata-se que o importador encontra-se estabelecido no Estado sul-matogrossense e é a este Estado que deve ser recolhido o ICMS relativamente ao ingresso da mercadoria no país. Ainda que o importador tenha contratado o repasse das mercadorias importadas para os estabelecimentos situados em outros Estados (São Paulo, Paraná, Santa Catarina, etc) esta situação não é causa suficiente para se entender que tais Estados sejam os sujeitos ativos do imposto relativo à importação.

Nesse sentido, tratando-se de importação, é inquestionável que o ato jurídico realizado e decisivo para a incidência do ICMS é a importação. Sendo assim, o destinatário da mercadoria ou serviço importado é aquele que efetivamente praticou o ato de importar, já que o critério espacial da regra-matriz do tributo não interfere

no critério material do fato gerador. **No caso, a importação é o quanto basta para a configuração da hipótese de incidência do ICMS**, de modo que os aspectos territoriais são acessórios e necessariamente vinculados ao critério material da relação jurídica estabelecida.

E no caso verifica-se que, inegavelmente, **quem realizou a importação foi a Petrobras de Corumbá, sendo, assim, invariavelmente, a destinatária da referida importação**, de modo que não há como afastar de Mato Grosso do Sul, neste caso, a condição de sujeito ativo do ICMS sobre a importação de gás natural.

É por isso, inclusive, que a empresa importadora em decorrência da importação (FG 1) (Doc. 02), emitiu as notas fiscais de entrada em anexo (Doc. 04), para, posteriormente, firmar contrato de transporte (FG 2) com a TBG (Doc. 03), a fim de que sua mercadoria importada fosse objeto, em outra e seguinte etapa da cadeia produtiva, de comercialização (FG 3), quando, então, são emitidas as pertinentes notas de saída (Doc. 05).

.....
Ademais, há de se considerar que a importação do gás natural necessariamente ocorre no Município de Corumbá, sito no Estado de Mato Grosso do Sul, ante a necessidade de nacionalização do produto antes que o mesmo seja objeto de qualquer outra operação subsequente.

Isso porque a Secretaria da Receita Federal exige que o despacho aduaneiro da importação do gás natural ocorra no local de entrada do produto no país, consoante preconiza a Instrução Normativa nº 116, de 31 de dezembro de 2001, no seu artigo 1º (Doc. 08). Ou seja, a SRF não aceita a circulação atípica de mercadorias em território nacional, antes que as mesmas sejam nacionalizadas, de forma que, no caso em tela, a nacionalização do gás natural importado obrigatoriamente ocorrerá na fronteira do Brasil com a Bolívia, no Município de Corumbá (MS).

Corroborando a tese acima exposta, as peculiaridades técnicas do produto em análise inviabilizam, e, até mesmo, impedem, que o estabelecimento importador seja localizado em local diverso do Município de Corumbá (MS), haja vista que, tratando-se de gás natural, o qual apresenta variação de volume em razão do aumento ou da diminuição da temperatura e pressão, além da constante adição de outros gases que ocorre durante o transporte, apresentando alterações de quantidade e qualidade do produto, restaria impossibilitada a aferição exata do volume importado após a sua entrada no país.

Em outras palavras: as circunstâncias acima relacionadas, aliadas às características técnicas

*envolvidas na importação que se discute, **impõem que o estabelecimento importador se localize na fronteira Brasil/Bolívia**, já que é neste ponto que obrigatoriamente ocorre a nacionalização do gás importado, **de forma que qualquer operacionalização de forma diversa, sem que ocorra a referida nacionalização, implicaria em transporte irregular de gás por meio de dutos**, em desacordo com a legislação vigente. (...)." (grifei)*

As razões - ora reproduzidas "in extenso" - permitem rememorar que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, em matéria de configuração da hipótese de incidência do ICMS nos casos de importação de mercadorias do exterior, firmou-se no sentido de reconhecer, quanto ao aspecto temporal de sua ocorrência, que este se concretiza no momento do desembaraço aduaneiro do produto importado (RTJ 164/1099 - RTJ 178/1288), como o proclama a Súmula 661/STF:

"Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro."

É importante observar, de outro lado, no que concerne ao aspecto subjetivo da referida hipótese de incidência, que esta Suprema Corte, ao examinar tal questão na perspectiva das operações relativas à importação de mercadorias do exterior, deixou assentado que o sujeito ativo do ICMS, presente tal contexto (CF/88, art. 155, § 2º, IX, "a", "in fine"), é o Estado em que localizado o estabelecimento importador:

"O ICMS incidente na importação de mercadoria é devido ao Estado onde estiver localizado o destinatário jurídico do bem, isto é, o estabelecimento importador: precedente (RE 299.079, Carlos Britto, Inf/STF 354)."
(RE 396.859-AgR/RJ, Rel Min. SEPÚLVEDA PERTENCE - grifei)

Esse mesmo entendimento, que já havia sido perfilhado por esta Suprema Corte (RE 299.079/RJ, Rel. Min. CARLOS BRITTO) - e que encontra apoio em valioso magistério doutrinário (MARCELO VIANA SALOMÃO, "ICMS na Importação", p. 71/74, item n. 6.6, 2000, Atlas; PEDRO AFONSO GUTIERREZ AVVAD, "A Incidência do ICMS (e PIS/COFINS) na Importação de Combustíveis Derivados de Petróleo", "in" "Temas de Direito do Petróleo e do Gás Natural II", p. 201/226, 205-207, item n. 3, 2005, Lumen Juris, v.g.) -, tem sido igualmente observado pelo E. Superior Tribunal de Justiça a propósito de litígios referentes à definição do sujeito ativo em tema de tributabilidade, mediante ICMS, de produtos importados (LC nº 87/96, art. 11, inciso I,

alíneas "d" e "e"), como resulta claro de inúmeros julgados dessa Alta Corte judiciária:

"RECURSO ESPECIAL - MANDADO DE SEGURANÇA - ICMS E IMPORTAÇÃO DE ÁLCOOL CARBURANTE - ENTRADA NO PORTO DO RIO DE JANEIRO - IMPORTADOR LOCALIZADO EM ALAGOAS - LOCAL DA OPERAÇÃO PARA EFEITOS DA COBRANÇA DO IMPOSTO E DEFINIÇÃO DO ESTABELECIMENTO RESPONSÁVEL - LEI COMPLEMENTAR 87/96, ART. 11, INC. I, ALÍNEAS 'D' E 'E'.

O local da operação, para efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é aquele em que se localiza o estabelecimento que promoveu a importação do bem.

Recurso especial a que se dá provimento."
(REsp 256.814/RJ, Rel. Min. NANCY ANDRIGHI - grifei)

"TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO DE ÁLCOOL CARBURANTE. ENTRADA DA MERCADORIA EM ESTADO DIVERSO DAQUELE DO ESTABELECIMENTO DO IMPORTADOR. SUJEITO ATIVO. ESTADO EM QUE LOCALIZADO O ADQUIRENTE IMPORTADOR. LEI COMPLEMENTAR 87/96, ART. 11, INC. I, ALÍNEAS 'D' E 'E'.

- O sujeito ativo do ICMS é o Estado onde estiver situado o estabelecimento importador, sendo irrelevante se o produto ingressou em Estado diverso ou se a empresa do destino final do produto esteja localizada no Estado em que houve o desembaraço aduaneiro.

- Mesmo sem que tenha a mercadoria ingressado em estabelecimento do adquirente, tendo sua circulação ocorrido inteiramente no Estado onde ocorreu sua chegada do exterior, ainda sim, por imposição legal, o Estado importador é que tem direito ao ICMS, pois, apesar de fisicamente interna, a operação deve ser considerada, por ficção, como interestadual. Nesse diapasão, o ICMS incidente sobre a saída do produto em razão da venda subsequente feita para a Petrobras é igualmente devido àqueles mesmos Estados importadores.

- Precedente (RESP 256.814/RJ, Relatora MINISTRA NANCY ANDRIGHI, DJ de 11.09.2000, pg. 248).

- Recurso especial provido."
(REsp 282.262/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO - grifei)

"TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO DE ÁLCOOL ETÍLICO ANIDRO DESNATURADO. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. TRIBUTAÇÃO DE ICMS. ESTADO IMPORTADOR. SEDE DA EMPRESA IMPORTADORA.

1. Por imposição legal do art. 11 da Lei Complementar n. 87/96, o recolhimento do ICMS, na importação de mercadoria, deverá ser feito em benefício do Estado onde o importador tenha domicílio. Não compromete

essa regra o fato de a mercadoria circular fisicamente no Estado onde a aduana tenha sido efetivada.

2. Recurso especial **conhecido e provido.**"
(REsp 226.134/RJ, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO NORONHA - grifei)

Vale referir, neste ponto, ante a pertinência de suas observações, e corroborando os precedentes jurisprudenciais colacionados, o magistério de ROQUE ANTONIO CARRAZZA ("ICMS", p. 55/60, item n. 2.7, 9ª ed./2ª tir., 2003, Malheiros):

"(...) Tributação das importações de mercadorias e bens

Aqui chegados, é o momento de reiterarmos que o ICMS é **exigível** 'ainda que as operações se iniciem no exterior' (art. 155, II, 'in fine', da CF). Neste caso, ele incidirá 'sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento (...), cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria' (art. 155, § 2º, IX, 'a', da CF).

.....
No caso, porém, da operação mercantil haver ocorrido no exterior (ou, na atécnica dicção constitucional, haver se iniciado no exterior), **inverte-se a diretriz: o ICMS é devido ao Estado (ou ao Distrito Federal) onde está localizado o 'destinatário final' da mercadoria.**

'O fato imponível' do ICMS agora ocorre, por injunção constitucional (e, não, simplesmente porque a lei ordinária assim dispôs), com a entrada da mercadoria importada do exterior, no estabelecimento destinatário.

.....
Em síntese, o ICMS pode onerar as importações de bens destinados a consumo ou ativo fixo.

(...) **Voltemos, porém, à idéia central, para que ela não se perca: cabe ICMS nas importações de bens, para que sejam integrados no ciclo econômico.**

Já vimos que o tributo é devido, nestes casos, à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o destinatário do bem.

Nenhuma entredúvida pode surgir quando o destinatário do bem está localizado no próprio Estado onde se deu o desembaraço aduaneiro.

Dúvidas, porém, emergem quando o importador encontra-se estabelecido em Estado diverso daquele onde se deu o desembaraço aduaneiro.

A situação ainda mais se complica quando a destinação final dos bens importados for um terceiro Estado.

.....

A qual dos Estados é devido o ICMS? Àquele onde se deu o desembaraço aduaneiro? Àquele onde está situado o estabelecimento do importador? Ou àquele onde os bens importados afinal chegam?

Cremos que o ICMS é devido à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o estabelecimento do importador.

Pouco importa se o desembaraço aduaneiro deu-se noutro Estado. O desembaraço aduaneiro, no caso, é apenas o 'meio' através do qual a importação se deu. O que a Constituição manda considerar para fins de tributação por via de ICMS é a localização do estabelecimento que promoveu a importação do bem." (grifei)

Essa mesma percepção do tema é perfilhada por JÚLIO M. DE OLIVEIRA e por VÍCTOR GOMES, em estudo sobre a matéria ora em análise ("ICMS Devido na Importação - Fundap - Competência Ativa", "in" Revista Dialética de Direito Tributário nº 35/98, p. 109):

"O estabelecimento destinatário a que se referiu a Carta é, e só pode ser, aquele que importou os bens. Aquele que realizou um negócio mercantil (compra e venda) no exterior, pagando o preço avençado e exigindo a entrega. Aquele que contraiu direitos e obrigações decorrentes do contrato de compra e venda internacional. Por isso, a nenhuma outra pessoa, ainda que venha a receber fisicamente os bens importados, se pode atribuir tal natureza." (grifei)

Revela-se bastante expressivo o magistério de JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO ("ICMS - Teoria e Prática", p. 49/50, item n. 1.15.1, 5ª ed., 2002, Dialética) a respeito da questão pertinente à definição do Estado-membro ao qual deve ser recolhido o ICMS relativamente às referidas operações de importação, bem assim à identificação do sujeito passivo de tal obrigação tributária:

"III - O momento da incidência do ICMS e o local da obrigação tributária

Existem aspectos fundamentais a serem considerados, com o escopo de precisar o momento em que se deve reputar acontecido o denominado 'fato gerador', e o respectivo 'local', em que deve ser satisfeita a obrigação afeta ao ICMS.

Como as coisas importadas são remetidas do exterior à empresa estabelecida no Estado A, a esta compete efetuar sua liberação e atender às exigências tributárias (emissão

de documentos, lançamento e recolhimento do ICMS). **Prática, sem dúvida, negócio relativo à importação, sendo inquestionável sua sujeição passiva tributária.**

Ademais, é fácil compreender a finalidade da expressão 'cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria'.

Certamente, o ICMS não incide sobre a mera entrada de bem no país, e não se torna devido pela simples liberação aduaneira, sendo correto que a titularidade do imposto (sujeito ativo da relação jurídico-fiscal) não cabe singelamente ao Estado onde ocorreu o mero ato físico do desembaraço aduaneiro, mas ao Estado onde se localiza o sujeito passivo do tributo, isto é, aquele que juridicamente promoveu o ingresso dos bens estrangeiros no país, e para onde se destinam.

No caso em tela, é o Estado A onde se situa o estabelecimento de destino das mercadorias, na forma prevista, normalmente, em documento de importação. Constata-se que o importador (obrigado ao ICMS) encontra-se estabelecido no Estado A, e é àquele Estado A (da destinação dos bens) que deve ser recolhido o ICMS relativamente ao ingresso no país.

Ainda que o importador tenha contratado a revenda dos bens importados para clientes de outros Estados (B, C etc.), esta situação não é causa suficiente para ser entendido que o Estado onde se encontra o estabelecimento destinatário (para fins do desígnio constitucional) seja unicamente o Estado B (C etc.), onde deveriam ser liquidadas as obrigações tributárias." (grifei)

Extremamente valiosas, por sua vez, as considerações feitas pelo eminente Professor PAULO DE BARROS CARVALHO, em passagens constantes de parecer produzido nos autos (fls. 79/138), mostrando-se relevantes os seguintes fragmentos desse douto pronunciamento (fls. 129/135):

"1. No caso do gás importado da Bolívia, por meio de dutos que, necessariamente, ingressam pelo território de Mato Grosso do Sul e cuja quantidade importada é mensurada no ponto em que ocorre a sua entrada no território nacional, localizado no Município de Corumbá-MS, qual é a definição de estabelecimento importador?

Resposta: Estabelecimento importador é a pessoa que promove a entrada jurídica de bens estrangeiros no País, com o objetivo de permanência. Trata-se do sujeito que realiza a operação de importação, consistindo, no caso concreto, na empresa Petróleo Brasileiro S.A. (PETROBRAS), situada no Município de Corumbá/MS.

2. Considerando a resposta ao quesito anterior, quem é o sujeito ativo da respectiva obrigação tributária?

Resposta: O ICMS incide, sempre, sobre 'operações'. No caso, sobre operações de importação. Conseqüentemente, o Estado autorizado a exigir o pagamento do imposto é aquele onde se realizar a operação jurídica de mercadorias, isto é, a pessoa política em que estiver localizado o estabelecimento importador, partícipe da relação negocial e destinatário jurídico da mercadoria (art. 155, IX, 'a', da Constituição).

Tecidos esses esclarecimentos e tendo em vista que a PETROBRAS, importadora do gás natural, situa-se dentro dos limites territoriais do Estado de Mato Grosso do Sul, é essa a unidade da Federação competente para exigir o ICMS relativo à importação daquele produto.

.....
2.4. Na hipótese de a entrada física ser relevante para a determinação do sujeito ativo, **no caso** de importação de gás natural, **quem é o referido sujeito**, uma vez que o gás é destinado diretamente, por meio de dutos, ao consumidor final, inclusive o residencial?

Resposta: Ainda que se entenda que a entrada física da mercadoria seja relevante para identificar o sujeito ativo do ICMS-importação, o que considero apenas para argumentar, o exame do caso concreto levaria à conclusão de que o imposto estadual cabe ao Estado de Mato Grosso do Sul. Isso porque, não obstante o gás natural seja transportado em fluxo contínuo, não comportando armazenamento ou estocagem pelo próprio importador, o desembaraço aduaneiro, com medição do volume do produto importado, ocorre em Corumbá/MS. É nesse instante e local que se tem a entrada em território nacional, tanto jurídica como fisicamente.

2.5. No caso em tela, é juridicamente possível considerar-se o local em que está situado o adquirente, consumidor do gás, como estabelecimento importador para efeito de determinação do local em que o ICMS é devido?

Resposta: De modo algum! O adquirente, consumidor do gás, não realiza o fato jurídico previsto no critério material da regra-matriz do ICMS-importação. Não é ele, portanto, destinatário do produto importado, sendo inadmissível pretender deslocar o critério espacial do gravame em análise para o local em que se opera o consumo.

Para evitar dúvidas sobre o assunto, convém assinalar que a relação jurídica de importação não se confunde com o liame atinente à operação subsequente, de venda do gás natural importado. São dois vínculos distintos e inconfundíveis, sendo que no primeiro deles a sujeição

ativa é determinada pelo local do estabelecimento importador, com irrelevância do sujeito a quem, posteriormente, o bem será comercializado.

(...) **Diante das particularidades que envolvem a importação de gás natural**, seu desembaraço aduaneiro é regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 116/2001, que determina a medição do produto no ponto de entrada em território brasileiro. Esse ponto de entrada localiza-se na fronteira brasil-boliviana, mais especificamente no Município de Corumbá/MS. Isso faz com que, por uma questão de ordem técnica, o importador seja estabelecido naquele Estado. Trata-se de exigência decorrente da complexidade da operação de importação do gás natural e do próprio contrato com base no qual ela se efetiva. (...)." (grifei)

Presentes as razões de ordem doutrinária ora reproduzidas e considerados os precedentes jurisprudenciais invocados, mostra-se relevante assinalar que os documentos produzidos nestes autos evidenciam, sem qualquer dúvida, que o negócio jurídico subjacente à operação de importação de gás boliviano tem, na PETROBRÁS/Corumbá, um dos sujeitos da relação contratual, figurando, unicamente, por isso mesmo, como importador, o estabelecimento que a PETROBRAS mantém - com identidade fiscal e domicílio próprios - no Município de Corumbá, localizado no Estado de Mato Grosso do Sul.

Na realidade, os elementos documentais constantes destes autos demonstram que o Comprovante de Importação do gás boliviano, emitido pela Secretaria da Receita Federal, por intermédio de sua Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro, indica que o estabelecimento importador da PETROBRAS situa-se no Município de Corumbá/MS, que também constitui o local em que realizado o desembaraço aduaneiro (fls. 28).

Também as notas fiscais de compra do gás natural oriundo da Bolívia registram, como adquirente, o mesmo estabelecimento importador da PETROBRÁS, situado no Município de Corumbá, em território do Estado de Mato Grosso do Sul (fls. 44).

Todas essas circunstâncias, considerado o que dispõe o art. 155, § 2º, IX, "a", "in fine", da Constituição - a que se associam os documentos alfandegários referidos - tornam pertinentes as lições doutrinárias invocadas e os precedentes jurisprudenciais mencionados, o que confere relevo jurídico à asserção de que seria o Estado de Mato Grosso do Sul a entidade política que dispõe de legitimidade constitucional para exigir o ICMS incidente sobre a operação de importação de gás boliviano, eis que o destinatário jurídico do produto boliviano é o estabelecimento importador que a

PETROBRAS mantém no Município de Corumbá, situado em território sul-matogrossense.

Acentue-se, finalmente, que o Estado de Mato Grosso do Sul justificou, de maneira inteiramente adequada, as razões que caracterizam a concreta ocorrência, na espécie, da situação de fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação (fls. 22):

"Por outro norte, o 'fundado receio' ampara-se no fato de que a autuação fiscal do requerido, embora ilegítima, acabará por prejudicar o requerente, haja vista que a empresa importadora poderá abster-se de recolher aos cofres sul-mato-grossenses o ICMS incidente nas operações em tela, o que acabaria por causar ao demandante, no caso ao erário sul-mato-grossense, 'dano irreparável' ou de difícil reparação. Em outras palavras, se a pretensão do autor não for satisfeita de imediato, implicará em prejuízos irrecuperáveis ao Estado, ainda que o provimento jurisdicional seja concedido no final da demanda, já que a receita decorrente da arrecadação do ICMS do gás natural foi incorporada à gestão orçamentária e financeira do Estado desde 1999, correspondendo a não menos que 12,66% do TOTAL da arrecadação tributária da Fazenda Estadual, sendo vital não só para o Estado, mas para todos os municípios que nela têm direito a participação.

Destarte, conforme se verifica pelos demonstrativos de receita anexos (Doc. 07), diferentemente de São Paulo, para o qual o ICMS incidente na importação do gás natural detém reduzida representatividade, para o Estado requerente é de grande monta o comprometimento financeiro caso haja supressão do regular recolhimento de ICMS nas ditas operações, já que tal receita se constitui fundamental ao seu equilíbrio fiscal e a continuidade da promoção e execução de políticas públicas.

Desta forma, é inquestionável que percentual tão elevado de receita tributária é indispensável na realização orçamentária do Estado, de modo que a sua supressão, ainda que temporária, afetaria significativamente o atendimento de diversas necessidades coletivas, representando gravíssimo risco à manutenção das políticas de saúde, educação, pagamento de servidores, previdência social, assistência social, etc." (grifei)

Sendo assim, em face das razões expostas, defiro o pedido de antecipação dos efeitos da tutela, nos exatos termos em que deduzido (fls. 23), em ordem a determinar que o Estado de São Paulo, até final julgamento da presente ação, abstenha-se de

ACO 854-tutela antecipada / MS

proceder a *"qualquer tipo de autuação ou lançamento tributário do ICMS incidente sobre as operações de importação de gás natural advindo da Bolívia e realizada pela Petrobras de Corumbá-MS"* (fls. 23).

Comunique-se, com urgência, **encaminhando-se cópia** da presente decisão ao eminente Senhor Desembargador-Presidente do E. Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul (**AG 2005.013681-2**, Rel. Des. ELPÍDIO HELVÉCIO CHAVES MARTINS), ao MM. Juiz de Direito da 2ª Vara Cível da comarca de Corumbá/MS (**Processo** nº 008.05.003940-4), ao Senhor Procurador-Geral do Estado de São Paulo e ao Senhor Procurador-Geral do Estado do Mato Grosso do Sul.

Feitas tais comunicações, voltem-me **conclusos** os presentes autos.

Publique-se.

Brasília, 15 de maio de 2006.

Ministro CELSO DE MELLO
Relator