

Agravo de Instrumento n. 2013.011602-8, de Joinville
Relator: Des. Jorge Luiz de Borba

ICMS. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS DO EXTERIOR. DESEMBARÇO ADUANEIRO REALIZADO EM PORTO SECO CATARINENSE. DESEMBARQUE FEITO NOUTRO ESTADO. EMPRESA AUTUADA POR UTILIZAR BENESSES DE REGIME DIFERENCIADO. DIFERIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NA OPERAÇÃO DE ENTRADA E APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO NA SAÍDA. ALEGAÇÃO DO ESTADO DE SANTA CATARINA DE QUE O TRATAMENTO DIFERENCIADO SUPÕE O DESEMBARQUE FÍSICO DAS MERCADORIAS EM PORTO, AEROPORTO OU PONTO DE FRONTEIRA ALFANDEGADO EM TERRITÓRIO CATARINENSE. LIMINAR CONCEDIDA NA ORIGEM PARA SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO FISCAL.

PAGAMENTO REDUZIDO DE JUROS E MULTA PREVISTO NO PROGRAMA RENOVAR IV. RESSALVA DA DISCUSSÃO ACERCA DE PARTE DO DÉBITO DISCUTIDO EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE RENÚNCIA A DEFESAS. EXEGESE DO ART. 2º, § 2º, DA LEI ESTADUAL N. 15.856/2012. PREJUDICIAL REJEITADA.

PARTE DAS IMPORTAÇÕES CONTROVERTIDAS DESTINADA A EMPRESAS LOCALIZADAS NOUTROS ESTADOS. ICMS DEVIDO AO FISCO DAQUELES ENTES FEDERADOS. DESCABIMENTO INEQUÍVOCO DA EXAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ. PRECEDENTES DO STF.

"A Primeira Seção [...] firmou o entendimento de que, nos casos de importação indireta, o ICMS deve ser recolhido no Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, sendo irrelevante o fato de a internalização ter ocorrido por estabelecimento intermediário situado em outra Unidade da Federação" (AgRg no Ag 1.429.243/MG, rel.^a Min.^a Eliana Calmon, DJe 28-8-2013).

CDAs E PRÉVIAS NOTIFICAÇÕES FISCAIS EM QUE SE COMPUTAM INDISTINTAMENTE CRÉDITOS REFERENTES A IMPORTAÇÕES DE BENS DESTINADAS A EMPRESAS EM TERRITÓRIO CATARINENSE E OS QUE COMPETEM A OUTROS ESTADOS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE TODA A DÍVIDA ASSINALADA NESSES ATOS. RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, PREJUDICADA POR ORA A

ANÁLISE DAS REGRAS DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO EM
DEBATE.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento n. 2013.011602-8, da comarca de Joinville (3ª Vara da Fazenda Pública), em que é agravante Estado de Santa Catarina e agravada Orientador Alfandegário Comercial Importadora e Exportadora Ltda.:

A Primeira Câmara de Direito Público decidiu por unanimidade, conhecer do recurso e negar-lhe provimento. Custas legais.

O julgamento, realizado nesta data, foi presidido pelo Exmo. Sr. Des. Gaspar Rubick, com voto, e dele participou o Exmo. Sr. Des. Subst. Paulo Henrique Moritz Martins da Silva.

Florianópolis, 15 de abril de 2014

Jorge Luiz de Borba
RELATOR

RELATÓRIO

O Estado de Santa Catarina interpôs agravo de instrumento à decisão interlocutória em que se concedeu a antecipação de tutela pleiteada na "ação anulatória de débito fiscal" n. 038.12.053075-6, movida por Orientador Alfandegário Comercial Importadora e Exportadora Ltda.

Na inicial (fls. 133-180 do instrumento), a agravada narrou que entre 13-5-2008 e 23-3-2009 realizou importações que geraram as dívidas controvertidas, aproveitando, com suporte no Regime Especial n. 416/2005-4 DIAT e no Regime Especial n. 0429/2008-COGAT, vários benefícios fiscais, a saber: diferimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); crédito presumido desse imposto "nas remessas para os estabelecimentos destinatários das mercadorias procedentes do exterior"; e diferimento parcial "do imposto atribuído como incidente nas remessas para os mesmos estabelecimentos" (fl. 134). Entretanto, segundo afirmou, o Estado de Santa Catarina desconsiderou os benefícios – em razão de a importadora ter utilizado porto de outra unidade da Federação para o desembarque físico das mercadorias – e exigiu o pagamento de ICMS, multa e juros referentes "ao diferimento do imposto na entrada; à glosa do crédito presumido e à cobrança do diferimento parcial" (*ibidem*). Enquanto corria o prazo para reclamação administrativa perante o Fisco, sobreveio a Medida Provisória n. 160/2009, que, segundo ainda a agravada, "dispensou a constituição de ofício de crédito tributário contra sujeito passivo detentor de regime especial que tivesse realizado importações com utilização de portos de outros Estados" e autorizou o Secretário da Fazenda do Estado "a conceder, mediante requerimento, remissão de créditos tributários constituídos, pelos mesmos motivos" (fl. 135). Disse também a importadora que ela requereu, com esse fundamento, a extinção das exigências fiscais, mas que a Fazenda preferiu aguardar o resultado dos respectivos processos administrativos. No curso desses, durante a pendência de três pedidos de esclarecimentos, a empresa teria pagado o correspondente aos juros e multa exigidos, mas sem desistir da discussão referente ao ICMS; mas mesmo essas penalidades moratórias permaneceram abertas, como se não tivessem sido liquidadas, motivo pelo qual "a Autora foi privada de realizar importações com diferimento do ICMS e de realizar transferências de mercadorias para os destinatários importadores com aproveitamento de crédito presumido e com diferimento parcial" (fl. 136), além de ter negado o direito de obter certidão negativa de débitos.

Havendo apresentado essa narrativa, a agravada argumentou que o fato gerador do ICMS no caso da importação é o desembaraço aduaneiro, segundo o art. 12, IX, da Lei Complementar n. 87/1996, repetido no art. 4º, IX, da Lei n. 10.297/1996, e que, tendo esse sido feito mediante portos secos catarinenses, está cumprida a exigência do art. 10 do Anexo 3 do Regulamento do ICMS de Santa Catarina (RICMS/SC), aprovado pelo Decreto n. 2.870/2001, bem como do art. 148-A, § 3º, do Anexo 2 do RICMS/SC, segundo a definição de portos secos e a atribuição destes

definida no art. 11, *caput* e § 2º, do Decreto Federal n. 6.759/2009. Concluiu a esse respeito que houve "equivoco do autor do ato fiscal e de conselheiros do [Tribunal Administrativo Tributário] TAT [...] quanto ao entendimento de que somente importação realizada através de porto marítimo ou através de ponto de fronteira, identificado como 'zona primária', é que possibilita a concessão do diferimento do ICMS, do crédito presumido e do diferimento parcial, pois deve restar claro que tal expressão [...] não foi citada" nas normas do RICMS/SC (fl. 143). Também argumentou que um agente do Fisco Estadual participou do desembarço e que por força do art. 146 do Código Tributário Nacional a Fazenda não pode, retroativamente, aplicar a algum fato gerador uma posterior modificação de critério jurídico empregado no exercício a que se refere o lançamento.

Sucessivamente, argumentou que – mesmo se ao tempo dos fatos fosse necessário o desembarque da mercadoria em porto catarinense para a concessão das benesses fiscais discutidas – o art. 35 da Medida Provisória n. 160/2009 suprimiu depois essa exigência e seu § 1º dispensou a constituição *ex officio* de crédito tributário contra sujeito passivo detentor de tratamento tributário diferenciado, no caso de este haver feito apenas o desembarço aduaneiro no Estado, no tocante ao pedido anterior à vigência da norma; e que embora esse parágrafo não tenha sido mantido na Lei n. 14.967/2009, na qual foi convertida a MP n. 160/2009, a norma não perdeu sua eficácia, em razão do disposto no art. 51, §§ 1º e 7º, da Constituição Estadual. Acrescentou também que, embora tenha sido notificada a empresa antes da vigência da medida provisória, o crédito ainda não tinha sido constituído, de modo que não se aplicariam os §§ 2º e 3º do art. 35 da MP, e sim o mencionado § 1º, razão pela qual obteve, *ipso facto*, a imediata remissão, com a vigência da norma, e isso se tornou relação jurídica constituída, ainda que não reconhecida pelo Fisco. Na mesma linha de raciocínio, arguiu a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, *a* e *b*, do Código Tributário Nacional, por força do previsto no art. 33 da Lei n. 14.967/2009 e no art. 15 da Lei n. 15.510/2011, perante os quais a atitude controvertida não pode, hoje, ser considerada infração. Afirmou, de outra parte, que houve desrespeito do princípio da isonomia e do art. 152 da Constituição Federal, já que o art. 17 da Lei n. 15.856/2012 permite que, no caso de aplicação de tratamento tributário diferenciado, sejam realizados em Estados diferentes o desembarço e o desembarque, se a mercadoria provier do Mercosul, o que também deveria ser praticado em relação a produtos oriundos de outros países. Argumentou ainda que é mera prestadora de serviço, e não verdadeiramente a importadora, já que apenas faz intermediação em prol da adquirente, "aquela para quem a mercadoria foi importada com a finalidade de utilização" (fl. 166), de modo que a agravada não seria o sujeito passivo legítimo do tributo; e que o tributo foi utilizado com finalidade de confisco.

Relativamente ao procedimento administrativo, afirmou a autora, ainda na inicial, que houve nulidade porque não foi analisado o § 1º do art. 35 da MP n. 160/2009, senão apenas os §§ 2º e 3º, inaplicáveis ao caso; assim como por fundamentar-se em redação revogada da Constituição Estadual, quando o art. 51 ainda não tinha o § 7º; e por não explicitar quais casos fortuitos permitiriam que as importações fossem feitas mediante portos de outros Estados. Alegou também que

não foi intimada da decisão em que se indeferiram seus pedidos de remissão do crédito fiscal; que ela somente tomou conhecimento desse ato porque foi mencionado nos procedimentos contenciosos em que já vinha contestando as notificações; e que mesmo assim essa decisão foi levada em conta no julgamento daqueles primeiros processos administrativos. Requereu liminarmente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (fl. 179).

Adiado para depois da resposta o exame do pedido liminar (fl. 380), a autora interpôs agravo de instrumento (fls. 387-440), o qual não foi conhecido por ausência de documento obrigatório, segundo se extrai do Sistema de Automação do Judiciário (SAJ). Formulado, na origem, pedido de reconsideração do adiamento da análise da pretensão liminar (fls. 443-452), foi apreciado o pedido de tutela de urgência por meio do interlocutório que é atacado pelo agravo aqui em discussão, do qual se colhe o seguinte:

As notificações que ensejaram a constituição posterior de crédito, hoje em fase de execução fiscal, são calcadas resumidamente no fato de que a autora quer ver reconhecido o direito de valer-se dos regimes especiais (relativos ao recolhimento de ICMS e de presunção de créditos tributários) nº 416/2005-4 DIAT e nº 0429/2008-COGAT, ambos vigentes em solo catarinense, para as importações de produto desembarcado em porto localizado fora do Estado de Santa Catarina, apesar do desembarço aduaneiro ter sido procedido neste Estado (é isto, aliás, que confere legitimidade ao Estado de Santa Catarina para cobrar da autora valores a título de ICMS: Lei Complementar nº 87/96, art. 12, inc. I).

Para o fiscal fazendário que lavrou as supracitadas notificações, o simples fato das mercadorias terem sido desembarcadas em outra unidade da Federação, ainda que o desembarço aduaneiro e o recolhimento do imposto tenha ocorrido aqui, é o que basta para a não aplicação dos regimes especiais.

Ocorre que, à primeira vista, não enxergo razão jurídica que permita o órgão fiscal a ignorar regimes especiais previamente instituídos sem que exista – repito, num juízo de cognição sumária – qualquer prejuízo ao ente público tributante (no caso, o Estado de Santa Catarina). Digo isto porque se o imposto foi recolhido aqui (devido ao desembarço aduaneiro ter se dado nesta unidade da federação), o Estado de Santa Catarina não amargou qualquer prejuízo decorrente das transações jurídicas aludidas na inicial, e, por isso mesmo, não se justifica que, por vias oblíquas, o Estado catarinense puna o importador só porque este desembarcou seus produtos noutra unidade da Federação (em última análise, isto poderia incorrer em malferimento do disposto no artigo 150, inciso V, da Constituição Federal).

Desta forma, vislumbro presente, neste juízo de cognição primeira, a plausibilidade do direito invocado, que, aliada ao perigo de grave dano decorrente da possível execução dos créditos tributários constituídos em decorrência das notificações supracitadas, levam-me a deferir a liminar requestada, suspendendo a exigibilidade dos créditos tributários gerados a partir das notificações nº 96030095403, nº 96030095420 e nº 96030095411, até decisão em contrário (fls. 967-968; destaque do original).

Nas razões do recurso interposto a essa decisão, ora em exame, alegou-se que, contrariamente à tese exposta na inicial, a agravada só faria jus às benesses do regime especial se houvesse feito a importação por meio de porto catarinense. Havendo desembarcado os bens noutra Estado, a parte adversa

sujeitava-se a "recolher o ICMS no momento do desembarço aduaneiro (ao invés de beneficiar-se do diferimento do imposto previsto no art. 10, III, Anexo 3 e no art. 148-A do Anexo 2, ambos do RICMS/SC;" e a "não poder se apropriar do crédito presumido calculado sobre o valor do imposto destacado na operação subsequente e previsto no art. 15, IX, e no § 2º do art. 148-A, ambos do Anexo 2, do RICMS/SC" (fl. 6). Afirmou também o agravante que do descumprimento da primeira dessas obrigações se originou a notificação n. 96030095403; do da segunda, a notificação n. 96030095420; e ainda outra, de número 96030095411, por haver a agravada emitido notas fiscais de saída que não foram registradas no Livro de Registro de Saídas (LRS) ou que contiveram destaque de ICMS que não foi destacado no LRS, nem apurado no Livro de Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) e tampouco declarado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico (Dime). Argumentou o recorrente que a intenção de conceder regime especial a importadores é trazer mais entradas de produtos mediante portos catarinenses, a fim de que toda a estrutura portuária ganhasse estímulo, e que essa finalidade estaria frustrada se, como afirma a recorrida, o desembarque pudesse ser feito noutro Estado. Defendeu a tese de que portos secos, malgrado o nome, não são espécies de portos, pois estes integram – com os aeroportos e os pontos de fronteira alfandegados – a zona primária, tratada no Capítulo II do Decreto Federal n. 6.759/2009, ao passo que aqueles são recintos alfandegados da zona secundária, mencionados no Capítulo III do mesmo decreto, e reiterou que o diferimento é benefício concedido em caso de importação feita mediante portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados encontrados em Santa Catarina. Por último, assinalou que era inviável à empresa pagar com desconto apenas o referente a juros e multa sobre o débito em discussão, segundo o art. 1º, § 1º, da Lei Estadual n. 15.856/2012 (Programa Revigorar IV), de modo que o pago pela parte adversa necessariamente implicou amortização do principal e, por conseguinte, renúncia a quaisquer defesas, de acordo com o art. 2º, §§ 1º e 2º, da mesma lei.

Foi concedido efeito suspensivo ao recurso pela Exma. Sra. Des.^a Subst. Cláudia Lambert de Faria (fls. 985-988). A recorrida formulou pedido de reconsideração (fls. 992-1.048). Em seguida, interpôs agravo a esse interlocutório (fls. 1.188-1.256) e apresentou contrarrazões ao reclamo da parte contrária (fls. 1.266-1.313). Nessas, disse que o *periculum in mora* é inverso, motivo por que o agravo deve ficar retido; que, a despeito da Resolução Normativa n. 68, a importação propriamente dita, segundo o art. 8º do Decreto n. 6.759/2009, ocorre no ato do desembarço aduaneiro, realizado em porto seco catarinense, e não na entrada das mercadorias; que os portos secos são recintos alfandegados, embora integrem a zona secundária, e o uso de sua estrutura implica geração de serviços e empregos em Santa Catarina; que por meio da MP n. 160/2009 houve remissão de possíveis débitos decorrentes de importações feitas com diferimento tributário, no período anterior à sua promulgação, nas quais houvera desembarque das mercadorias noutros Estados; que o art. 15 do Programa Revigorar III (Lei Estadual n. 15.510/2011) estendeu, até certo limite percentual, a fruição do tratamento fiscal diferenciado a importações realizadas por meio da zona primária localizada em outros

Estados, desde que o desembaraço seja feito em Santa Catarina; que essa extensão alcança, por força da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, as dívidas aqui discutidas; que, pelo art. 17 da Lei Estadual n. 15.856/2012, se afastou a constituição de crédito tributário a mercadorias vindas do Mercosul nessas circunstâncias, razão pela qual, para impedir o tratamento desigual de mercadorias com base na sua procedência, cumpriria dar tratamento isonômico à agravada; e que o pagamento de juros e multa feito por meio do Programa Revigorar IV não implicou renúncia a direito de defesa.

Foi indeferido o pedido de reconsideração acerca do efeito suspensivo (fls. 1.317-1.323).

A autora opôs embargos de declaração (fls. 1.342-1.348), que foram rejeitados (fls. 1.350-1.352). Seu agravo interposto à decisão concessiva de efeito suspensivo não foi conhecido (fls. 1.560-1.563).

Em novo petítório, a autora reiterou argumento exposto no agravo interno, segundo o qual o Estado de Santa Catarina não tem legitimidade para recolher o ICMS incidente sobre a importação quando a mercadoria é destinada a estabelecimentos localizados noutras unidades da Federação (fls. 1.567-1.580).

A Procuradoria-Geral de Justiça declarou que não há interesse público que justifique sua intervenção (fls. 1.782-1.783).

Foi monocraticamente negado seguimento ao agravo por não constar da certidão de fl. 35, datada de 15-2-2013, qual o dia em que houve intimação do agravante quanto à decisão atacada (fls. 1.785-1.789).

Interposto pelo Estado o agravo do art. 557, § 1º, do Código de Processo Civil (fls. 1.793-1.798), acompanhado de que foi intimado do interlocutório em 18-2-2013 (fl. 1.799). Por maioria, vencido este relator, a Câmara acolheu esse reclamo e determinou que se desse andamento ao feito (fls. 1.804-1.811).

A agravada requereu fosse revogado cautelarmente o efeito suspensivo atribuído ao reclamo (fls. 1.813-1.826 e 1.856-1.861). Reiterou a tese de que a parte adversa não tem direito ao ICMS incidente sobre a importação quando a mercadoria é destinada a estabelecimentos localizados noutros Estados. Dada vista ao agravante, afirmou este que os precedentes citados referem-se a situação diversa e que a análise da tese levaria à supressão de instância (fls. 1.865-1.867), e a seguir a agravada contra-argumentou (fls. 1.869-1.873).

Voltaram conclusos os autos.

VOTO

Já se consignou anteriormente que a certidão de fl. 35 não diz quando o agravante foi intimado da decisão atacada, e que a de fl. 1.799, juntada tardiamente pela parte, declara expressamente que tal intimação ainda não havia ocorrido na data em que foi lavrado o primeiro documento mencionado. Logo, no entender deste relator, o recurso não merecia ser conhecido, pois nele não se cumpriram, no momento da interposição, as disposições do art. 525, I, do Código de Processo Civil. Entretanto, a Câmara, por maioria, decidiu diversamente. Os demais pressupostos

recursais foram satisfeitos. Logo, passa-se à análise das razões do reclamo.

Do pagamento de juros e multa pelo programa Revigorar IV

O agravante afirma que a agravada renunciou às defesas judiciais e extrajudiciais referentes à dívida controvertida. Por ser prejudicial a outras questões, aborda-se esse ponto a seguir.

Na inicial, a agravada diz que "liquidou os valores das multas e juros incidentes sobre os valores de ICMS lançados, aproveitando-se dos benefícios da Lei n.º 15.856, de 03/08/2012 [...], que instituiu o Programa de Revigoração Econômico (REVIGORAR IV)" e a seguir "protocolou no TAT três requerimentos administrativos informando que continuava discutindo os valores do ICMS exigidos nas notificações tal como dispõe o parágrafo 2º do art. 2º da Lei nº 15.856/2012" (fl. 136; cf. fls. 343-345). Em relação a esse pagamento, o agravante argumentou que era inviável à empresa pagar com desconto apenas o referente a juros e multa sobre o débito em discussão, segundo o art. 1º, § 1º, da lei mencionada, de modo que o valor pago necessariamente implicou amortização do principal e, por conseguinte, renúncia a todas e quaisquer defesas, de acordo com o art. 2º, §§ 1º e 2º, da mesma lei.

Diz a lei em debate:

Art. 1º Fica instituído o Programa Catarinense de Revigoração Econômico (REVIGORAR IV), destinado a promover a regularização de débitos tributários inadimplidos relativos ao Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias (ICM), ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).

§ 1º O disposto no *caput* deste artigo aplica-se:

I - relativamente aos débitos de ICM, de ICMS e de ITCMD, observado o seguinte:

a) tratando-se de débito não lançado de ofício, àqueles com prazo de pagamento vencido até o dia 31 de dezembro de 2011;

b) tratando-se de débito lançado de ofício, àqueles constituídos até o dia 31 de dezembro de 2011;

c) tratando-se de débito inscrito em dívida ativa, àqueles inscritos até o dia 31 de dezembro de 2011; ou

d) tratando-se de débito parcelado, lançado ou não de ofício, aos respectivos saldos, desde que a primeira parcela tenha sido recolhida até o dia 31 de dezembro de 2011; [...]

§ 2º Para efeitos do § 1º deste artigo considerar-se-á a situação do débito na data de seu pagamento.

§ 3º Os débitos a que se refere este artigo:

I - cujos montantes totais decorram, exclusivamente, de multa ou juros ou de ambos, terão os valores relativos à multa e aos juros reduzidos:

a) em 75% (setenta e cinco por cento), no caso de pagamento até o último dia útil do mês de agosto de 2012;

[...]

II - nos demais casos, terão os valores relativos à multa e aos juros reduzidos:

a) em 90% (noventa por cento), no caso de pagamento até o último dia útil do mês de agosto de 2012;

[...]

§ 4º A redução prevista neste artigo aplica-se inclusive na hipótese de pagamento parcial do débito, caso em que o benefício somente alcançará os valores recolhidos.

Art. 2º Os pagamentos a que se refere o art. 1º desta Lei deverão ser feitos em moeda corrente, estando vedada qualquer espécie de compensação prevista na legislação.

§ 1º O pagamento do crédito tributário representará expressa renúncia a qualquer defesa, administrativa ou judicial, ainda que em andamento.

§ 2º Na hipótese de pagamento parcial de crédito discutido administrativamente, a renúncia será sobre sua totalidade, salvo se expressamente o sujeito passivo, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da data do respectivo recolhimento, por intermédio de petição endereçada ao Tribunal Administrativo Tributário, identificar a parcela do crédito que permanecerá em discussão (sublinhou-se).

Não há fundamento para entender que no caso de débito referente tanto a imposto como a juros e multa, que é a hipótese do art. 1º, § 3º, II, o pagamento parcial deveria referir-se também ao principal. Pelo contrário: a lei concede expressamente ao sujeito passivo a faculdade de excepcionar aquilo que permanece em discussão. Logo, não houve renúncia a defesa alguma. Se, por outro lado, o sujeito passivo não houver sequer atendido às demais condições para pagamento reduzido, tampouco se pode aplicar-lhe o ônus que o correto pagamento teria, retirando-lhe o bônus.

Desse modo, não houve renúncia a defesas.

Dos sujeitos ativo e passivo da relação tributária

A agravada reiteradamente peticionou nestes autos, depois das contrarrazões, aduzindo a tese de que o ICMS não seria por ela devido ao Estado de Santa Catarina, segundo decisões do Supremo Tribunal Federal. Argumentou que as importações foram feitas por conta e ordem de terceiros e que o tributo cabe ao Estado onde se encontra o destinatário final da importação (fls. 1.567-1.580, fls. 1.813-1.826, fls. 1.856-1.861 e fls. 1.869-1.873). Citou o decidido no julgamento dos Recursos Extraordinários ns. 268.586/SP, 299.079/RJ e 405.457/SP e o Agravo Regimental em Recurso Extraordinário n. 590.243/MG.

Na petição inicial, já se mencionara expressamente o RE n. 268.586-1/SP para sustentar sobretudo a alegada ilegitimidade da agravada para figurar no polo passivo da relação tributária, não para contestar a presença do Estado de Santa Catarina no polo ativo (fls. 165 e seguintes). Contudo, deve-se reconhecer que, à fl. 168, também se mencionou, ainda que de passagem, que as posturas do agravante "acabaram por criar [...] uma sujeição ativa inexistente, como nos casos em que os verdadeiros importadores estão estabelecidos em outros Estados" (destacou-se). Logo, embora não se tenha frisado na inicial a teoria da ilegitimidade do Estado catarinense para reclamar o imposto, não houve propriamente inovação ao

levantar-se a matéria em petições subsequentes. De resto, é matéria apenas de direito, não de fato, e relacionada tanto ao pedido inicial como ao requerimento de medida liminar. Assim, tratar desses argumentos, ainda que não analisados na decisão agravada, não implica supressão de instância, alteração da causa de pedir nem julgamento além do requerido inicialmente (CPC, arts. 128, 264, 460 e 512), tendo-se ainda em conta a regra *jura novit curia*, muitas vezes citada pela recorrida.

Da leitura do inteiro teor dos acórdãos arrolados, porém, vê-se que a matéria é bem menos clara na Suprema Corte do que a agravada quer fazer crer.

No caso do RE n. 299.079-5/RJ, que é o mais antigo dentre os mencionados, relatado pelo Exmo. Sr. Min. Carlos Britto e julgado em 30-6-2004, uma empresa com estabelecimento em Pernambuco vendera mercadoria importada a outra localizada no Rio de Janeiro, à qual o bem fora diretamente entregue, sem passar por Pernambuco. Entendeu nesse caso a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal que a importadora era a empresa de Pernambuco e que a esse Estado era devido o ICMS. Seguindo-se no presente caso tal lógica, que é exatamente oposta à da agravada, o credor do imposto seria o Estado de Santa Catarina. Não se discutiu naquele precedente se a responsável pela entrada do bem no país seria ou não contribuinte. Portanto, aquele caso em nada socorre a tese de que a recorrida não é sujeito passivo da obrigação tributária.

Já no julgamento do RE n. 268.586/SP, relatado pelo Exmo. Sr. Min. Marco Aurélio e julgado em 24-5-2005, a mesma Turma daquela Corte se deparou com situação diversa e chegou a uma conclusão quase oposta. Nesse precedente, uma empresa importadora com sede no Espírito Santo havia recolhido o imposto a tal Estado, perante o qual gozava de benefícios fiscais, mas na documentação do respectivo ato constava que ela agia como simples "consignatária" das mercadorias, as quais foram encaminhadas a empresa estabelecida no Estado de São Paulo. A Corte então considerou que o ICMS era devido ao Estado paulista e que a segunda empresa lhe devia o tributo não recolhido no momento da importação. Ficou vencido o Min. Carlos Britto, que – depois de trazer expressamente à baila seu voto apresentado no precedente anterior, no qual, como dito, ele considerara como destinatária das mercadorias a empresa que as recebera ao final, e não a que providenciara entrada e desembaraço das mercadorias –, entendeu novamente que o sujeito ativo era o Estado onde se localizava a empresa que realizou essas operações, e não aquela à qual foram depois direcionados os bens. A decisão majoritária, porém, refletiu a tese defendida pela agravada.

Na apreciação do RE n. 405.457/SP, relatado pelo Exmo. Sr. Min. Joaquim Barbosa, a Segunda Turma analisou o caso de empresa que importou bens mediante estabelecimento seu localizado no Paraná, recolheu a esse Estado o ICMS e a seguir remeteu a mercadoria a outro estabelecimento da mesma empresa localizado em São Paulo. Tendo em consideração ambas as decisões já mencionadas, o relator – depois de corretamente destacar que o ponto crucial não era o local do desembaraço aduaneiro, mas sim a definição de *quem seria o destinatário final* e de qual o Estado de sua localização – tomou posição semelhante à adotada no primeiro julgamento do tema, ou seja, no RE n. 299.079/RJ: entendeu que não havia

indícios de que o estabelecimento localizado no Paraná tivesse mera consignação das mercadorias nem de que se estivesse tentando aproveitar benefício fiscal desse Estado, e mediante seu voto condutor se decidiu unanimemente que o Estado de São Paulo não era o sujeito ativo, embora os produtos tenham sido direcionados a estabelecimento paulista. Pelas peculiaridades do caso, porém, já que se tratava de estabelecimentos da mesma empresa, poucas conclusões se podem tirar para o deslinde da lide aqui presente.

O Ag. Reg. em RE n. 590.243/MG refere-se a empresa estabelecida no Estado do Espírito Santo que desembarçou mercadorias importadas e remeteu-as a varejistas em Minas Gerais. O Exmo. Sr. Min. Ricardo Lewandowski negou seguimento monocraticamente ao recurso extraordinário, citando tanto o RE n. 299.079/RJ como o RE n. 268.586/SP, e a Primeira Turma manteve essa decisão, assinalando que o Tribunal de Justiça assentara que no caso concreto o destinatário final eram as empresas mineiras e recusando-se a revolver matéria de prova para debater a afirmação contrária. Reconheceu-se, portanto, que o sujeito ativo não era o Estado em que se localizava a recorrente, considerada intermediária, e sim o daquelas empresas que por meio dela haviam recebido a importação.

Em nenhum desses julgamentos sequer se cogitou que alguma empresa responsável pelo desembarço aduaneiro (considerada destinatária final da mercadoria no RE n. 299.079/RJ e mera intermediária no RE n. 268.586/SP e no Ag. Reg. em RE n. 590.243/MG) não fosse contribuinte, ou seja, sujeito passivo da relação tributária. Quanto ao sujeito ativo, o STF foi unânime na formulação jurídica abstrata, qual seja, naquilo que já está exposto claramente na própria Constituição Federal: cabe "o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria" (art. 155, § 2º, IX, a); mas ao decidir-se quem era destinatário, os precedentes trazidos pela agravada foram casuísticos e não deram formulação geral que sirva à resolução de outras lides.

Em compensação, no Superior Tribunal de Justiça há farta jurisprudência quanto a esse segundo tema, não mencionada por nenhum dos litigantes, embora seja, naturalmente, prejudicial a tudo mais que se discutiu no processo; e naquela instância "A Primeira Seção [...] firmou o entendimento de que, nos casos de importação indireta, o ICMS deve ser recolhido no Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, sendo irrelevante o fato de a internalização ter ocorrido por estabelecimento intermediário situado em outra Unidade da Federação" (AgRg no Ag 1429243/MG, rel.^a Min.^a Eliana Calmon, DJe 28-8-2013). Por importação indireta, entende-se aquela em que a responsável pela entrada dos bens no país e pelo desembarço estaria servindo de mera intermediária para outrem, que seria o real destinatário final do bem e verdadeiro importador. Veja-se:

Consoante jurisprudência pacífica nesta Corte, "a importação indireta caracteriza-se pela existência de um intermediador na importação, de modo que o ICMS deverá ser recolhido no Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, a despeito de ter sido esta desembarçada por estabelecimento intermediário sediado em outra Unidade da Federação" (REsp 1.190.705/MG) (AgRg no AREsp n. 3.515/MG, rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe 6-9-2011).

A maioria dos precedentes do STJ a esse respeito tratam de recursos

interpostos ao Tribunal de Justiça de Minas Gerais e debatem ICMS exigido por aquele Estado e que não lhe foi pago porque as empresas intermediárias – do "segmento comercial de importação, não se adequando no conceito de distribuidor de que trata a Lei 6.729/79" (REsp 835.537/MG, rel.^a Min.^a Eliana Calmon, DJe 17-2-2009), exatamente como parece ser o caso da agravada – desembarçaram a mercadoria noutro Estado, onde estavam estabelecidas, e onde às vezes, mas nem sempre, contavam com regime fiscal mais benéfico. Nessa linha, pode-se citar:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ERRO MATERIAL. NÃO-OCORRÊNCIA. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. TRIBUTO DEVIDO NO LOCAL DO DESTINATÁRIO. ART. 535 DO CPC. OFENSA NÃO CARACTERIZADA.

1. Hipótese em que as instâncias de origem, com base na prova dos autos, aferiram que houve a chamada importação indireta, realizada pela empresa estabelecida em Minas Gerais (Cenibra) por intermediária localizada em São Paulo (a recorrente).

2. A sentença consigna que há "farta prova documental, juntada aos autos, em que se comprova a simulação de operação mercantil, caracterizando a importação indireta" (fl. 128).

3. O acórdão ratifica o entendimento, já que "os produtos importados, antes mesmo da ocorrência da operação de importação, tinham como destinatário final o Estado de Minas Gerais, sem entrarem fisicamente no estabelecimento da importadora, localizado no Estado de São Paulo, configurando, pois, importação indireta." (fl. 216).

4. Não se discute que o ICMS é devido "ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço", nos termos do art. 155, § 2º, IX, "a", da CF. Ademais, o egrégio STF ratifica o entendimento de que, na importação indireta ou por intermédio pessoa, o ICMS é devido no local da destinatária efetiva (Cenibra-MG), e não no da intermediária (Voith-SP).

5. Tampouco há controvérsia quanto ao produto ter sido formalmente importado pela embargante (Voith).

6. A pretensão é de reexame do fato constatado pelas instâncias de origem: houve importação indireta, ou seja, o destinatário efetivo do bem é a empresa Cenibra, que realizou a importação por intermédio da Voith (embargante).

7. Incide, na hipótese, o disposto na Súmula 7/STJ. Precedentes do STJ.

8. A alegada inexistência de má-fé por parte da embargante, que teria recolhido o ICMS em São Paulo em valor equivalente ao devido a Minas Gerais, não tem o condão de alterar a sujeição passiva do ICMS, sem prejuízo do direito de restituição daquilo que foi indevidamente pago, observados o prazo e os requisitos legais.

9. Embargos de Declaração rejeitados (EDcl no AgRg no Ag n. 825.553/MG, rel. Min. Herman Benjamin, DJe 20-8-2009).

E também:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. COMPETÊNCIA. DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA. SÚMULA 7/STJ.

1. Consoante entendimento desta Corte, nos termos do art. 155, IX, "a", da CF/88, na importação de mercadoria do exterior, o sujeito passivo do ICMS é o seu

destinatário final.

2. Na espécie, o Tribunal estadual entendeu, mediante a análise das provas dos autos, que houve uma importação indireta e que o destinatário final da mercadoria se localizava no Estado de Minas Gerais. Alterar tais conclusões significa adentrar no contexto fático-probatório. Incidência da Súmula 7/STJ.

3. Agravo regimental não provido (AgRg no REsp 825.172/MG, rel. Min. Mauro Campbell, DJe 4-6-2009).

Da Primeira Seção da Corte Especial, tem-se isto:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. TRIBUTO DEVIDO AO ESTADO ONDE SE LOCALIZA O DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA.

1. Nos casos de importação indireta, o ICMS deverá ser recolhido no Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, a despeito de ter sido esta desembaraçada por estabelecimento intermediário sediado em outra Unidade da Federação. Precedentes: EDcl no REsp 1036396/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19/8/2009; EDcl no AgRg no Ag 825.553/MG, Rel.

Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 20/8/2009; REsp 835.537/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 17/2/2009; AgRg nos EDcl no REsp 1046148/MG, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 25/8/2008; REsp 749.364/RJ, Rel.

Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 21/6/2007).

2. Embargos de divergência não providos (EResp n. 835.537/MG, rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 30-11-2009).

Colhe-se do voto condutor:

[...] pretende a embargante, empresa mineira, desonerar-se do pagamento do ICMS para o Estado de Minas Gerais, ao argumento de que não foi ela quem procedeu à importação dos veículos internalizados por meio da empresa Cotia Trading, sediada no Estado do Espírito Santo.

[...] entendo que não assiste razão à embargante, pois o acórdão embargado está de acordo com a jurisprudência sedimentada pelas Turmas que compõem a Primeira Seção, no sentido de que, nos casos de importação indireta, o ICMS deverá ser recolhido no Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, ou seja, a despeito de ter sido esta desembaraçada por estabelecimento intermediário sediado em outra Unidade da Federação. Inteligência do art. 155, IX, a, da Carta Política.

Mais recentemente:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. OCORRÊNCIA. TRIBUTO DEVIDO AO ESTADO ONDE SE LOCALIZA O DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA. ATUAÇÃO COMO ESTABELECIMENTO INTERMEDIÁRIO. VERIFICAÇÃO. MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. A orientação firmada pela jurisprudência desta Corte é no sentido de que o ICMS, nos casos de importação indireta, deve ser recolhido no Estado onde se localiza o destinatário do bem importado, sendo irrelevante o fato de a internalização ter ocorrido em estabelecimento intermediário situado em outra Unidade de Federação.

Precedentes: AgRg no AREsp 280.752/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 28/05/2013 e AgRg no AREsp 164.461/GO, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe 30/10/2012; e AgRg

nos EREsp 1036396/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/05/2010, DJe 08/06/2010.

2. Ademais, a alteração das conclusões adotadas pela Corte de origem, tal como colocada a questão nas razões recursais, no sentido de infirmar a tese de que a filial da recorrente atuou no caso como estabelecimento intermediário, demandaria, necessariamente, novo exame do acervo fático-probatório constante dos autos, providência vedada em recurso especial, conforme o óbice previsto na Súmula 7/STJ, o que impede o conhecimento da insurgência também pelo dissídio pretoriano invocado.

3. Agravo regimental a que se nega provimento (AgRg no n. AREsp 43.560/MG, rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 27-9-2013).

Na presente contenda, a agravada foi autuada por não recolher ICMS incidente sobre operações de importação de mercadorias (fls. 203-210 e 1.594-1.601), mas destinadas a outras pessoas jurídicas, das quais algumas estabelecidas em Santa Catarina e outras não, segundo consta das notas fiscais de remessa dos bens aos destinatários (fls. 1.760-1.775), as quais podem ser cotejadas com as notas das operações de entrada (fls. 1.717-1.725), como aliás a agravada mesma fez às fls. 1.575-1.576. Mais especificamente: as notas fiscais de entrada arroladas pelo Fisco na notificação fiscal n. 96030095403 foram as de números 22, 23, 29, 36, 42, 44, 46, 65 e 75. As mercadorias importadas nas operações a que se referem as notas ns. 22 e 23 destinavam-se, segundo as notas de saída, a Nortec Guindastes Norte Catarinense, em Joinville, SC (fls. 1.760 e 1.761); as mercadorias tratadas na nota n. 29 foram para V C I Vanguard Confecções Importadas, em São Paulo, SP (fls. 1.762-1.765); a da nota n. 36 foi para Moraister Guindastes Ltda., em Contagem, SP (fl. 1.766); a da nota n. 42, para Corecic Com. Recicláveis e Locações Ltda. ME, em Montes Claros, MG (fl. 1.767); a da nota n. 44, para Estrutel Construções Metálicas Ltda., em Lençóis Paulista, SP (fl. 1.770); a da nota n. 46, para BSM Engenharia S.A., no Rio de Janeiro, RJ (fl. 1.769); a da nota n. 65, para Proaço Indústria Metalúrgica Ltda., em Ituporanga, SC (fls. 1.772 e 1.773); e a da nota n. 75, para Indústria Química Anastácio S.A., em Itajaí, SC (fls. 1.774 e 1.775). Assim, vê-se que mais da metade das importações pelas quais a recorrida foi notificada tinha por destinatário final, segundo os critérios adotados pelo STJ, empresas estabelecidas fora do Estado de Santa Catarina, de modo que o imposto devido pela operação não caberia ao agravante. Note-se ainda que nas notas de entrada de números 22, 23, 29, 36, 42, 44 e 46 constou expressamente que se tratava de operação feita por conta e ordem de terceiros. Nas demais, essa circunstância, como dito, se infere das notas de saída. Em relação, porém, às operações que tinham por destinatárias finais empresas de Joinville, Ituporanga e Itajaí, o Estado agravante é o sujeito ativo.

Quanto ao polo passivo, há decisões isoladas do STJ nas quais se diz, de passagem, que "o contribuinte do ICMS, no caso de mercadorias importadas, é o estabelecimento do importador, assim entendido o destinatário final do produto importado, ou seja, sob uma outra vertente, por quem vai utilizá-lo" (AgRg no AREsp n. 92.169/MG, rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 19-10-2012), e que na "importação por conta e ordem de terceiro [...], o terceiro é quem seria o contribuinte do ICMS" (REsp n. 1.134.256/ES, rel.^a Min.^a Eliana Calmon, DJe 2-12-2009). Com a devida

vênia, houve confusão nessas afirmativas. Nos precedentes arrolados em tais julgados para justificar essas declarações, não se discutiu quem era o sujeito passivo do imposto, e sim o ativo. De resto, a Lei Kandir dispõe que "contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior" (art. 4º). Ademais, "o imposto incide também [...] sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade" (art. 2º, § 1º, I). Para a legislação estadual, conforme amplamente lembrado pela própria agravada, "considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento [...] do desembaraço aduaneiro dos bens ou mercadorias importados do exterior" (Lei n. 10.297/1996), exatamente na linha do permitido pelo item n. 661 da Súmula do STF, segundo a qual, "na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro". Assim como no primeiro precedente do STJ citado neste voto, "tampouco há controvérsia quanto ao produto ter sido formalmente importado" pela empresa intermediária, aqui agravada, a qual realizou o desembaraço. De mais a mais, ainda que só o destinatário final é que fosse o contribuinte, dispõe a lei estadual que "são responsáveis pelo pagamento do imposto devido e acréscimos legais [...] solidariamente com o contribuinte [...] as pessoas cujos atos ou omissões concorrerem para o não-recolhimento do tributo ou para o descumprimento de obrigações tributárias acessórias" e "os representantes e mandatários, em relação às operações ou prestações realizadas por seu intermédio" (art. 9º, inciso III, c, e inciso IV).

Em suma: nas importações a que remetem as notas ns. 29, 36, 42, 44 e 46, o agravante não tem direito ao ICMS que deixou de ser recolhido, pois os estabelecimentos dos destinatários finais da importação ficam em território de outros Estados. Já no tocante às importações de que tratam as notas ns. 22, 23, 65 e 75, o sujeito ativo é realmente o Estado de Santa Catarina, e o passivo é a agravada. Por aí já se vê que, independentemente de toda discussão acerca da possibilidade de a recorrida utilizar vantagens do regime especial no tocante às importações destinadas a empresas estabelecidas em Santa Catarina, o valor da exação tratada na notificação fiscal n. 96030095403 precisaria ser recalculado e é inexato o valor da dívida consignada na certidão de dívida (CDA) correspondente, a saber, a de número 12004671990 (fl. 82).

Subentende-se igualmente, embora os precedentes do STJ não sejam perfeitamente claros a esse respeito, que o ICMS devido nas operações subsequentes, ou seja, de saída das mercadorias em posse do intermediário para o estabelecimento do destinatário final, também seria devido ao Estado do estabelecimento de destino, já que a Corte Superior consigna em seus julgamentos que "o ICMS cobrado em caso de importação é aquele do domicílio do importador, ainda que a mercadoria circule fisicamente no Estado onde o desembaraço tenha sido efetuado" (AgRg no REsp n. 1195080/RS, rel. Min. Humberto Martins, DJe 30-9-2010;

grifou-se). Infere-se que a saída também seja reputada uma etapa da importação. Isso prejudica também, pelas razões acima, grande parte do crédito fiscal reclamado na notificação fiscal n. 96030095420 e na CDA n. 12004671728 (fl. 78), e ainda na notificação de n. 96030095411, à qual se refere a CDA n. 12004671809 (fl. 80), que trata de irregularidades nas notas fiscais de saída.

Mesmo sem adentrar ainda a interpretação das regras para usufruto do regime tributário diferenciado relativo àquelas importações destinadas a empresas de Joinville, Ituporanga e Itajaí, tem-se como inequivocamente provado que é indevido, segundo a pacífica jurisprudência da Corte Superior, o ICMS devido pela importação de mercadorias destinadas a terceiros estabelecidos nos Estados do Rio de Janeiro, São Paulo e Minas Gerais. Como as notificações e CDAs misturam as operações em situações diversas, não é possível sequer separar neste momento o que é absolutamente indevido e o que depende de análise das normas estaduais em debate.

Pelo exposto, é correta a decisão de suspender a exigibilidade de todo o crédito tributário. Nega-se, portanto, provimento ao recurso. Fica prejudicada, por ora, a análise dos demais temas, desnecessária à constatação de que é devida a antecipação de tutela.

É o voto.