

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**AUTOR(A/S)(ES)** : ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL  
**PROC.(A/S)(ES)** : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL  
**RÉU(É)(S)** : ESTADO DE SÃO PAULO  
**PROC.(A/S)(ES)** : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO  
**AM. CURIAE.** : PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS  
**ADV.(A/S)** : TAISA OLIVEIRA MACIEL E OUTRO(A/S)

1. Ações Cíveis Originárias. ICMS. Importação. Art. 155, § 2º, IX, a, da Constituição Federal. 2. Sujeito ativo. Estado em que localizado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada. Precedentes. 3. Aspecto material do fato gerador do ICMS incidente na importação é a circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio (compra e venda) (RE 540.829 RG, Redator p/ acórdão Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, DJe 18.11.2014). 4. Gás natural oriundo da Bolívia. Irrelevância da impossibilidade de estocagem ou armazenamento pela transferência gasosa de modo contínuo. Importação em nome próprio, sob encomenda, pela Petrobras. ARE 665.134 RG, Rel. Min. Edson Fachin, Pleno, DJe 19.5.2020. 5. Análise fático-contratual: duas operações de compra e venda, sendo a primeira entre a empresa boliviana e a Petrobras, com sujeição ativa do ICMS devido na importação correspondente ao Estado do destinatário jurídico da importação do gás, qual seja, Mato Grosso do Sul. Posterior transferência do domínio jurídico às empresas estatais dos Entes Federativos subnacionais em segunda operação de compra e venda de gás natural já internalizado, com nova incidência tributária de ICMS. 6. Ações julgadas procedentes. 7. Honorários advocatícios arbitrados em quantia fixa, diante do baixo valor atribuído à causa.

**ACÓRDÃO**

**ACO 854 / MS**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, (ACOs 854, 1076 e 1093 apregoadas em conjunto).manteve os efeitos das liminares outrora concedidas, julgando procedentes os pedidos das presentes demandas para, reconhecendo a sujeição ativa exacional do Estado de Mato Grosso do Sul, envolvendo os atuais contratos de importação de gás natural da Bolívia do gasoduto Gasbol, determinar aos Estados de Santa Catarina, de São Paulo e do Rio Grande do Sul que se abstenham de: i) formular 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 - Corumbá/MS; e ii) prosseguirem com as cobranças já iniciadas; condenou os Estados requeridos a pagar a quantia de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), a título de honorários advocatícios aos procuradores do Estado de Mato Grosso do Sul, em cada ação cível originária; e estabeleceu custas pela lei, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes, Dias Toffoli, Marco Aurélio e Rosa Weber (Vice-Presidente, no exercício da Presidência). Ao final, por maioria, foi indeferido o pedido, formulado pelos Procuradores dos Estados de São Paulo e de Santa Catarina, de suspensão do julgamento para que se colhesse o voto do Ministro Luiz Fux (Presidente), ausente, ocasionalmente, no final deste julgamento. Vencidos, neste ponto, os Ministros Marco Aurélio, Alexandre de Moraes e Ricardo Lewandowski, o pedido, nos termos do voto do Relator.

Brasília, 22 de outubro de 2020.

(Sessão realizada inteiramente por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

**Ministro GILMAR MENDES**

Relator

*Documento assinado digitalmente*

**ACO 854 / MS**

21/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

<b>RELATOR</b>	<b>: MIN. GILMAR MENDES</b>
<b>AUTOR(A/S)(ES)</b>	<b>: ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL</b>
<b>PROC.(A/S)(ES)</b>	<b>: PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL</b>
<b>RÉU(É)(S)</b>	<b>: ESTADO DE SÃO PAULO</b>
<b>PROC.(A/S)(ES)</b>	<b>: PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO</b>
<b>AM. CURIAE.</b>	<b>: PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: TAISA OLIVEIRA MACIEL E OUTRO(A/S)</b>

**RELATÓRIO  
CONJUNTO  
ACOs 854, 1.076 e 1.093**

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR):** Trata-se de ações cíveis originárias ajuizadas pelo Estado de Mato Grosso do Sul, em face dos Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, em que se requer a declaração de legitimidade ativa do requerente, na qualidade de sujeito ativo para exigência de ICMS incidente sobre a importação de gás natural procedente da Bolívia, bem como a determinação, mediante liminar, de que os requeridos se abstenham de formular lançamentos ou autuações referentes à tributação questionada.

O Estado-autor narra que a importadora, a Petrobras – sociedade anônima que atua no ramo de exploração de combustíveis e derivados –, através de estabelecimento localizado na cidade de Corumbá-MS, realiza, desde o início do funcionamento do gasoduto, em 1999, tanto a importação do gás natural propriamente dita quanto as respectivas operações subsequentes, nas quais se inclui a distribuição do gás a diversos Estados da Federação, incluídos os Estados requeridos: Santa Catarina, Rio Grande do Sul e São Paulo.

Relata que a sistemática da importação do gás boliviano ocorreria da seguinte forma:

**ACO 854 / MS**

“(...) primeiramente o estabelecimento da Petrobras localizado em Corumbá (MS) adquire o referido produto, na Bolívia, diretamente da empresa *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)*, sendo entregue à Petrobras no ponto em que ocorre a sua entrada no território nacional, localizado no **Município de Corumbá-MS (E.DM Mutum)**, onde existe uma **estação de medição de volume** e onde também ocorre a **nacionalização do produto** e o seu **desembarço aduaneiro**.

A partir desse ponto, a empresa importadora, já de posse e domínio do gás importado, a fim de **distribuí-lo (nova operação)**, utiliza-se do serviço de transporte (via dutos) da empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S/A (TBG), para que remeta o produto para diversas unidades da Petrobras situadas nos diversos Estados federados, com o intuito de que esse gás importado seja distribuído e comercializado no território nacional. Esse é um procedimento que se dá de forma continuada, atendendo, em última análise, à demanda de consumo.

Diante dessa sistemática, considerando que o gás natural passa para a esfera de disponibilidade da empresa importadora em território sul-mato-grossense, vem a mesma recolhendo o ICMS pertinente a tal operação para o Estado requerente”.

Entretanto, afirma que, não obstante a importação ocorrer no Estado de Mato Grosso do Sul, a empresa importadora (Petrobras) oficiou à Secretaria de Estado de Fazenda sul-mato-grossense, informando que teria sido autuada pelos Estados requeridos, porquanto não teria sido recolhido o ICMS relativo à operação mencionada, considerando que o gás importado é remetido para outras localidades, como São Paulo, Santa Catarina, Paraná e Rio Grande do Sul, por exemplo.

O autor argumenta que, conforme concepção doutrinária e jurisprudencial, o ICMS incidente nas operações de importação de mercadorias teria como sujeito ativo do imposto o Estado onde estaria situado o sujeito passivo do tributo, ou seja, a empresa que promoveu juridicamente o ingresso do produto em território nacional, no caso, a

**ACO 854 / MS**

Petrobras.

Sustenta que, nos termos do art. 155, inciso II, c/c § 2º, inciso IX, “a”, da Constituição Federal, o critério paradigma para a incidência do ICMS na importação seria 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 fez do que estabelecer 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 novo fato gerador, distinto da importação, podendo gerar nova incidência de ICMS, independentemente da importação.

Assim, afirma que a expressão “destinatário da mercadoria”, empregada pelo dispositivo constitucional, indicaria ser o próprio destinatário da importação do produto e que a interpretação a ser dada ao dispositivo seria como se a expressão “da importação” integrasse o dispositivo constitucional, pois o ato jurídico que seria relevante para a tributação do ICMS é o próprio ato de importar, de forma que nele se exaure e se encerra qualquer ilação ou efeito de tributação de ICMS quanto à mercadoria vinda do exterior.

Aduz, ainda, *in verbis*, que:

“A entrega do gás boliviano é realizada via Estação de Entrega (*city-gate*) de Corumbá (MS) (Doc. 06) e repassada, mediante contrato de prestação de serviço de transporte (ver notas fiscais de prestação de serviço de transporte, Doc. 07) 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. 08), ao passo que, se a mesma mercadoria for repassada ou transferida a um terceiro deverá ser emitida uma nota fiscal de saída (Doc. 09).** Cada

**ACO 854 / MS**

**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.**

(...)

**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 da mercadoria objeto da importação, não poderia realizar as operações subsequentes de transporte, distribuição e transferência da mesma**". (grifo nosso)

Argumenta, então, que seria desarrazoada a posição dos Estados requeridos no sentido de que o sujeito ativo dessa obrigação tributária seria o Estado em que ocorre a entrada física do gás natural, pois os requeridos estariam confundindo a operação interna subsequente à da importação – consistente no fornecimento do referido produto na estação de recebimento dos referidos Estados – com a própria operação de importação do gás natural realizado pelo estabelecimento localizado em Corumbá.

Alega que os requeridos só poderiam ser sujeitos ativos do ICMS em relação à empresa importadora no que tange à incidência do imposto sobre a comercialização do gás natural ocorrido em seus territórios, mas nunca no que se refere à importação, a qual ocorre em território sul-matogrossense.

Defende que, mesmo que se considere que a entrada física do gás natural ocorre apenas nos Estados requeridos, ainda assim as teses firmadas pelos réus não prosperariam, seja porque antes mesmo da entrada do produto no território nacional a mercadoria já estaria "fisicamente" na posse da importadora, pois o gás natural é transportado pelos dutos da TBG (Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A.), seja em razão de que é realizado por meio de contrato de transporte firmado entre a TBG e a empresa importadora.

**ACO 854 / MS**

Articula no sentido de que o ICMS-Importação não incidiria sobre a mera entrada de bens no país e não seria devido pela simples liberação aduaneira, além de que a titularidade do imposto não caberia ao Estado onde ocorreu o mero ato físico do desembaraço aduaneiro, mas ao Estado onde se localizaria o sujeito passivo do tributo, isto é, aquele que juridicamente teria promovido o ingresso dos bens estrangeiros no país (praticou o ato de importar - Petrobras) e para onde se destinam, que no caso, seria o Estado de Mato Grosso do Sul.

Afirma, também, que a importação do gás natural necessariamente ocorre no Município de Corumbá devido à necessidade de nacionalização do produto antes que seja objeto de qualquer outra operação subsequente, porque a Secretaria da Receita Federal não aceita a circulação de mercadorias no território nacional antes que sejam nacionalizadas.

Nestes termos, menciona que as peculiaridades técnicas do produto em análise inviabilizariam a que o estabelecimento importador seja localizado em local diverso do Município de Corumbá (MS), pois o gás natural 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, o que impossibilitaria a aferição exata do volume importado após a sua entrada no país.

Em 15.5.2006, o Ministro Celso de Mello, então Relator da ACO 854, deferiu o pedido de antecipação dos efeitos da tutela para determinar que o Estado de São Paulo “*abstenha-se de formular qualquer tipo de autuação ou lançamento tributário do ICMS incidente sobre operações de importação de gás natural advindo da Bolívia e realizada pela Petrobras de Corumbá/MS, bem como prosseguir como as cobranças já iniciadas*”.

O pedido de antecipação de tutela também foi deferido pelo mesmo Relator na ACO 1.093, em 4.12.2007.

Na ACO 1.076, a liminar foi deferida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, em 16.10.2007, sendo os autos posteriormente redistribuídos ao Ministro Celso de Mello, em 5.1.2009.



**ACO 854 / MS**

Os Estados requeridos, em contestação, alegam, em síntese, que a legitimidade da cobrança do ICMS pertence ao Estado onde se localiza o destinatário do bem, não havendo menção no texto constitucional sobre a legitimidade do Estado do importador.

O Estado de São Paulo, em sua defesa, argumenta:

“Não se discute aqui a sujeição passiva, a obrigatoriedade pelo recolhimento do ICMS incidente, que cabe ao importador, tampouco se questiona o aspecto temporal da incidência, que se verifica no recebimento da mercadoria importada.

O autor omite aspecto importantíssimo para o desate da lide, qual seja, a definição expressa e inequívoca, pela Lei Complementar 87/96 (art. 11, I, ‘d’), de que a titularidade ativa do ICMS incidente sobre mercadorias importadas compete ao *‘estabelecimento onde ocorrer a entrada física’*. O pleito exordial, portanto, apresenta-se frontalmente antagônico aos ditames da Lei Complementar e somente poderia ser acolhido caso fosse atribuída inconstitucionalidade ao preceito apontado, afigurando-se, no mínimo estranho que o Autor nada tenha dito a respeito, nem manejado a ação direta da inconstitucionalidade a que se refere o artigo 102, I, ‘a’, da Constituição Federal (...).”  
(fls. 199/236 dos autos físicos da ACO 854)

Aduz que, se o constituinte quisesse atribuir a titularidade ativa ao Estado em que situado o estabelecimento importador, bastaria dizer que o ICMS cabe ao Estado do importador e não, como fez, estabelecer que ICMS cabe ao estabelecimento destinatário da mercadoria ou bem importado.

Defende que:

**“O que interessa para a identificação do Estado tributante, portanto, não é o negócio jurídico da importação. Pudesse prevalecer a ‘tese’ sustentada pelo autor, segundo o qual o aspecto decisivo para tal identificação seria a localização do estabelecimento importador, seríamos forçados a reconhecer**

**ACO 854 / MS**

que a importação realizada por empresa situada em Estado completamente alheio à circulação física e econômica do bem importado poderia (a) gerar receita ao Estado que nada tem a ver com a circulação física e econômica do bem e (b) suprimir receita do Estado onde essa circulação se verificasse e, ademais, impor-lhe o encargo representado pelos créditos de ICMS advindos da 'transferência simbólica' para o seu território.

(...)

**Prevalecente fosse sua ótica, caberia aos importadores definir a qual Estado cabe a receita advinda da incidência do ICMS sobre mercadorias importadas.**

(...)

Pode-se imaginar as estrondosas distorções dessa hipotética orientação.

O primeiro e mais grave desdobramento seria o estímulo à guerra fiscal. Os Estados passariam a disputar sofregamente a atração dos estabelecimentos importadores, mediante a concessão de todo tipo de benefícios, nem sempre associados diretamente à área fiscal, a fim de auferir as receitas do ICMS relativos às mercadorias importadas, sem ter de se preocupar minimamente com a efetiva produção e consumo de riquezas em seus territórios.

Nesse cenário, as receitas do ICMS não mais estariam atreladas à geração de riquezas e ao consumo, tampouco vinculadas à circulação física e econômica das mercadorias. Relevante seria apenas detectar, nos documentos de importação, quem figurou como importador". (fls. 199/236 dos autos físicos da ACO 854, grifo nosso)

Após discorrer sobre a importância e a ampliação das atribuições e responsabilidades previstas na lei complementar no âmbito tributário, com o advento da Constituição Federal de 1988, o Estado de São Paulo reitera que, conforme o disposto no art. 11, I, "d", da LC 87/1996, o aspecto decisivo para a identificação da titularidade ativa do ICMS incidente sobre o gás importado seria a destinação física da mercadoria, o que ocorreria em diferentes Estados, onde se situam os pontos de entrega,

**ACO 854 / MS**

conhecidos como “city gates”, locais em que se dá a disponibilização física do produto para a Petrobras.

Assim, explica que:

“O gás extraído dos campos bolivianos é transportado através do conhecido gasoduto Bolívia-Brasil, usualmente conhecido como GASBOL.

O ‘GASBOL’ pertence à empresa denominada Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S/A, cujos acionistas são as empresas GASPETRO, BG, EPIC GAS INTERNATIONAL, SERVIÇOS DO BRASIL LTDA. TOTALFINA, ENRON, SHELL e FP BOLÍVIA, como atestam as informações obtidas no sítio eletrônico da aludida empresa proprietária.

**O fato dessa empresa transportadora pertencer a terceiro, que não o importador, já evidencia vigorosamente que durante o curso do gás pelo GASBOL não há disponibilização física do gás para a Petrobras, desautorizando qualquer suposição de que o estabelecimento de Corumbá, importador, pudesse ser considerado o destinatário físico do gás importado.**

(...)

(...) a Petrobras é o ‘carregador’, que contrata o ‘transportador’ (a empresa responsável pelo GASBOL) para que esta realize o transporte do gás natural, o qual será entregue, pelo transportador ao carregador, nos pontos de entrega, usualmente conhecidos como ‘city gates’, locais em que se dá a disponibilização física do produto para a Petrobras.

(...)

Há que se diferenciar o transporte do gás de sua disponibilização física para o importador. Durante o percurso do gás natural pelo gasoduto (GASBOL), não se aperfeiçoa a entrega do gás, que somente ocorrerá nos pontos de entrega, nos quais há a medição do gás e sua entrega ao destinatário. Como se trata do ICMS incidente sobre a mercadoria (gás), a competência tributária ativa do Mato Grosso do Sul se restringe aos ‘city gates’, localizados em seu território. O restante do gás

**ACO 854 / MS**

somente é disponibilizado fisicamente para a Petrobras em outros Estados, aos quais caberá o poder de tributar a mercadoria destinada a seus respectivos territórios”.

O Estado do Rio Grande do Sul, em sua defesa (fls. 399/411 dos autos físicos da ACO 1.093), reitera que o fato de que o gasoduto Gasbol não pertenceria à Petrobras, sendo operado pela empresa TBG, bem ainda que o consumo do gás boliviano ocorreria nos Estados de São Paulo, Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, servindo o Mato Grosso do Sul apenas como via de passagem ao gasoduto.

Assim, sustenta que seria somente nos Estados consumidores que o gás deixa o gasoduto da TBG e passa a ser conduzido em gasodutos próprios da Petrobras (importadora), para ser distribuído aos consumidores e outros distribuidores.

Sustenta que, por força da Instrução Normativa da Receita Federal – SRF 71/1999 (revogada, posteriormente, pela IN 116/2001), o desembaraço aduaneiro ocorre no Estado do Mato Grosso do Sul, todavia, mera instrução normativa não poderia alterar a competência tributária estabelecida na Constituição Federal e na Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir).

Alega que toda a argumentação do autor estaria construída no sentido da existência de documentos que demonstrariam a destinação jurídica do gás importado ao estabelecimento situado em Corumbá/MS, mas ressalta que a documentação seria emitida dessa forma em razão do que estaria estabelecido em normas produzidas pelas próprias partes interessadas.

Também reafirma que a LC 87/1996 teria definido o alcance da expressão “estabelecimento destinatário”, prevista no art. 155, § 2º, XII, “d”, da CF, esclarecendo tratar-se do estabelecimento onde ocorre a entrada física do bem, de modo que não haveria entrada física do gás natural no estabelecimento da Petrobras, sediado no Município de Corumbá/MS, porque este estabelecimento não possuiria “dutos de transferência” para o Estado do Rio Grande do Sul, uma vez que a interligação do gasoduto Gasbol (TBG) com os dutos de transferência da

**ACO 854 / MS**

Petrobras se situa em território rio-grandense.

Assim, conclui que a ficção jurídica criada por uma instrução normativa não poderia afastar a condição do Estado do Rio Grande do Sul como destinatário da mercadoria importada, nos termos do art. 155, § 2º, XII, “a”, da CF e do art. 11, I, “d”, da Lei Complementar 87/1996.

Por fim, defende a revogação da antecipação da tutela concedida pelo relator à época, tendo em vista que o Estado de Mato Grosso do Sul estaria em situação financeira completamente distinta daquela verificada naquele ano, quando se compreendeu que o indeferimento comprometeria parcela significativa do seu orçamento, e que, agora, o Estado do Rio Grande do Sul é que estaria em colapso financeiro, o que comprometerá os serviços essenciais da população.

O Estado de Santa Catarina, por sua vez (fls. 322/346 dos autos físicos da ACO 1.076), também confirma que a transferência do gás para o referido Estado seria feita nas chamadas estações de entrega, denominadas “*city gates*”, reiterando que a Petrobras de Corumbá não seria a responsável pela entrega do gás ao Estado, figurando tal empresa, no máximo, como importadora do produto que, em grande parte, não lhe seria, de fato, transferido, já que diretamente entregue ao estabelecimento da empresa destinatária da mercadoria nos diversos estados da federação – no caso à SC GÁS.

Argumenta, ainda, que:

“(…) considerando-se a natureza do produto importado e o lapso temporal mensal adotado para a medição do volume de entrada no território nacional e no território de cada Estado, tem-se que no exato momento do desembarço aduaneiro a parcela do Gás destinada à Santa Catarina já fora devidamente entregue.

É que, conforme levantamento feito pelo corpo de Auditores Fiscais do Estado de Santa Catarina, cuja informação segue anexa, “... no momento da efetiva venda do gás (sempre após o encerramento do mês), este já estava no território catarinense, pois tinha entrado no Estado vindo diretamente do

**ACO 854 / MS**

exterior (Bolívia), e que a quantidade do produto vendido era a mesma transferida diariamente nos city gates, somente conhecida ao término de cada dia e no encerramento de cada mês. A condição sem a qual não poderia se realizar a venda, era que, do montante geral do gás natural transportado pelo Duto de Transporte, fosse conhecida a parcela entregue em cada 'City Gate' catarinense e que correspondesse ao quantitativo distribuído durante o mês pela SC GÁS e que significasse o montante do consumido pelas empresas ou revendido pelos postos de combustíveis catarinenses. (doc. 02)

Portanto, a forma como se dá a operacionalização da importação e a destinação do gás é de ser considerada para fins de identificação do estabelecimento destinatário da mercadoria importada, dado que a formalização da venda ocorre em data posterior à entrada física do gás em território catarinense. Definitivamente não há, por parte da Petrobras/S.A., importação de gás cujos destinos não sejam previamente conhecidos.

O contrato de compra e venda de gás celebrado entre a PETROBRAS S/A e a SC-GÁS, cuja cópia segue anexa (doc. 3), identifica em sua cláusula 7.2 o ponto de entrega como sendo 'a Estação de Medição e Regulagem de Pressão – EMRP de propriedade da PETROBRAS, localizada em cada Ponto de entrega.' (fls. 322/346 dos autos físicos da ACO 1.076)

Aduz que a disponibilidade do produto importado, armazenado em todo o Gasoduto é, para o estabelecimento situado no Mato Grosso do Sul, exatamente idêntica a que possui a Petrobras no território do réu, dada a extensão dos dutos de transporte e a sequência para o Estado do Rio Grande do Sul, sem olvidar que acolher a tese do autor seria supor que todo o gás importado pudesse ser armazenado no território do Mato Grosso do Sul para posterior distribuição, o que seria impossível.

Assevera que não há, no texto constitucional, qualquer referência ao estabelecimento importador, mas, sim, alusão ao estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, além de que a EC 33/2001

**ACO 854 / MS**

pretendeu esclarecer, com as alterações promovidas, o sujeito passivo para a cobrança de ICMS, bem ainda que o fato material que importa é a entrada no país de mercadoria importada e não o ato da importação em si.

Alega, ainda, que cada uma das unidades da Petrobras localizadas na extensão do Gasoduto Bolívia Brasil, onde é apurado o volume do gás importado para fins de entrega aos respectivos destinatários finais e contabilizados mensalmente para fins de desembaraço aduaneiro, deveria possuir inscrição estadual e, com isso, caracterizar-se formalmente como estabelecimento, razão pela qual houve a notificação da Petrobras pelos fiscais estaduais.

Manifesta que:

“Então é de se perquirir: e se o Gasoduto Bolívia Brasil pertencesse à Petrobras S/A, seria ainda assim o Gás importado destinado à estabelecimento da empresa situado em Mato Grosso do Sul, considerando-se a extensão e o diâmetro dos dutos?

Formalmente não é o Gasoduto pertencente à Petrobras S/A, mas uma de suas empresas é a acionista majoritária da TBG, conforme informação obtida no respectivo site (doc. 5). De duas uma, ou o Gasoduto não é da Petrobras e o gás tem a sua propriedade transferida, no que interessa em Santa Catarina (City Gates), ou o Gasoduto é de ser considerado a serviço da Petrobras S/A, funcionando como um verdadeiro depósito, suficiente para a caracterização da existência de estabelecimento de destino no Estado de Santa Catarina (City Gates)”. (fls. 322/346 dos autos físicos da ACO 1.076)

O Estado do Mato Grosso do Sul, em impugnações às contestações, aduz que os documentos apresentados pelos réus não provariam qualquer fato impeditivo, extintivo ou modificativo do seu direito. No mais, repisa os argumentos de mérito deduzidos nas suas três exordiaias.

Em razão da proximidade do fim do prazo decadencial para a extinção do crédito tributário, o Estado de São Paulo peticiona nos autos

**ACO 854 / MS**

requerendo que seja excluída da tutela antecipada a determinação de que o requerente se abstenha de efetuar o lançamento do imposto que julgar devido pela Petrobras.

O Ministério Público Federal formula parecer contrário à pretensão do Ente Federado paulista.

O referido pleito foi indeferido pelo relator à época, Min. Celso de Mello.

Em novo requerimento, o Estado de São Paulo impugna o pronunciamento da Procuradoria-Geral da República e amplia seu pedido, postulando seja determinado à Petrobras o depósito do valor do ICMS controvertido.

Por “razões supervenientes de foro íntimo”, o Ministro Celso de Mello declarou-se suspeito para julgar as demandas (fl. 447).

Redistribuídos todos os autos à minha relatoria, determinei que: i) a Petrobras juntasse aos autos o contrato de importação do gás boliviano envolvendo a Petrobras e a *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos* (YPFB) desde o ano de 1999, o que foi feito em 1º.8.2016, nos autos da ACO 1.093 (fls. 427/645), com posterior decretação de sigilo de justiça, a pedido.

Na ACO 1.093, o Estado do Rio Grande do Sul pugna pela produção de prova pericial, o que lhe foi indeferido, haja vista remanescer matéria eminentemente de direito, qual seja, saber qual dos entes federativos litigantes possui competência tributária ativa da exação em comento.

Foram oferecidas alegações finais pelas partes, e, nessa oportunidade, reiterados os pedidos iniciais.

A Procuradoria-Geral da República manifesta-se pela improcedência do pedido em todas as ações cíveis originárias, em parecer assim ementado:

“AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. SUJEITO ATIVO DO ICMS. ART. 155, § 2º, INCISO IX, ALÍNEA A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMPORTAÇÃO DE GÁS NATURAL. LITÍGIO ENTRE OS ESTADOS DO MATO GROSSO DO SUL E SANTA CATARINA. 1 – O sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está



**ACO 854 / MS**

domiciliado o estabelecimento destinatário do bem importado, nos termos do art. 155, § 2º, inciso IX, alínea a, da Constituição Federal, tal como informam os inúmeros precedentes do Supremo Tribunal Federal. 2 – É de se reconhecer a titularidade ativa exclusiva do Estado de Santa Catarina para a cobrança do ICMS incidente sobre a importação de gás natural oriundo da Bolívia, porquanto apesar do desembaraço aduaneiro ter ocorrido no Estado de Mato Grosso do Sul pela empresa Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras, em Corumbá/MS, o destinatário final da mercadoria encontra-se no Estado de Santa Catarina. 3 – Parecer pela improcedência do pedido”.

Em 21.5.2019, o Estado de São Paulo requereu a revogação da tutela antecipada deferida na ACO 854 (eDOC 13), em razão da ausência de plausibilidade jurídica do pedido constante da inicial, o que restou indeferido, tendo em vista que houve a liberação para inclusão em pauta desde 18.8.2016, além do fato de que se deveria aguardar a deliberação do Plenário (eDOC 24).

Em 29.8.2019, a Petrobras requereu ingresso como *amicus curiae* na ACO 854 (eDOC 26), o que foi deferido, haja vista a representatividade da interveniente (eDOC 33).

O Estado de Mato Grosso do Sul juntou aos autos das três ações cíveis originárias parecer de jurisperito tributarista para contribuir com o julgamento da controvérsia.

**É o relatório.**

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854**

PROCED. : MATO GROSSO DO SUL

**RELATOR : MIN. GILMAR MENDES**

AUTOR(A/S) (ES) : ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL

PROC. (A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL

RÉU(É) (S) : ESTADO DE SÃO PAULO

PROC. (A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO

AM. CURIAE. : PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS

ADV. (A/S) : TAISA OLIVEIRA MACIEL (118488/RJ) E OUTRO(A/S)

**Decisão:** Após a leitura do relatório e a realização das sustentações orais, o julgamento foi suspenso. Falaram: pelo autor, o Dr. Ulisses Schwarz Viana, Procurador do Estado de Mato Grosso do Sul; pelo réu, o Dr. Pedro Luiz Tiziotti, Procurador do Estado de São Paulo; pelo *amicus curiae*, o Dr. Frederico de Oliveira Ferreira; e, pela Procuradoria-Geral da República, o Dr. Humberto Jacques de Medeiros, Vice-Procurador-Geral da República. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 21.10.2020 (Sessão realizada inteiramente por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Presidência do Senhor Ministro Luiz Fux. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Humberto Jacques de Medeiros.

Carmen Lilian Oliveira de Souza  
Assessora-Chefe do Plenário

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

VOTO  
CONJUNTO  
ACOs 854, 1.076 e 1.093

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR):**

Preliminarmente, ratifico a existência de conflito entre os Estados de Mato Grosso do Sul, Santa Catarina, São Paulo e Rio Grande do Sul, razão pela qual reconheço a competência do Supremo Tribunal Federal para julgar e processar as Ações Cíveis Originárias 854, 1.076 e 1.093, nos termos do art. 102, I, "f", da CF, tal como reconhecido por esta Corte na sessão plenária de 6.12.2007 (fl. 319 da ACO 1.076), inclusive seu julgamento em conjunto.

No presente caso, a controvérsia pauta-se na discussão acerca da legitimidade ativa para cobrança do ICMS relativo à importação de gás natural.

Passo à análise do arcabouço histórico, normativo e contratual (fático) da importação de gás natural proveniente da Bolívia.

***1) Contexto histórico do objeto da lide: o gás natural***

Segundo a Agência Nacional do Petróleo, o gás natural é:

“(...) uma substância composta por hidrocarbonetos que permanecem em estado gasoso nas condições atmosféricas normais. É essencialmente composta pelos hidrocarbonetos metano (CH<sub>4</sub>), com teores acima de 70%, seguida de etano (C<sub>2</sub>H<sub>6</sub>) e, em menores proporções, o propano (C<sub>3</sub>H<sub>8</sub>), usualmente com teores abaixo de 2%”. (Disponível em:<http://www.anp.gov.br/gas-natural>. Acesso em: 15.10.2020)

O gás natural pode ser classificado em duas categorias, conforme associado ou não ao petróleo, nos termos definidos pela referida Agência

**ACO 854 / MS**

**Reguladora:**

“O gás associado é aquele que, no reservatório geológico, se encontra dissolvido no petróleo ou sob a forma de uma capa de gás. Neste caso, normalmente privilegia-se a produção inicial do óleo, utilizando-se o gás para manter a pressão do reservatório. O gás não-associado é aquele que está livre do óleo e da água no reservatório; sua concentração é predominante na camada rochosa, permitindo a produção basicamente de gás natural.

O gás natural produzido no Brasil é predominantemente de origem associada ao petróleo e se destina a diversos mercados de consumo, sendo os principais, a geração de energia termelétrica e os segmentos industriais. Além disso, uma vez produzido, o gás natural se distribui entre diversos setores de consumo, com fins energéticos e não-energéticos: utilizado como matéria-prima nas indústrias petroquímica (plásticos, tintas, fibras sintéticas e borracha) e de fertilizantes (ureia, amônia e seus derivados), veicular, comércio, serviços, domicílios etc”. (Disponível em: <http://www.anp.gov.br/gas-natural>. Acesso em: 15.10.2020)

Assim, enquanto o GLP é feito nas refinarias da Petrobras através do petróleo, o gás natural tem origem na decomposição de plantas e animais e é extraído do subsolo ou do fundo do mar e de rios. O caso dos autos trata do gás natural não associado ao petróleo, ou seja, está livre do óleo e da água no reservatório, não sendo necessário processo para a separação dos componentes.

Segundo o *site* do Ministério das Relações Exteriores, a parceria energética entre o Brasil e a Bolívia foi consolidada com a assinatura, em 1958, das "*Notas Reversais de Roboré*" – que suscitaram, pela primeira vez, o tema da compra de gás boliviano e da construção de um gasoduto. (Disponível em: <http://www.itamaraty.gov.br/pt-BR/component/content/article?id=4870>. Acesso em 15.10.2020)

Em 1972, com o Acordo de Cooperação e Complementação

**ACO 854 / MS**

Industrial, estabeleceu-se a compra pelo Brasil de gás natural boliviano e projetos voltados para o fortalecimento da economia da Bolívia.

A importação de gás natural passou a ser uma necessidade da sociedade brasileira no final da década de 1980, em especial nas regiões Sul e Sudeste, onde a oferta de gás nacional era inferior ao potencial do mercado interno.

O início do projeto ocorreu em novembro de 1991, a partir da assinatura da Carta de Intenções sobre o Processo de Integração Energética entre a Bolívia e o Brasil, instrumento no qual as partes manifestaram a pretensão de chegar a um acordo para compra e venda de gás natural boliviano.

Em 1996, foi assinado o contrato de fornecimento de gás entre o Brasil e a Bolívia, todavia, o Gasbol só entrou em operação em 1999, depois de três anos de construção.

Para a construção e a operação do gasoduto, foram constituídas duas companhias: uma do lado boliviano, a Gas Transboliviano S.A. – GTB e outra do lado brasileiro, a Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S/A – TBG. **A Petrobras compõe o quadro societário de ambas as empresas.**

Nesse contexto, foi promulgada a Lei 9.478/1997, a qual dispõe sobre a política nacional energética nacional e estabelece algumas definições de relevo:

“Art. 6º. Para os fins desta Lei e de sua regulamentação, ficam estabelecidas as seguintes definições:

I - Petróleo: todo e qualquer hidrocarboneto líquido em seu estado natural, a exemplo do óleo cru e condensado;

II - **Gás Natural ou Gás: todo hidrocarboneto que permaneça em estado gasoso nas condições atmosféricas normais, extraído diretamente a partir de reservatórios petrolíferos ou gaseíferos, incluindo gases úmidos, secos, residuais e gases raros;**

III - Derivados de Petróleo: produtos decorrentes da transformação do petróleo;

**ACO 854 / MS**

IV - Derivados Básicos: principais derivados de petróleo, referidos no art. 177 da Constituição Federal, a serem classificados pela Agência Nacional do Petróleo.

V - Refino ou Refinação: conjunto de processos destinados a transformar o petróleo em derivados de petróleo;

VI - **Tratamento ou Processamento de Gás Natural:** conjunto de operações destinadas a permitir o seu transporte, distribuição e utilização;

VII - **Transporte:** movimentação de petróleo, seus derivados, biocombustíveis ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse geral;

VIII - **Transferência:** movimentação de petróleo, seus derivados, biocombustíveis ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse específico e exclusivo do proprietário ou explorador das facilidades;

(...)

XX - Distribuição: atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis;

XXI - Revenda: atividade de venda a varejo de combustíveis, lubrificantes e gás liquefeito envasado, exercida por postos de serviços ou revendedores, na forma das leis e regulamentos aplicáveis;

XXII - **Distribuição de Gás Canalizado:** serviços locais de comercialização de gás canalizado, junto aos usuários finais, explorados com exclusividade pelos Estados, diretamente ou mediante concessão, nos termos do § 2º do art. 25 da Constituição Federal;

XXIII - **Estocagem de Gás Natural:** armazenamento de gás natural em reservatórios próprios, formações naturais ou artificiais. V - Refino ou Refinação: conjunto de processos destinados a transformar o petróleo em derivados de petróleo;

(...)

XXVII - **Cadeia produtiva do petróleo:** sistema de

ACO 854 / MS

produção de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos e seus derivados, incluindo a distribuição, a revenda e a estocagem, bem como o seu consumo”. (grifo nosso)

Desse modo, percebe-se que, para a lei, há equiparação entre o gás natural e o proveniente do GLP, mas há diferenciação entre o **tratamento ou processamento de gás natural** (“conjunto de operações destinadas a permitir o seu transporte, distribuição e utilização”); o **transporte** (“movimentação de petróleo, seus derivados, biocombustíveis ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse geral”); e a **transferência** (“movimentação de petróleo, seus derivados, biocombustíveis ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse específico e exclusivo do proprietário ou explorador das facilidades”).

**2) A sistemática da importação do gás natural e síntese das alegações fático-jurídicas das partes**

Para o deslinde da controvérsia, é importante esclarecer a sistemática da importação do gás natural, exaustivamente descrita pelas partes, com vários pontos de convergência.

Trago à lume as seguintes informações, trazidas pela Petrobras, na qualidade de *amicus curiae*, acerca da sistemática da importação do gás natural advindo da Bolívia, que ocorre da seguinte forma:

“Especificamente quanto ao fato gerador da controvérsia jurídica versada nos autos, a Postulante esclarece que importa gás natural da Bolívia, com base da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n. 116/2001.

Por razões de localização, **a importação se dá por meio de estabelecimento comercial situado no Município de Corumbá, Estado do Mato Grosso do Sul**, eis que se trata de região fronteira ao país exportador. Isso facilita a negociação entre as partes contratantes, **bem como a medição do volume de gás importado por sistema de dutos**.

O gás natural é movimentado através do gasoduto

ACO 854 / MS

conhecido como GASBOL, atravessando a fronteira do país de origem (Bolívia), adentrando em território nacional. **O desembaraço aduaneiro da mercadoria é feito no Sistema Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal em Corumbá, no Estado do Mato Grosso do Sul.**

A mercadoria, adquirida pela Postulante, é transportada pela empresa TBG - Transportadora Brasileira Gasoduto Brasil-Bolívia S.A., proprietária do referido gasoduto.

**No contrato firmado com a empresa TBG, cujo objeto é o transporte de gás natural boliviano, está assinalada a responsabilidade da empresa contratada pela Postulante pelo recebimento da mercadoria em ponto de recebimento na fronteira e sua condução até estações de entrega específicas, determinadas em outros contratos, segundo a necessidade, volume e condições das empresas distribuidoras de gás natural.**

**Ato contínuo à importação do produto, o mesmo é diretamente transportado pela empresa TBG, que se obriga a promover a entrega da mercadoria em locais previamente acordados ('city gates'), onde o gás natural passará a percorrer os sistemas de dutos de empresas de distribuição, não sendo mais de propriedade da Postulante. Devido a sua composição química, o gás natural não pode ser alocado. A alocação do gás natural apenas é possível depois de submetida a processo de industrialização, quando assume a forma líquida e não mais gasosa. A transferência de gás natural em sua forma gasosa se opera de modo contínuo, de sorte que a sua armazenagem ou estocagem em estabelecimento de propriedade da Postulante é impossível".** (grifo nosso)

Diante dessa sistemática e, considerando os argumentos de que: i) o estabelecimento destinatário da mercadoria ou serviço é aquele que realizou a importação; ii) o gás natural passa para a esfera de disponibilidade da empresa importadora em território sul-mato-grossense e, a partir daí, ocorre um novo fato gerador, que seria a distribuição do gás aos demais entes federados para que seja comercializado; e iii) a Constituição não se refere a destinatário "final", a



## **ACO 854 / MS**

Petrobras vem recolhendo o ICMS pertinente a tal operação junto ao Estado requerente.

Por outro lado, os Estados requeridos argumentam, em síntese, que: i) o art. 11, I, “d” da LC 87/1996 determina que o estabelecimento destinatário é onde ocorre a entrada física da mercadoria; ii) se fosse intuito do Constituinte, a palavra importador estaria contida na expressão “destinatário final”; iii) não há disponibilidade do produto para a Petrobras em Mato Grosso do Sul, pois o gás não lhe é transferido; o gás fica armazenado no gasoduto e é entregue diretamente aos Estados requeridos pela TBG nas “city gates”; o gás não pode ser estocado no Estado requerente; o que fica neste é apenas a quantidade de gás destinada ao seu próprio consumo interno; iv) a formalização da venda ocorreu em data posterior à entrada física, de modo que a destinação e a quantidade de gás que entra em cada Estado já é previamente sabida pela Petrobras (no momento da venda do gás ele já está no território dos Estados requeridos).

Entretanto, das informações trazidas pela Petrobras, considero importante enaltecer que a medição do gás internalizado ocorre no território do Mato Grosso do Sul, além de que a disponibilidade jurídica do gás natural passa para a esfera da empresa importadora em território sul-mato-grossense.

Diante disso, passamos a analisar qual a definição jurídico-legal da situação de importação do gás natural proveniente da Bolívia, através do Gasbol.

### **3) Mérito**

#### **3.1) Disciplina constitucional e legal**

Antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, as operações com combustíveis eram oneradas por um imposto único de competência tributária ativa da União, conforme se depreende das transcrições, abaixo, das Constituições anteriores que dispunham sobre o tema em questão:

**ACO 854 / MS**

**Constituição Federal de 1937 (após a Lei Constitucional 3 de 1940):**

“Art. 35. É defeso aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

d) tributar, direta ou indiretamente, a produção e o comércio, inclusive a distribuição e a exportação de carvão mineral nacional e dos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem”.

**Constituição de 1946:**

“Art. 15. Compete à União decretar impostos sobre:

(...)

III - produção, comércio, distribuição e consumo, e bem assim importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se esse regime, no que for aplicável, aos minerais do País e à energia elétrica;

(...)

§ 2º. A tributação de que trata o nº III terá a forma de imposto único, que incidirá sobre cada espécie de produto. Da renda resultante, sessenta por cento no mínimo serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à sua superfície, população, consumo e produção, nos termos e para os fins estabelecidos em lei federal”. (grifo nosso)

**Constituição de 1967:**

“Art. 22. Compete à União decretar impostos sobre:

(...)

VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

(...)

§ 5º. Os impostos a que se referem os nºs VIII, IX, e X incidem, uma só vez, sobre uma dentre as operações ali

ACO 854 / MS

previstas e **excluem quaisquer outros tributos, sejam quais forem a sua natureza e competência, relativos às mesmas operações.**

Art. 28. A União distribuirá aos Estados, Distrito Federal e Municípios:

I - quarenta por cento da arrecadação do imposto a que se refere o art. 22, n.º VIII". (grifo nosso)

**Emenda Constitucional 1/1969:**

"Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:

(...)

VIII - produção, **importação**, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e **combustíveis líquidos ou gasosos** e de energia elétrica, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, **excluída a incidência de outro tributo sobre elas.**

(...)

Art. 26. A União distribuirá aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - quarenta por cento do produto da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos mencionado no item VIII do artigo 21". (grifo nosso)

Está claro que o imposto instituído pela União, além de incidir uma só vez em quaisquer das operações (produção, importação, circulação, distribuição ou consumo), também eliminava a "*incidência de outro tributo sobre elas*", bem ainda que, após a Constituição Federal de 1967, o produto da arrecadação daquele tributo era partilhado na proporção de 40% (quarenta por cento) aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal.

Com o advento da Constituição Federal, este imposto único foi transferido para a competência material do ICMS, que passou a incidir sobre petróleo, gás, combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais, uma vez que tais bens são mercadorias suscetíveis de circulação. *Vide:*

ACO 854 / MS

“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;

(...)

§ 3º. À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do *caput* deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais **do País**”. (grifo nosso)

No tocante às importações, a previsão constitucional do referido imposto estadual foi inaugurada em 1º.12.1983, com a edição da Emenda Constitucional 23 (antes da referida Emenda, a incidência do ICM sobre a importação encontrava previsão apenas em sede infralegal, através dos atos complementares 43/1967 e 36/1967), que passou a prever, pela primeira vez em sede constitucional, a competência dos Estados para a instituição do ICM sobre a importação de mercadorias. *Vide*:

“Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

**II - operações relativas à circulação de mercadorias**, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

(...)

**§ 11. O imposto a que se refere o item II incidirá, também, sobre a entrada, em estabelecimento comercial, industrial ou produtor, de mercadoria importada do exterior por seu titular, inclusive quando se tratar de bens destinados a consumo ou ativo fixo do estabelecimento**”. (grifo nosso)

**ACO 854 / MS**

Interpretando esse dispositivo, esta Corte editou a Súmula 577, a qual preconizava que:

“Na importação de mercadorias do exterior, o fato gerador do imposto de circulação de mercadorias ocorre no momento de sua entrada no estabelecimento do importador”.

Promulgada a Constituição de 1988, o referido imposto permaneceu presente, entretanto com a redação um pouco distinta do texto anterior. Perceba-se:

“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 mercadoria importada do exterior,** ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior, **cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço”.**  
(grifo nosso)

Verifica-se, do excerto transcrito, que duas modificações foram feitas pelo constituinte: i) a supressão da expressão: “à entrada, em estabelecimento comercial, industrial ou produtor, de mercadoria importada do exterior por seu titular”; e ii) determinou que caberá “o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria”.

Assim, a mudança ocorreu em torno do elemento temporal do fato gerador do tributo, que, na hipótese em tela, deixou de ser o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do importador para ser o

**ACO 854 / MS**

momento da entrada no estabelecimento destinatário da mercadoria.

A referida mudança foi bem esclarecida no voto proferido pelo Ministro Ilmar Galvão no julgamento do RE 193.817:

“Com efeito, no sistema anterior, em que se tinha a obrigação tributária como surgida no momento da entrada do estabelecimento do importador, não se fazia mister a alusão ao Estado credor, que não poderia ser outro senão o de situação do estabelecimento. Antecipado o elemento temporal para o momento do recebimento da mercadoria, vale dizer, do desembaraço, fez-se ela necessária, tendo em vista que a entrada da mercadoria, não raro, se dá em terminal portuário ou aéreo situado fora dos limites do Estado de destino da mercadoria.

Consagrou a nova Carta, portanto, finalmente, a pretensão, de há muito perseguida pelos Estados, de verem condicionado o desembaraço da mercadoria ou do bem importado ao recolhimento, não apenas dos tributos federais, mas também do ICMS incidente sobre a operação.

O benefício decorrente da medida salta à vista: reduzir praticamente a zero a sonegação, com simultânea redução do esforço de fiscalização, sem gravame maior para o contribuinte”. (RE 193.817, Rel. Min. Ilmar Galvão, Pleno, DJ 10.8.2001)

Esse ponto será detalhado mais adiante, na análise do aspecto temporal do fato gerador. Por ora, é importante registrar que a interpretação do STF foi a de que a Súmula 577 foi revogada implicitamente pela nova ordem constitucional, tal como se percebe do seguinte julgado:

“Agravado de Instrumento - ICMS - Mercadorias importadas - Fato gerador - Desembaraço aduaneiro - CF, art. 155, §2º, IX, 'a' - Recurso improvido. - A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em tema de importação, reconhece que o fato

ACO 854 / MS

gerador pertinente ao ICMS concretiza-se no momento da entrada, no Brasil, da mercadoria importada, revelando-se legítima a cobrança desse imposto estadual, quando da efetivação do ato de desembaraço aduaneiro. Precedentes. - **A Súmula 577/STF - considerada a norma inscrita no art. 155, §2º, IX, 'a', da Carta Federal - não mais se aplica às importações de mercadoria realizadas a partir da vigência da Constituição de 1988. Precedentes**". (AI 299.800 AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 18.10.2002, grifo nosso)

Em 2001, foi promulgada a Emenda Constitucional 33/2001, que deu nova redação ao art. 155, § 2º, IX, "a", da CF, ampliando o rol de sujeitos passivos do imposto para abarcar, igualmente, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas que não realizam circulação de mercadorias.

Da análise da tramitação da PEC 277-A/2000 (que originou a EC 33/2001), extrai-se do parecer de autoria do Deputado Basílio Villani os fundamentos que ensejaram a modificação e a inclusão de normas específicas em relação à importação de petróleo, combustíveis líquidos e gasosos. *Vide:*

**"6. Na exposição de motivos que justifica a proposta, o Ministro da Fazenda enfatiza que com a proximidade da total liberalização do mercado nacional relativo ao petróleo e seus derivados e ao gás natural, tornam-se necessárias as alterações propostas, como única forma de evitar distorções de natureza tributária entre o produto interno e o importado em detrimento daquele, que fatalmente ocorrerão se mantido o ordenamento jurídico atual. Assim, adotada a presente proposta, poder-se-á construir e implementar, sem nenhum obstáculo de natureza constitucional, uma forma de tributação dos referidos produtos que garantam a plena neutralidade tributária.**

(...)

17. Das emendas:

17.1. As emendas nºs 1 e 2 foram acatadas, para inserir o

**ACO 854 / MS**

**gás natural no rol dos combustíveis que poderão vir a ser subsidiados pelos recursos da nova contribuição.** Atentando ainda para o alerta de técnicos e representantes do setor – inclusive da Petrobrás – entendeu-se conveniente fazer referência no texto do Substitutivo também aos derivados do gás natural.

A emenda nº 1, do ilustre Deputado Eliseu Resende e outros, objetiva também vincular os recursos arrecadados com a nova contribuição, além de aos subsídios a preços e transportes dos produtos a que já se fez referência, específica e unicamente ao financiamento de programas de aperfeiçoamento da infraestrutura de transportes, retirando do campo de programas que poderão ser beneficiados com tais recursos a fiscalização da qualidade de combustíveis e a regulação das atividades da indústria de petróleo e de gás natural. Conforme bem ressaltaram seus autores, na justificativa da emenda, a Agência Nacional do Petróleo já dispõe de recursos suficientes, para essas atividades, de maneira que a instituição de nova fonte seria despicienda.

Deve-se ressaltar, além disso, que a racionalização do uso de combustíveis, que o aperfeiçoamento da infraestrutura de transportes certamente há de provocar, terá reflexos bastante positivos, não apenas sobre a economia, mas também sobre o meio ambiente e as condições de segurança dos usuários, tornando-se assim desnecessário desviar recursos da nova contribuição para atender também a esses outros setores.

(...)

**17.3. A emenda nº 4, da ilustre Deputada Miriam Reid e outros, tem vários objetivos importantes, tanto para corrigir possíveis distorções de preços entre os produtos importados e os nacionais, quanto para favorecer os Estados produtores de petróleo. De certa forma, parte dos objetivos da emenda foram contemplados, ao se instituir a possibilidade da incidência única tanto do ICMS quanto das contribuições, ainda que sem empregar o mecanismo da substituição tributária.** Quanto às demais medidas propostas, infelizmente,



**ACO 854 / MS**

o momento atual não parece o mais adequado para implementá-las, a despeito de seus méritos. Por esses motivos, optou-se pela rejeição da emenda.

(...)

18. Do Substitutivo:

(...)

18.2. O art. 2º do Substitutivo emenda o art. 155 da Constituição Federal, no que trata do ICMS sobre combustíveis.

A questão do ICMS merece atenção especial. O texto original da proposta do Executivo não trata do tema. Várias emendas de Parlamentares desta Comissão, contudo, bem como o clamor dos técnicos e representantes do setor, ouvidos pela Comissão Especial em audiências públicas, deixaram claro que muito pouco se avançaria no rumo de solucionar os problemas decorrentes do atual sistema de tributação sobre combustíveis, se não se corrigissem as mais sérias distorções que envolvem a aplicação do ICMS.

**Não se desconhecem as dificuldades políticas que rodeiam a matéria: a despeito do relativo consenso, do ponto de vista técnico, trata-se de alterar um dos mais delicados aspectos do nosso pacto federativo.**

É impossível, no entanto, fugir à questão, neste momento. Dificilmente se apresentará outra ocasião como esta, em curto prazo, para se corrigir um problema que tem trazido graves prejuízos ao País, conforme ficou reconhecido por todos os que se fizeram ouvir ao longo dos trabalhos, independentemente de filiação partidária ou tendência ideológica.

**Procurou-se, assim, uma fórmula que, ao mesmo tempo em que solucionasse as falhas legais que têm permitido a fraude e a sonegação, envolvesse o mínimo possível de alterações na distribuição de receitas entre os Estados.**

**18.2.1. A uniformização de alíquotas em todo o território nacional é, nesse passo, absolutamente indispensável, para se evitem as operações interestaduais fraudulentas. Em consonância com o sistema já em vigor, atribuiu-se ao Senado Federal competência para definir essas alíquotas.**

ACO 854 / MS

Teve-se a preocupação, contudo, de garantir que essa nova filosofia não trouxesse perdas para a arrecadação de nenhum dos Estados, de maneira que se pode afirmar, com base em estudos técnicos que estimam a evasão fiscal do ICMS sobre combustíveis em um terço, que a alíquota uniforme, ainda que viesse a ser fixada em valor inferior ao da que vigora atualmente neste ou naquele Estado, traria aumento de receitas, ao coibir a sonegação, de maneira que, em lugar de perdas, esses Estados certamente obterão ganhos.

18.2.2. Também se revelou indispensável a revogação da imunidade nas operações interestaduais com combustíveis, para evitar as fraudes, infelizmente ainda bastante frequentes.

Deve-se ressaltar, no entanto, a mesma preocupação de não alterar a distribuição de receitas em vigor atualmente. Esse dispositivo poderia significar, em princípio, considerado isoladamente, menos receitas para os Estados onde ocorre o consumo, a quem hoje cabe integralmente a arrecadação do ICMS sobre combustíveis. Associado ao que dispõe o inciso I do parágrafo 4º que se acrescenta ao art. 155 da Constituição, contudo – que atribui a arrecadação ao Estado onde ocorre o consumo –, mantém na prática a mesma configuração atual. A mudança no texto, para revogar a imunidade, não trará, portanto, qualquer reflexo na distribuição dos recursos do ICMS sobre combustíveis, mas apenas sobre as fraudes e a evasão fiscal.

18.2.3. A possibilidade de que a futura lei complementar institua alíquotas específicas tanto para a nova contribuição quanto para o ICMS é, por sua vez, a única forma de se evitarem, ao mesmo tempo, dois problemas importantes: de um lado, o subfaturamento do produto importado e, de outro, o diferencial que se poderia induzir entre o preço de venda do produto nacional e o do importado pela incidência ‘por dentro’ do ICMS naquele.

18.2.4. As ideias que orientaram a elaboração do Substitutivo no que se refere ao ICMS foram, portanto, as

ACO 854 / MS

seguintes:

a) revogar a imunidade das operações interestaduais com lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo;

b) instituir alíquotas uniformes para o ICMS em todo o território nacional, nas operações com lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo;

c) permitir a seletividade por produto ou finalidade, bem como a aplicação de alíquotas específicas.

**Esta Casa, cabe insistir, não poderia aceitar o ônus político de deixar passar oportunidade tão significativa para corrigir as enormes distorções que hoje afetam o mercado nacional de combustíveis, em detrimento da qualidade do produto, da arrecadação tributária, da saúde financeira das empresas sérias e do bom desempenho da economia nacional, como um todo. O tema é importante demais, para que se possa passar ao largo, mesmo tendo em conta a sua complexidade.**

A orientação geral das alterações ora propostas visa a contemplar os principais aspectos das emendas apresentadas e das reivindicações e sugestões trazidas a esta Comissão pelo setor, corroboradas inclusive pelo órgão incumbido da sua fiscalização e regulamentação, a ANP.

(...)

21. O Substitutivo proposto, assim, coroa um processo de amadurecimento bastante profícuo, que se desenrolou nas últimas semanas, ao longo dos trabalhos desta Comissão, em que se recolheram contribuições das várias partes interessadas no problema e se debateram exaustivamente os vários aspectos envolvidos. Procurou-se dar abrigo às sugestões dos técnicos do Governo e dos empresários do setor, sem esquecer os aspectos políticos e econômicos, os interesses da sociedade e a repercussão que o preço dos combustíveis pode ter sobre o crescimento e o progresso do País.

O texto ora apresentado representa um esforço pela realização daquilo que é melhor para o Brasil. Cultiva a

ACO 854 / MS

pretensão de reunir, em torno de si, independentemente de posições ideológicas, oposição e situação, ambas convencidas da necessidade de, ao mesmo tempo em que se permite a liberalização do mercado nacional de combustíveis, corrigirem-se distorções que há muitos anos vêm transtornando o seu bom funcionamento, com enormes prejuízos não só para quem exerce a atividade econômica da importação, refino, distribuição e comercialização de combustíveis, mas para toda a sociedade. (Deputado Basílio Villani).

III. Complementação de voto:

(...)

O aparecimento de óbices apenas no momento da discussão final do relatório, assim, após dezenas de reuniões desta Comissão em que o tema sequer foi ventilado, não deixa de ser surpreendente. Nada obstante, tendo em vista o objetivo de se obter uma proposta que pudesse alcançar o consenso, procurei mediar a negociação entre os representantes da CNI e do Governo. Devo reconhecer, contudo, e infelizmente, que foi impossível o acordo.

(...)

Cumpre-me finalmente ressaltar a colaboração do ilustre Deputado Luís Barbosa, autor da emenda n. 10 à PEC. Incansável na defesa dos interesses do Estado de Roraima, foi presença constante aos trabalhos desta Comissão. **Esclareço, neste passo, que o objetivo de sua emenda insere-se no objetivo maior que a presente Emenda Constitucional procura atender: a importação de petróleo e combustíveis de qualquer país será franqueada a todos os que se habilitarem a participar do mercado, tão logo sejam aprovadas esta PEC e a legislação infraconstitucional necessária, de maneira que e pode considerar atendida a emenda n. 10, ainda que sem o aproveitamento do texto original**". (Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=24437&filename=PRL+1+PEC27700+%3D%3E+PEC+277/2000](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=24437&filename=PRL+1+PEC27700+%3D%3E+PEC+277/2000). Acesso em: 20.10.2020, grifo nosso)

**ACO 854 / MS**

Ou seja, nas palavras do próprio relator, a EC 33/2001 foi aprovada para viabilizar “caminhos normativos” para que o Estado pudesse evitar, “de um lado, o subfaturamento do produto importado e, de outro, o diferencial que se poderia induzir entre o preço de venda do produto nacional e o do importado pela incidência ‘por dentro’ do ICMS naquele”, **mormente após a extinção do modelo de controle de preços que existiu até o final de 2001.**

Assim, a mesma emenda constitucional trouxe normas específicas em se tratando de importação de petróleo, combustíveis líquidos e gasosos no art. 155, § 4º, que, por sua vez, remete à norma do inciso XII, alínea “h”, do art. 155, igualmente da CF, a seguir transcritas, na ordem topológica:

“§ 2º. *Omissis.*

XII - cabe à lei complementar:

(...)

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;”

“§ 4º. Na hipótese do inciso XII, *h*, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

II - **nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino**, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias;

III - nas **operações interestaduais com gás natural** e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, **destinadas a não contribuinte, o imposto**

ACO 854 / MS

**caberá ao Estado de origem**". (grifo nosso)

Vê-se, pois, que cabe à lei complementar especificar os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o ICMS incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade.

Nessa cenário, podem ocorrer três situações:

I) caso se trate de lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto – de incidência única – caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

II) caso se trate de gás natural e seus derivados e lubrificantes e combustíveis **não incluídos no inciso I**, nas operações interestaduais: a) na operação entre contribuintes, *“o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias”*; b) na operação destinada a não contribuinte, o ICMS caberá ao Estado de origem.

Quando os combustíveis e lubrificantes forem indicados por lei complementar passarão a sofrer incidência monofásica do ICMS, situação que não será aplicável à imunidade nas operações interestaduais prevista no art. 155, X, “b”, da CF.

Ocorre que tal lei complementar até hoje ainda não foi editada, existindo dois projetos dos Deputados Luiz Carlos Hauly e Eliseu Resende, em andamento no Congresso Nacional (Projetos de Lei Complementar 20/2003 e 25/2003), os quais, por três vezes, foram arquivados e posteriormente desarquivados, até que findaram novamente arquivados em 31.1.2019 (Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=109616>. Acesso em: 20.10.2020).

**Por essa razão, incide a regra geral prevista no art. 155, § 2º, IX, “a”, da CF até que o Poder Legislativo da União decida exercer a competência outorgada no inciso XII, alínea “h”, do art. 155 da Lei Maior.**

**ACO 854 / MS**

**3.2.) Elementos do ICMS incidente na importação**

De acordo com o art. 155, inciso II, da Constituição Federal, o critério material de incidência do ICMS é a realização de operações relativas à circulação de mercadoria, ainda que as operações se iniciem no exterior, tendo o § 2º, XI, alínea “a”, do mesmo artigo completado que o imposto incidirá também sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior.

Geraldo Ataliba, em comentários ao ICM sob a égide da Constituição anterior, mas ainda plenamente válidos, nos ensina que “o conceito nuclear da materialidade da hipótese de incidência do ICM é o de operações”. E adiante explica:

“Para os efeitos do art. 23, II, do texto constitucional, operações são atos jurídicos; atos regulados pelo Direito como produtores de determinada eficácia jurídica; são atos juridicamente relevantes.

(...)

Na verdade, ou se entende que a Carta Magna circunscreve a hipótese de incidência do ICM a negócios jurídico-mercantis, ou se afirma que ela não delimita as competências tributárias estaduais, deixando ao arbítrio legislativo assim entender qualquer fato, qualquer fenômeno ou mesmo qualquer aparência, o que nega o caráter mais peculiar do nosso sistema constitucional, nessa parte. (...)

Idêntica é a posição de Baleeiro, que escreveu no seu festejado Direito Tributário Brasileiro: ‘o que nos parece bem difícil – talvez impossível – é que a mercadoria seja objeto de operação econômica legítima sem que ocorra ato ou negócio jurídico’.

(...)

Pontes de Miranda sublinha que o ICM é tributo sobre ‘quaisquer negócios jurídicos de compra e venda ou outro negócio de circulação, qualquer que seja o objeto do negócio’, pondo toda ênfase no negócio, tradução jurídica da operação

ACO 854 / MS

mercantil tributada”. (ATALIBA, Geraldo; GIARDINO, Cleber. Núcleo da definição constitucional do ICM (operações, circulação e saída). *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 25-26, p.104-108, 1983. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/184575/mod\\_folder/content/0/ATALIBA%2C%20Geraldo%3B%20GIARDINO%2C%20Cléber.%20Núcleo%20da%20definição%20constitucional%20do%20ICM.pdf?forcedownload=1](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/184575/mod_folder/content/0/ATALIBA%2C%20Geraldo%3B%20GIARDINO%2C%20Cléber.%20Núcleo%20da%20definição%20constitucional%20do%20ICM.pdf?forcedownload=1). Acesso em 15.10.2020).

Assim, o vocábulo “operações” é no sentido de ato jurídico negocial, de modo que o simples deslocamento da mercadoria, não constitui hipótese de incidência do ICMS, conforme já realçou esta Corte em inúmeros precedentes. A título exemplificativo, anote-se:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UM MESMO CONTRIBUINTE SITUADOS EM ESTADOS DISTINTOS DA FEDERAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, COM APLICAÇÃO DE MULTA. I – A mera saída física do bem de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, sem que ocorra a transferência efetiva de sua titularidade, não configura hipótese de incidência do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual de mercadoria. II– Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação de multa (art. 1.021, § 4º, do CPC)”. (RE 1.039.439 AgR, rel. Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, DJe 7.2.2018, grifo nosso)

Quanto à circulação, a mesma doutrina de Geraldo Ataliba sustenta que, para efeitos de incidência do ICMS, não quer significar movimentação física do bem:

“20. Circular significa, para o Direito, mudar de titular. Se um bem ou uma mercadoria muda de titular, circula, para



ACO 854 / MS

efeitos jurídicos. **Convencionase designar por titularidade de uma mercadoria à circunstância de alguém deter poderes jurídicos de disposição sobre a mesma, sendo ou não seu proprietário (disponibilidade jurídica). Esse fenômeno é que importa, no plano do ICM Sempre que haja operação jurídica negocial, de um lado, e mercadoria, de outro lado, haverá circulação**, quando o sujeito (que detém a mercadoria e foi parte na operação) é titular de direitos de dono e os transfere total ou parcialmente (pela operação) a outrem. Assim, aquele que – tendo sido parte na operação – transferiu a outrem direitos de dono, promoveu circulação (ao realizar a operação). Por direitos de dono entendem-se os direitos inerentes à propriedade (basicamente a disposição da coisa)”. (Idem; ibidem, grifo nosso)

Assim, para que haja a circulação de mercadorias é desinfluyente existir a circulação corpórea de bens ou a sua movimentação física; o que importa é a mudança do titular. É o que se compreende por circulação jurídica de bens: altera-se a sua titularidade sem que seja necessário o deslocamento físico da mercadoria.

Nessa linha, em que pese ter ficado vencido na ocasião, esta Corte assentou que **o aspecto material do fato gerador do ICMS incidente na importação é a circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio (compra e venda)**, com a conseqüente entrada no território nacional de bem ou mercadoria advinda do exterior. *Vide*:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. ENTRADA DE MERCADORIA IMPORTADA DO EXTERIOR. ART. 155, II, CF/88. OPERAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL INTERNACIONAL. NÃO-INCIDÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. O ICMS tem fundamento no artigo 155, II, da CF/88, e incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação,

ACO 854 / MS

ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. 2. **A alínea 'a' do inciso IX do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, na redação da EC 33/2001, faz incidir o ICMS na entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, somente se de fato houver circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio (compra e venda).** 3. Precedente: RE 461968, Rel. Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 30/05/2007, Dje 23/08/2007, onde restou assentado que **o imposto não é sobre a entrada de bem ou mercadoria importada, senão sobre essas entradas desde que elas sejam atinentes a operações relativas à circulação desses mesmos bens ou mercadorias.** 4. Deveras, não incide o ICMS na operação de arrendamento mercantil internacional, salvo na hipótese de antecipação da opção de compra, quando configurada a transferência da titularidade do bem. **Consectariamente, se não houver aquisição de mercadoria, mas mera posse decorrente do arrendamento, não se pode cogitar de circulação econômica.** 5. *In casu*, nos termos do acórdão recorrido, o contrato de arrendamento mercantil internacional trata de bem suscetível de devolução, sem opção de compra. 6. Os conceitos de direito privado não podem ser desnaturados pelo direito tributário, na forma do art. 110 do CTN, à luz da interpretação conjunta do art. 146, III, combinado com o art. 155, inciso II e § 2º, IX, 'a', da CF/88. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento". (RE-RG 540.829, Redator para acórdão o Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, DJe 18.11.2014, grifo nosso)

Assim, esta Corte decidiu que não é a mera entrada da mercadoria no território nacional que enseja a incidência do ICMS importação, pois deve haver circulação econômico-jurídica da mercadoria com transferência de domínio.

Acerca do momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o art. 12, inciso IX, c/c § 2º, da Lei Complementar 87/96 dispõe que ocorrerá no momento do desembarço aduaneiro da mercadoria, a saber:

**ACO 854 / MS**

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

(...)

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior.

(...)

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

Nestes termos, o desembaraço aduaneiro refere-se ao aspecto temporal do fato gerador da obrigação tributária, momento em que o tributo passa a ser exigível, entendimento que, inclusive é objeto da Súmula Vinculante 48 desta Corte, resultado da conversão da Súmula 661/STF, a qual preconiza que:

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

Como já dito anteriormente, a antecipação do fato gerador ao momento do desembaraço aduaneiro, foi uma aspiração requerida pelos entes subnacionais, no sentido de condicionar o desembaraço da mercadoria ou do bem importado ao recolhimento, não apenas dos tributos federais, mas também do ICMS incidente sobre a operação de importação.

Assim, após delineados os aspectos temporal e material do fato gerador do ICMS incidente sobre a importação, mostra-se imprescindível a definição acerca dos agentes envolvidos na referida operação. Além disso, passo a enfrentar os argumentos deduzidos pelas partes.

ACO 854 / MS

### 3.3) Sujeição ativa e passiva

É certo que o sujeito ativo competente para a instituição do ICMS-importação são os Estados e o Distrito Federal, nos moldes do art. 155, II, da CF/1988, que receberão as prestações pecuniárias relativas às operações de importação que se realizem nos limites do seu território.

Por sua vez, a Lei Complementar 87/1996, em seu art. 4º, estabelece que contribuinte é aquele que promove a importação, a qualquer título, *verbis*:

"Art. 4º. 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.

Parágrafo único. **É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:**

**I - importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade**". (grifo nosso)

Entre os Estados, conforme a redação do art. 155, § 2º, IX, "a", da Constituição, **o imposto caberá àquele onde estiver situado o domicílio ou estabelecimento do destinatário da mercadoria ou do bem.**

No entanto, a Constituição Federal não definiu qual deve ser considerado o estabelecimento destinatário da mercadoria, daí surgindo inúmeras vertentes: **seria o domicílio ou estabelecimento do destinatário jurídico, econômico, aparente ou o destinatário físico (final)?**

A Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir), em uma tentativa de regulamentar o dispositivo, estabelece que:

ACO 854 / MS

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem: (...)

d) importado do exterior, o do **estabelecimento onde ocorrer a entrada física**;

e) importado do exterior, o do **domicílio do adquirente**, quando não estabelecido; (...). (grifo nosso)

Nesse ponto, é importante tecer algumas considerações sobre a previsão contida no art. 11, inciso I, “d”, da LC 87/1996 (Lei Kandir), argumento comum aos Estados-requeridos que defendem a sua incidência ao caso dos autos.

Uma primeira interpretação literal da norma em exame poderia levar o intérprete a considerar como estabelecimento destinatário meramente aquele Estado onde ocorreu o desembaraço aduaneiro.

Essa interpretação é incabível pois confunde o aspecto temporal do fato gerador (momento em que o tributo passa a ser exigível) com a sujeição exacional passiva, além de desconsiderar o próprio fato jurídico da importação, o que não se coaduna com o texto constitucional.

A jurisprudência desta Corte, há muito, já rechaçou essa hipótese.

*Vide:*

“DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. **ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. IRRELEVANTE O LOCAL DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO.** CRÉDITOS REGISTRADOS PELA RECORRENTE. GLOSA EFETUADA PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. SÚMULA 279/STF. 1. **Nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS-importação é o Estado onde estiver**

ACO 854 / MS

**situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria**, pouco importando se o desembaraço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso. 2. Para firmar entendimento diverso do acórdão recorrido e concluir pela legitimidade dos créditos, seria indispensável o reexame da legislação infraconstitucional e do acervo probatório dos autos, providência vedada em sede de recurso extraordinário. Incidência da Súmula 279/STF. 3. Inaplicável o art. 85, §11, do CPC/2015, uma vez que não houve fixação de honorários advocatícios. 4. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, §4º, do CPC/2015”. (ARE-AgR-segundo 989.361, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 13.10.2017, grifo nosso)

“Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. 2. Tributário. **ICMS. Importação. 3. Sujeito ativo. estado-membro em que localizado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada, independentemente de onde ocorra o desembaraço aduaneiro.** 4. Incidência da Súmula 279. 5. Agravo regimental a que se nega provimento”. (ARE 642.41, de minha relatoria, Segunda Turma, DJe 17.8.2011, grifo nosso)

Isso posto, constata-se que: i) a jurisprudência desta Corte considera como “destinatário” o destinatário econômico-jurídico do bem; ii) o local do desembaraço aduaneiro não se confunde com o local do destinatário jurídico da importação, ainda que possam ser faticamente o mesmo.

Sobre o ato jurídico da importação, é importante salientar que este nem sempre envolve a necessidade da entrada física dos bens no estabelecimento destinatário da importação, pois o fato de a mercadoria não estar presente no estabelecimento comercial não desconfigura a hipótese fática de que houve a importação.

**Não por outro motivo, a Secretaria da Receita Federal do Brasil admite três formas de importação de bens do exterior: i) por conta própria, ii) por conta e ordem de terceiro e iii) por encomenda.**

**ACO 854 / MS**

Assim, na importação por conta própria, a importadora adquire bens no exterior em seu nome e os revende posteriormente para terceiros. Nessa hipótese, existem dois contratos de compra e venda: um entre o fornecedor estrangeiro e o importador, e outro, entre o importador e o adquirente no mercado interno. Consequentemente, a venda do bem no mercado interno é negócio jurídico estranho à importação, pois a importadora possui a livre disponibilidade do bem para dar a ele a procedência que melhor lhe aprouver.

Já na importação por conta e ordem de terceiros, o adquirente da mercadoria importada contrata empresa intermediária, prestadora de serviço para que promova, por conta e ordem da contratante, o despacho de importação da mercadoria em nome desta. Aqui, a empresa importadora é mera prestadora de serviços, sendo claro que o real importador é o adquirente da mercadoria. Esse tipo de importação, por vezes é chamado de “importação indireta”. Veja-se a regulamentação desta hipótese na Instrução Normativa 1.861/2018, da Receita Federal:

**“Art. 2º. Considera-se operação de importação por conta e ordem de terceiro aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira, adquirida no exterior por outra pessoa jurídica.**

**§ 1º. Considera-se adquirente de mercadoria estrangeira importada por sua conta e ordem a pessoa jurídica que realiza transação comercial de compra e venda da mercadoria no exterior, em seu nome e com recursos próprios, e contrata o importador por conta e ordem referido no caput para promover o despacho aduaneiro de importação.**

**§ 2º. O objeto principal da relação jurídica de que trata este artigo é a prestação do serviço de promoção do despacho aduaneiro de importação, realizada pelo importador por conta e ordem de terceiro a pedido do adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, outros serviços relacionados com a operação de importação, como a**

ACO 854 / MS

realização de cotação de preços, a intermediação comercial e o pagamento ao fornecedor estrangeiro". (grifo nosso)

**Ou seja, para ser considerada importação por conta e ordem de terceiro, este deve realizar a transação com recursos próprios no cenário internacional, ainda que por intermédio do importador, contratando unicamente os serviços deste último para promover os atos de importação junto à Secretaria da Receita Federal, incluindo o despacho aduaneiro, assim como, excepcionalmente, realizando "cotação de preços, a intermediação comercial e o pagamento ao fornecedor estrangeiro", sempre em nome do real adquirente (por isso a expressão "importação por conta e ordem de terceiro").**

A jurisprudência desta Corte, nesses casos, tem considerado como destinatário jurídico, o destinatário final do bem, tendo em vista que a importadora atua como mera intermediária do negócio jurídico da importação.

Nesse sentido, registrem-se os seguintes precedentes:

**"AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO-MEMBRO ONDE SITUADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. CONCLUSÃO DO TRIBUNAL A QUO DE QUE TERIA OCORRIDO IMPORTAÇÃO INDIRETA. AFERIÇÃO NO CASO CONCRETO DO DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE EM SEDE EXTRAORDINÁRIA. SÚMULA 279 DO STF. INTERPOSIÇÃO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM FULCRO NA ALÍNEA C DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. INVIABILIDADE. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE VALIDADE DE LEI OU ATO DE GOVERNO LOCAL EM DETRIMENTO DA CONSTITUIÇÃO. REITERADA REJEIÇÃO DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS PELA PARTE AGRAVANTE. MANIFESTO INTUITO PROTTELATÓRIO. APLICAÇÃO DA**



**ACO 854 / MS**

MULTA PREVISTA NO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CPC/2015. AGRAVO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. ARTIGO 85, § 11, DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO”. (ARE 1.040.740, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 20.6.2017, grifo nosso)

“DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. **ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. IRRELEVANTE O LOCAL DO DESEMBARÇO ADUANEIRO.** CRÉDITOS REGISTRADOS PELA RECORRENTE. GLOSA EFETUADA PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. SÚMULA 279/STF. **1. Nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS-importação é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria, pouco importando se o desembarço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso.** 2. Para firmar entendimento diverso do acórdão recorrido e concluir pela legitimidade dos créditos, seria indispensável o reexame da legislação infraconstitucional e do acervo probatório dos autos, providência vedada em sede de recurso extraordinário. Incidência da Súmula 279/STF. 3. Inaplicável o art. 85, §11, do CPC/2015, uma vez que não houve fixação de honorários advocatícios. 4. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, §4º, do CPC/2015”. (ARE 989.361, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, 13.10.2017, grifo nosso)

“DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS **(ICMS). OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO EM QUE**

ACO 854 / MS

**LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA.** RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/2015. **1. O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal, no sentido de que o sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está localizado o destinatário final da mercadoria importada.** 2. As razões do agravo interno não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Em se tratando de mandado de segurança, inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015. 4. Agravo interno conhecido e não provido”. (ARE-AgR-segundo 966.455, Rel. Min. Rosa Weber, Primeira Turma, DJe 23.6.2017, grifo nosso)

“Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. **ICMS. Importação indireta. Sistema FUNDAF. Destinatário jurídico do bem.** Simulação. Necessidade de revolvimento de fatos e provas. Súmula 279/STF. **1. A Corte firmou entendimento no sentido de que o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS na operação de importação é o estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria, pouco importando onde o desembaraço aduaneiro tenha ocorrido.** 2. Para ultrapassar o entendimento firmado pelo Tribunal de origem acerca de quem é o real destinatário jurídico do bem importado seria necessário o reexame dos fatos e das provas dos autos, o que não é cabível em sede de recurso extraordinário. Incidência da Súmula nº 279/STF. Precedentes. 3. Agravo regimental não provido. A título de honorários recursais, a verba honorária já fixada deve ser acrescida do valor equivalente a 10% (dez por cento) de seu total, nos termos do art. 85, § 11, do novo Código

ACO 854 / MS

de Processo Civil, observados os limites dos §§ 2º e 3º do citado artigo e a eventual concessão de justiça gratuita”. (ARE 1.009.521, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe 27.3.2017, grifo nosso)

Portanto, no caso de importação por conta e ordem de terceiro, o destinatário jurídico da mercadoria é o seu destinatário final (real destinatário), pouco importando o local em que se situa o importador, **desde que este seja mero prestador de serviço (“importação indireta”)**.

Isso porque, no caso de importação própria, sob encomenda, a situação jurídica muda de cenário, tendo em vista que essa encontra fundamento legal no art. 11 da Lei 11.281/2006. *Vide*:

“Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que **adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado** não configura importação por conta e ordem de terceiros”. (grifo nosso)

Desse modo, diferentemente da importação por conta e ordem de terceiros (prestação de serviços), a importação sob encomenda configura negócio jurídico duplo: importação de bem do exterior para revenda a encomendante predeterminado, independentemente desta ser anterior ou posterior à operação da internalização, conforme será visto.

Helena Taveira Torres assim conceitua essa modalidade de importação:

“Na importação ‘por encomenda’, diversamente, **a comercial importadora ou a trading não se apresentam como intermediárias ou simples prestadoras de serviços, mas sim como típico caso de ‘importador direto’, adquirente da mercadoria, para venda posterior aos seus encomendantes.**”

Previamente, estes contratam a comercial importadora ou a *trading* para que esta não apenas promova o ingresso e formalize o despacho aduaneiro das mercadorias, além de contratar com os exportadores-vendedores, em atendimento ao

ACO 854 / MS

pedido do real adquirente. Essas operações deverão ser realizadas com recursos da própria importadora (*trading*), para que promova a posterior revenda ao efetivo adquirente, razão pela qual sequer adiantamentos de recursos de um terceiro (encomendante) podem ser admitidos, na medida que isso poderia caracterizar incapacidade econômica e interposição fraudulenta de pessoas”. (TÔRRES, Heleno Taveira. Importações Diretas, por Encomenda e por Conta e Ordem: Aplicação da AVA, IPI e PIS/Cofins, do ICMS e de Medidas Sancionatórias. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões atuais do Direito Tributário*. 12 v. São Paulo, grifo nosso)

Seu regulamento está disciplinado no art. 3º da IN 1.861/2018 SRF, que assim dispõe:

“Art. 3º. **Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover**, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida no exterior **para revenda a encomendante predeterminado**.

§ 1º. Considera-se encomendante predeterminado a pessoa jurídica que contrata o importador por encomenda referido no *caput* para realizar a transação comercial de compra e venda de mercadoria estrangeira a ser importada, o despacho aduaneiro de importação e a revenda ao próprio encomendante predeterminado.

§ 2º. **O objeto principal da relação jurídica de que trata este artigo é a transação comercial de compra e venda de mercadoria nacionalizada**, mediante contrato previamente firmado entre o importador por encomenda e o encomendante predeterminado, podendo este participar ou não das operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior.

§ 3º. Considera-se recurso próprio do importador por encomenda o pagamento da obrigação, ainda que anterior à realização da operação de importação ou da efetivação da

ACO 854 / MS

transação comercial de compra e venda.

§ 4º. O importador por encomenda poderá solicitar prestação de garantia, inclusive mediante arras, sem descaracterizar a operação referida no *caput*.

§ 5º. O pagamento ao fornecedor estrangeiro pela aquisição da mercadoria importada deve ser realizado exclusivamente pelo importador por encomenda.

§ 6º. As operações de montagem, acondicionamento ou reacondicionamento que tenham por objeto a mercadoria importada pelo importador por encomenda em território nacional não modificam a natureza da transação comercial de revenda de que trata este artigo". (grifo nosso)

A importação por encomenda se equipara, para a maioria da doutrina, à importação por conta própria, tendo em vista que i) a importadora ou *trading* não é uma mera intermediária ou prestadora de serviço; ii) nas duas hipóteses, o importador realizaria duas operações: a primeira relativa à importação de mercadoria do exterior em seu próprio nome, e a segunda (em decorrência ou não de encomenda), relativa à venda desse bem ou mercadoria no mercado interno.

Nesses casos, em que ocorrem duas operações, haverá, consequentemente, duas hipóteses de incidência do ICMS: a primeira relativa ao fato jurídico da importação do bem, na qual deverá ser cobrado o ICMS-Importação, previsto no art. 155, § 2º, "a", da CF, e a segunda concernente a posterior venda desse mesmo bem no mercado interno, momento em que incidirá a regra constante do *caput* do art. 155 da CF.

**Calha destacar que os negócios jurídicos subsequentes à importação não repercutem na relação tributária anterior correspondente à importação, ainda que no mundo fenomênico esta tenha sido deflagrada por aqueles.**

Na importação própria, sob encomenda, a importadora **não** é mera intermediária do consumidor interno ou simples prestadora de serviço; ela atua por conta própria, negociando e internalizando o bem no

**ACO 854 / MS**

mercado para posterior revenda, independentemente de esta ter sido negociada antes ou depois da importação.

**Nessa hipótese, o destinatário jurídico da mercadoria é o estabelecimento importador.** A jurisprudência da Primeira Turma desta Corte também comunga desse entendimento. Confirmam-se:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – **ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA: ESTADO EM QUE ESTABELECIDO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA.** 2. RESERVA DE PLENÁRIO. AUSÊNCIA DE CONTRARIEDADE AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO”. (RE 601.055, Rel. Min. Cármen Lúcia, Primeira Turma, DJe 13.4.2011, grifo nosso)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. **ICMS. FATO GERADOR. ESTADO CREDOR.** AGRAVO IMPROVIDO. I - **O fato gerador do imposto ocorre no momento do desembarço aduaneiro, no entanto, o Estado credor é aquele onde se localiza o estabelecimento importador.** II - Para se chegar à conclusão contrária à adotada pelo acórdão recorrido, necessário seria o reexame do conjunto fático-probatório constante dos autos, o que atrai a incidência da Súmula 279 do STF. III - Agravo regimental improvido”. (AI-AgR 663.936, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 28.8.2009, grifo nosso)

“**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, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 10.12.2004, grifo nosso)

ACO 854 / MS

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ALÍNEA ‘A’ DO INCISO IX DO § 2º DO ART. 155 DA MAGNA CARTA. ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR. O sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria (alínea ‘a’ do inciso IX do § 2º do art. 155 da Carta de Outubro); pouco importando se o desembaraço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso. Recurso extraordinário desprovido”. (RE 299.079, Rel. Min. Carlos Britto, Primeira Turma, DJ 16.6.2006, grifo nosso)

Como visto, diante dessas formas de importação admitidas pela legislação federal brasileira, algumas situações podem ocorrer: i) importador e destinatário final do bem/mercadoria estão localizados no Estado em que se realiza o desembaraço aduaneiro; ii) importador e adquirente estão localizados no mesmo Estado que, porém, é diferente do Estado em que ocorre o desembaraço aduaneiro; **iii) o importador está localizado no Estado em que ocorre o desembaraço aduaneiro e o adquirente está situado em Estado distinto (caso dos autos);** iv) o destinatário final está localizado no Estado em que se dá o desembaraço aduaneiro e o importador se situa em Estado distinto; e v) tanto o importador quanto o destinatário final estão localizados em Estados distintos daquele em que ocorre o desembaraço aduaneiro.

Em todos esses casos, em tese, não haveria qualquer dúvida quanto ao estabelecimento destinatário, caso a circulação física de mercadorias no estabelecimento do importador fosse exigida pela legislação como condição necessária para a configuração da hipótese de incidência do ICMS-Importação – o que, como visto, não ocorre.

Assim, o problema coloca-se nas hipóteses “iii” e “iv”, quando a mercadoria é transferida diretamente para o adquirente sem que ocorra sua entrada física no estabelecimento do importador.

**ACO 854 / MS**

Como é sabido, a realidade fenomênica é muito mais complexa do que o legislador poderia prever, em especial no caso dos autos, em que é impossível, fisicamente, a estocagem do gás no estabelecimento do importador. Relembre-se o que disse a Petrobras:

**“Devido a sua composição química, o gás natural não pode ser alocado. A alocação do gás natural apenas é possível depois de submetida a processo de industrialização, quando assume a forma líquida e não mais gasosa. A transferência de gás natural em sua forma gasosa se opera de modo contínuo, de sorte que a sua armazenagem ou estocagem em estabelecimento de propriedade da Postulante é impossível”.**  
(grifo nosso)

A partir dessas premissas, indaga-se: as propriedades físico-químicas de uma mercadoria poderiam influir na determinação do sujeito ativo competente para onde vai a arrecadação do imposto? Em outras palavras: o fato de o gás natural não poder ser estocado no estabelecimento do importador teria o condão de alterar a sujeição exacional ativa e passiva do ICMS-Importação estabelecida pela Constituição Federal?

Como já dito anteriormente, tanto a doutrina quanto a jurisprudência comungam do entendimento de que a circulação que importa para a hipótese de incidência do ICMS é a circulação econômico-jurídica de bens, o que significa a alteração da titularidade sem que seja necessário o deslocamento físico da mercadoria.

A própria Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) contempla a figura da circulação jurídica ou simbólica. Veja-se:

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

(...)

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



**ACO 854 / MS**

IV – da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, **quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente**". (grifo nosso)

Mais adiante, no art. 20, a Lei Kandir dispensa a entrada física dos bens no estabelecimento para que ocorra a compensação do imposto. Confira-se:

"Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, **é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento**, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação". (grifo nosso)

Ou seja, de acordo com essa previsão, o direito de crédito existe a partir da circulação jurídica de bens, independentemente da ocorrência de circulação física.

Portanto, a interpretação literal do art. 11, inciso I, alínea "d", da Lei Kandir poderia desconsiderar tanto a realidade negocial do mundo dos fatos – em que nem sempre há necessidade ou mesmo a possibilidade da entrada da mercadoria no estabelecimento do importador – quanto os preceitos estabelecidos na própria LC 87/1996.

Esta Corte, analisando hipóteses em que se defendia a previsão constante no art. 11 da Lei Kandir, no sentido de ser o local da entrada física o critério para se estabelecer o sujeito ativo do tributo, rechaçou esse argumento na análise dos seguintes recursos:

**"DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO DO IMPORTADOR JURÍDICO DO PRODUTO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM**

**ACO 854 / MS**

A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. REELABORAÇÃO DA MOLDURA FÁTICA. PROCEDIMENTO VEDADO NA INSTÂNCIA EXTRAORDINÁRIA. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/2015. 1. O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal. Compreensão diversa demandaria a reelaboração da moldura fática delineada no acórdão de origem, a tornar oblíqua e reflexa eventual ofensa à Constituição, insuscetível, como tal, de viabilizar o conhecimento do recurso extraordinário. 2. As razões do agravo interno não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Em se tratando de mandado de segurança, inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015. 4. Agravo interno conhecido e não provido”. (RE 867.175, Rel. Min. Rosa Weber, Primeira Turma, 16.6.2017, grifo nosso)

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. **ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO.** PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. **1. Segundo orientação firmada por esta Corte, o sujeito ativo do ICMS incidente sobre operações de importação de mercadorias é o estado (ou o Distrito Federal) em que localizado o destinatário jurídico do bem. 2. Destinatário jurídico não se limita ao estabelecimento em que houve a entrada física do bem. Necessidade de interpretação do contexto fático-legal. 3. Existentes duas operações distintas, ambas tributadas (a primeira de entrada do bem estrangeiro em território nacional, a segunda de remessa interestadual), descabe, sem indicação precisa de elementos comprobatórios de fraude, dolo ou simulação, descabe modificar a conclusão a que chegou o Tribunal de origem.** 4. A princípio, questões relativas

**ACO 854 / MS**

à concessão pretensamente inconstitucional de benefícios fiscais devem ser resolvidas pelos instrumentos federativos, judiciais ou extrajudiciais, sem que os entes federados busquem soluções individuais, circunscritas à sua autonomia e em franca divergência com os ideais de convivência harmônica e de segurança jurídica emanados da Constituição. Agravo regimental ao qual se nega provimento”. (AI 653.654, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe 8.10.2010, grifo nosso)

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO. RAZÕES DE AGRAVO DISSOCIADAS DO QUADRO EXAMINADO. INÉPCIA. 1. É inepto o recurso de agravo que narra quadro incompatível com as premissas fáticas assentadas na inicial, no acórdão recorrido e nas razões de recurso extraordinário. Possibilidade de erro material considerada, consistente na indicação do Estado do Espírito Santo como local de importação dos bens, enquanto a inicial, o acórdão recorrido e o recurso extraordinário falam no Estado de São Paulo. CONSTITUCIONAL. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEIÇÃO ATIVA. REAL DESTINATÁRIO JURÍDICO DA OPERAÇÃO. ART. 155, § 2º, IX, A DA CONSTITUIÇÃO. OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA VERSUS OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. CARACTERIZAÇÃO JURÍDICA DADA AO QUADRO FÁTICO COERENTE. RECURSO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. 2. Nos termos de orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, o sujeito ativo do ICMS devido nas operações de importação é o ente federado em que localizado o real destinatário jurídico da mercadoria. Quadro fático em que evidenciado o Estado de Minas Gerais como sede do estabelecimento recipiente da mercadoria. Agravo regimental ao qual se nega provimento”. (RE 445.544, Rel. Min. Joaquim

ACO 854 / MS

Barbosa, Segunda Turma, DJe 7.5.2010, grifo nosso)

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO OU ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA OPERAÇÃO (ESTABELECIMENTO ONDE HAVERÁ A ENTRADA DO BEM). ART. 155, § 2º, IX, A, DA CONSTITUIÇÃO. Nas operações das quais resultem a importação de bem do exterior, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS é devido ao estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico do bem, pouco importando se o desembarço ocorreu por meio de ente federativo diverso. Recurso extraordinário conhecido e provido”. (RE 405.457, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe 5.2.2010, grifo nosso)

E mais recentemente, o Plenário desta Corte, em sede de repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto do art. 11, inciso I, “d”, da LC 87/1996, para afastar o entendimento segundo o qual o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável pelo tributo, seria apenas o da entrada física do bem importado, tendo em vista exatamente a juridicidade de circulação ficta de mercadoria, desde que haja efetivo negócio jurídico. *Vide*:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. IMPORTAÇÃO. ART. 155, §2º, IX, 'A', DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11, I, 'D' E 'E', DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ASPECTO PESSOAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DESTINATÁRIO LEGAL DA MERCADORIA. DOMICÍLIO. ESTABELECIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO.

## ACO 854 / MS

IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA. **1. Fixação da seguinte tese jurídica ao Tema 520 da sistemática da repercussão geral: 'O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio.'** 2. A jurisprudência desta Corte entende ser o sujeito ativo do ICMS-importação o Estado-membro no qual estiver localizado o destinatário final da operação, logo é irrelevante o desembaraço aduaneiro ocorrer na espacialidade de outro ente federativo. Precedentes. **3. Em relação ao significante 'destinatário final', para efeitos tributários, a disponibilidade jurídica precede a econômica, isto é, o sujeito passivo do fato gerador é o destinatário legal da operação da qual resulta a transferência de propriedade da mercadoria.** Nesse sentido, a forma não prevalece sobre o conteúdo, sendo o sujeito tributário quem dá causa à ocorrência da circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio. Ademais, não ocorre a prevalência de eventuais pactos particulares entre as partes envolvidas na importação, quando da definição dos polos da relação tributária. **4. Pela tese fixada, são os destinatários legais das operações, em cada hipótese de importação, as seguintes pessoas jurídicas:** a) na importação por conta própria, a destinatária econômica coincide com a jurídica, uma vez que a importadora utiliza a mercadoria em sua cadeia produtiva; b) na importação por conta e ordem de terceiro, a destinatária jurídica é quem dá causa efetiva à operação de importação, ou seja, a parte contratante de prestação de serviço consistente na realização de despacho aduaneiro de mercadoria, em nome próprio, por parte da importadora contratada; **c) na importação por conta própria, sob encomenda, a destinatária jurídica é a sociedade empresária importadora (trading company), pois é quem incorre no fato gerador do ICMS com o fito de posterior**

**ACO 854 / MS**

**revenda, ainda que mediante acerto prévio, após o processo de internalização.** 5. Na aplicação da tese ao caso concreto, colhem-se equívocos na qualificação jurídica do conjunto fático-probatório, tal como estabelecido pelas instâncias ordinárias e sob as luzes da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, pelas seguintes razões: a) não se considerou a circulação simbólica da mercadoria como aspecto material do fato gerador; b) a destinação da mercadoria importada como matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas em nada interfere a fixação do sujeito ativo do tributo, porque não cabe confundir o destinatário econômico com o jurídico; e c) não se verifica qualquer indício de ‘importação indireta’, uma vez que, no caso, trata-se de filiais de uma mesma sociedade empresária. 6. Faz-se necessária a utilização de técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, ao art. 11, I, ‘d’, da Lei Complementar federal 87/96, com o fito de afastar o entendimento de que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável pelo tributo, é apenas e necessariamente o da entrada física de importado. 7. Recurso extraordinário a que se nega provimento”. (ARE 665.134, Rel. Min. Edson Fachin, Pleno, DJe 19.5.2020, grifo nosso)

Percebe-se, portanto, que a importação nem sempre envolve a necessidade de entrada física dos bens no estabelecimento destinatário da importação, podendo ocorrer, também, a entrada ficta, contábil ou simbólica da mercadoria.

**A conclusão acerca de quem será o destinatário jurídico do bem, dependerá da análise do negócio jurídico entabulado entre as partes e das circunstâncias fáticas do caso concreto (como por exemplo, a ocorrência ou não de fraude, entre o importador e o real destinatário do bem), não sendo possível afirmar, de antemão, se o destinatário jurídico é o estabelecimento importador (como defende o Estado do Mato Grosso do Sul – requerente) ou o adquirente “final” ou “físico” do bem (como defendem os Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande**

**ACO 854 / MS**

**do Sul – requeridos).**

Aqui, considero importante acentuar o destacado pelo Min. Fachin na ementa acima:

“(...) são os destinatários legais das operações, em cada hipótese de importação, as seguintes pessoas jurídicas: (...) b) na importação por conta e ordem de terceiro, a destinatária jurídica é quem dá causa efetiva à operação de importação, ou seja, a parte contratante de prestação de serviço consistente na realização de despacho aduaneiro de mercadoria, em nome próprio, por parte da importadora contratada; c) na importação por conta própria, sob encomenda, a destinatária jurídica é a sociedade empresária importadora (*trading company*), pois é quem incorre no fato gerador do ICMS com o fito de posterior revenda, ainda que mediante acerto prévio, após o processo de internalização”.

Nesse sentido, também foi a conclusão a que chegou o Ministro Joaquim Barbosa, no seguinte precedente:

**“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. DESTINATÁRIO JURÍDICO DA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA ATRIBUÍDA AO QUADRO FÁTICO. O sujeito ativo do ICMS incidente sobre operações de importação é o ente federado (estados ou Distrito Federal) em que localizado o destinatário jurídico da avença. 2. A identificação do destinatário jurídico da operação de importação depende da classificação jurídica atribuída ao quadro fático. O acórdão recorrido não estabeleceu o destinatário físico dos bens importados como critério para identificar o sujeito ativo do ICMS. Em sentido contrário, o**

ACO 854 / MS

**Tribunal de origem adotou critérios econômico-jurídicos para concluir que a empresa-agravante era a destinatária real das operações. Nesse sentido, o acórdão recorrido está em consonância com a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal.** 3. A empresa-agravante não conseguiu afastar a classificação jurídica atribuída pelo acórdão recorrido às operações de importação. Agravo regimental ao qual se nega provimento". (RE 430.372, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe 30.4.2010, grifo nosso)

Assim, diante da análise constitucional, legal e jurisprudencial sobre o tema, não há como se interpretar o art. 11, inciso I, alínea "d", literalmente, como pleiteiam os Estados requeridos, nem afirmar que, quando a Constituição Federal se refere ao estabelecimento destinatário da mercadoria, quer correlacionar ao estabelecimento do importador, em qualquer situação, como pretende o requerente.

Relembro que, segundo a redação do art. 155, § 2º, IX, "a", da Constituição e a jurisprudência atual desta Corte, **o imposto devido a título de importação caberá àquele Estado onde estiver situado o domicílio ou estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria ou do bem, remanescendo saber caso se trata de importação por conta e ordem de terceiro ou importação própria sob encomenda.** É nisso que residirá a análise fático-contratual dos autos.

#### ***4) Operações realizadas na importação do gás natural advindo da Bolívia e análise dos contratos colacionados aos autos***

Uma vez explicitados o aspecto pessoal, material e temporal da obrigação tributária relativa ao ICMS importação, bem como o entendimento da jurisprudência sobre o tema, calha agora analisar as relações jurídicas estabelecidas entre as partes na importação do gás natural boliviano, bem como os contratos firmados entre as partes.

Nos termos do art. 177 da Constituição Federal, verifica-se que constitui monopólio da União:



ACO 854 / MS

I — a pesquisa e a lavra das jazidas de petróleo e **gás natural** e outros hidrocarbonetos fluidos;

II — a refinação do petróleo nacional ou estrangeiro;

III — a **importação e exportação dos produtos e derivados básicos resultantes das atividades previstas nos incisos anteriores**;

IV — o transporte marítimo do petróleo bruto de origem nacional ou de derivados básicos de petróleo produzidos no País, bem assim **o transporte, por meio de conduto, de petróleo bruto, seus derivados e gás natural de qualquer origem**;

V — a pesquisa, a lavra, o enriquecimento, o reprocessamento, a industrialização e o comércio de minérios e minerais nucleares e seus derivados, com exceção dos radioisótopos cuja produção, comercialização e utilização poderão ser autorizadas sob regime de permissão, conforme as alíneas *b* e *c* do inciso XXIII do *caput* do art. 21 desta Constituição Federal”. (grifo nosso)

De outro lado, a distribuição do gás natural aos consumidores é de responsabilidade das companhias estaduais, tendo em vista a previsão contida no art. 25, § 2º, da Constituição Federal, o qual reza o seguinte:

“Art. 25. Os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição.

(...)

§ 2º. **Cabe aos Estados explorar diretamente, ou mediante concessão, os serviços locais de gás canalizado, na forma da lei**, vedada a edição de medida provisória para a sua regulamentação”. (grifo nosso)

Assim, no cenário nacional, foram assinados contratos de fornecimento de gás entre a Petrobras e as seguintes companhias: COMGAS (SP), COMPAGAS (PR), SC Gás (SC), SULGAS (RS) e MS Gás (MS).

**ACO 854 / MS**

A respeito de eventual conflito entre a competência estadual para explorar os serviços de gás canalizado e a competência da União para realizar o transporte do gás através de conduto, a Ministra Cármen Lúcia, em exame preliminar da Reclamação 4.210, assim destacou:

“A interpretação das normas constitucionais mencionadas conduz à conclusão de que se fixou uma gradação de competências para o cuidado dos serviços de gás, exatamente tal qual proposto pelo e. Relator. **Assim, à União ficou reservado o monopólio do transporte de gás da empresa produtora até as empresas distribuidoras em todo o país ao passo que o trato jurídico e administrativo das relações estabelecidas entre as empresas distribuidoras e os destinatários do produto ficou a cargo dos Estados-membros, onde elas estiverem localizadas.**

A Constituição da República traz como princípios da ordem econômica a livre iniciativa e a livre concorrência. Portanto, a regra inserta em seu art. 177, em razão do qual cabe à União o monopólio do transporte de gás por condutos, é exceção, que deve ser, como tal, interpretada restritivamente. Uma das restrições é, justamente, aquela delimitada pela norma do art. 25, § 2º, que reserva aos Estados o serviço local de gás.

Logo, tanto a competência das atividades dos Estados-membros encontram-se abrangidas pelo monopólio da limitações nas União, quanto o monopólio da União é limitado pela competência atribuída aos Estados-membros. Há, pois, na verdade, uma limitação recíproca estabelecida em razão do pacto federativo. Assim, preservou-se a opção constitucional de reservar-se à União o trato das questões de interesse nacional e, aos Estados, as questões de interesse regional.

Desse modo, fica claro o âmbito de atuação de cada ente federado em prol de federalismo cooperativo: enquanto a União regula o transporte de gás por todo território nacional, os Estado cuidam dos serviços locais de gás”. (Trecho do voto-vogal da Min. Cármen Lúcia na Rcl 4.210, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, DJe 24.5.2019, grifo nosso)

**ACO 854 / MS**

Portanto, a delimitação da competência de cada ente federado, em relação à exploração do gás canalizado foi expressamente prevista na Constituição, não havendo dúvidas quanto ao ponto.

**Desse modo, no cenário internacional, o estabelecimento da Petrobras, localizado em Corumbá (MS), adquire o referido produto na Bolívia, diretamente da empresa *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)*, sendo entregue à Petrobras no ponto em que ocorre a sua entrada no território nacional, localizado no Município de Corumbá-MS.**

A base do Projeto do gasoduto é o contrato de compra e venda entre YPFB e a Petrobras, assinado em agosto de 1996 (último Aditivo ao Contrato de fevereiro de 1993), no qual a YPFB compromete-se a vender, e a Petrobras a comprar, em regime de *take-or-pay*, quantidades crescentes de gás, iniciando com 8 milhões de m<sup>3</sup> por dia, atingindo 16 milhões de m<sup>3</sup>/dia, no oitavo ano e permanecendo nesse patamar até o vigésimo ano (TCQ - *Transportation Capacity Quantity*).

Ainda no mesmo contrato, a YPFB concede a Petrobras uma opção de compra, com preferência sobre terceiros, de quantidades adicionais de gás, provenientes ou não de novas descobertas bolivianas até o limite de 30 milhões de m<sup>3</sup>/dia, desde que tais quantidades estejam disponíveis e não sejam necessárias para atender à demanda do mercado doméstico da Bolívia.

As cláusulas do contrato de compra e venda celebrado entre a Petrobras e *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)* enfatizam tanto a natureza do contrato quanto o lugar de cumprimento da obrigação de entregar o produto importado:

“6.1 – O Gás a ser fornecido nos termos do Contrato será entregue pela YPFB à PETROBRAS em um ponto da fronteira boliviano-brasileira que se estabelecerá por acordo entre as Partes, **entre as localidades de Puerto Suárez (Bolívia) e Corumbá (Brasil)**.

6.2 – Para os efeitos do Contrato, o encontro do trecho

ACO 854 / MS

boliviano e do trecho brasileiro do Gasoduto será considerado como localizado na fronteira boliviano-brasileira e como Ponto de Entrega.

(...)

6.5- A transferência da propriedade do Gás da YPFB à PETROBRAS se efetuará no Ponto de Entrega”. (fl. 444 da ACO 1.093, grifo nosso)

De modo semelhante, no “*Contrato de compra e venda de Gás natural importado*”, firmado entre a empresa Petróleo Brasileiro S.A. e a Companhia de Gás São Paulo – COMGÁS, esclarece-se que o gás importado da Bolívia é comercializado pela Petrobras, já internalizado no território nacional:

“2.1 – O objeto do presente Contrato é a **venda por parte da PETROBRAS e a compra por parte da COMPRADORA**, nas condições estipuladas no Contrato, **de Gás importado, a ser ofertado com exclusividade pela primeira à segunda na sua área de concessão**, para distribuição a todos os segmentos do mercado: residencial, industrial, comercial, institucional, automotivo, petroquímico, fertilizantes, siderúrgico, termoelétrico, sem prejuízo de outros existentes ou que venham a existir, no Estado de São Paulo.

2.1.1 **Volumes adicionais de Gás importado** ao Contrato, inclusive aqueles que venham a utilizar a capacidade adicional de transporte (TCO) do Gasoduto BRASIL-BOLÍVIA, **também serão fornecidos pela PETROBRAS com exclusividade** à COMPRADORA, na sua área de concessão.

(...)

6.1 - O Gás a ser entregue pela PETROBRAS à COMPRADORA **deverá apresentar características e constância de qualidade que sejam compatíveis com a sua distribuição pela COMPRADORA e utilização pelos usuários; para tanto o Gás deverá obedecer às seguintes especificações:**

6.1.1 Ter um Poder Calorífico Superior entre 9.000 (nove mil) kcal/m<sup>3</sup> e 10.200 (dez mil e duzentos kcal/m<sup>3</sup>).

**ACO 854 / MS**

6.1.2 Ter uma densidade relativa ao ar entre 0,59 (zero vírgula cinquenta e nove) e 0,69 (zero vírgula sessenta e nove).

6.1.3 Ter um teor máximo de 6% (seis por cento) em volume de substâncias inertes, aqui entendidas como dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>) e nitrogênio (N<sub>2</sub>).

6.1.3.1 Ter um teor máximo de 2,5% (dois vírgula cinco por cento em volume de dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>)).

6.1.4 Ter um ponto de orvalho máximo para hidrocarbonetos de 0°C (zero graus Celsius), na pressão de controle estipulada no item 8.2.

6.1.5 Ter um ponto de orvalho máximo para água de 0°C (zero graus Celsius), na pressão de controle estipulada no item 8.2. (...)

6.3 – As características físico-químicas típicas do Gás importado da Bolívia, previstas para o início do Fornecimento, se encontra no Anexo I. Alterações futuras serão comunicadas com antecedência pela PETROBRAS à COMPRADORA.” (vol. 2, fls. 260/261, ACO 854, grifo nosso)

Como se pode perceber, o contrato estabelece diversas obrigações à Petrobras, inclusive a responsabilidade pelas características e constância de qualidade do produto, que deverão ser compatíveis com a sua distribuição pela compradora e utilização pelos usuários. Para tanto, o gás deverá obedecer a diversas especificações contidas no contrato nacional.

Vê-se, pois, que o contrato firmado entre a Petrobras e a Comgás/SP possui natureza jurídica de compra e venda (assim como os demais entre a Petrobras e a SC-Gás ou com a empresa de gás do Rio Grande do Sul), demonstrando que a Petrobras não é uma mera prestadora de serviços das empresas dos Estados requeridos.

Corroborando com esses fatos, registre-se que a Petrobras de Corumbá (MS), emite uma nota fiscal de entrada de mercadoria, emitindo outra nota fiscal de saída, caso a mercadoria seja repassada ou transferida a um terceiro.

**ACO 854 / MS**

Outrossim, cite-se que o próprio relatório de procedimentos e apuração fiscal, elaborado pelo Agente Fiscal de Rendas da Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo, confirma a importação pela Petrobras, conforme o trecho a seguir:

**“Constatamos que o gás natural da Bolívia é importado pelo estabelecimento da PETROBRÁS – CNPJ 33.000.167/1128-48, cujo CNAE-FISCAL é de ‘Importador de Gás Natural’, através do gasoduto GASBOL, sendo a mensuração das quantidades importadas realizadas em território brasileiro através de uma estação de medição localizada no município de Mutum no Mato Grosso do SUL, sendo que uma outra estação de medição (EMED), localizada no município de Guararema já no Estado de São Paulo, na interconexão com os sistemas de gasodutos da PETROBRÁS, mede e condiciona o gás ENTREGUE a este sistema”.** (fls. 318/319 da ACO 854, grifo nosso)

**Está clara, portanto, que a previsão contratual ostenta natureza jurídica de compra e venda de produto importado, não se falando em importação por conta e ordem de terceiro com as companhias estaduais, mas sim importação própria, sob encomenda.**

Prosseguindo acerca da qualificação jurídica dos fatos, verifica-se que, para viabilizar a importação e a distribuição aos Estados requeridos do gás natural adquirido internacionalmente, a empresa Petróleo do Brasil S.A. (Petrobras) utiliza-se do gasoduto Brasil-Bolívia (Gasbol) de propriedade da empresa TBG (Transportadora Brasileira Gasoduto Brasil-Bolívia S.A.), sociedade anônima de capital fechado, cuja acionista majoritária é a própria Petrobras, com 51% das ações.

O desembaraço aduaneiro da mercadoria é feito no Sistema Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal em Corumbá (MS), eis que se trata de região fronteira ao país exportador, além de facilitar a negociação entre as partes contratantes, bem como a medição do volume de gás importado por sistema de dutos.

Em relação ao processamento do despacho aduaneiro de importação

**ACO 854 / MS**

de gás natural, a Secretaria da Receita Federal, no art. 1º da Instrução Normativa 116/2001, determinou que ocorresse no local da entrada do produto no território nacional. Segue a literalidade do artigo:

“Art. 1º. O despacho aduaneiro de importação de gás natural transportado por duto ser processado na unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) que jurisdicione o local de entrada do produto em território nacional, mediante Declaração de Importação (DI registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).”

Assim, após a importação do produto, ocorre o seu transporte pela já referida empresa TBG (duto de transporte, de interesse geral), que se obriga a promover a entrega da mercadoria em locais previamente acordados ("city gates"), onde o gás natural passará a percorrer os sistemas de dutos de empresas de distribuição (duto de transferência), não sendo mais de propriedade da Petrobras.

**Registre-se que há estipulação contratual, determinando que a Petrobras é a responsável pela contratação da empresa que irá transportar o produto até sua entrega aos Estados requeridos (que ocorre nas estações de entrega específicas, determinadas em outros contratos, segundo a necessidade, volume e condições das empresas distribuidoras de gás natural).**

Tanto é assim, que suas cláusulas versam, também, sobre a forma como ocorrerá o transporte da mercadoria entre os contratantes. Veja:

**“5.2 – Durante o tempo de construção do Sistema de Transporte de Gás por parte da PETROBRAS, bem como, do Sistema de Distribuição por parte da COMPRADORA e das Instalações dos Consumidores, as partes se obrigam a notificar-se mutuamente a cada 3 (três) meses sobre o desenvolvimento dos respectivos cronogramas e obras e, se necessário, reunir-seão para troca de informações, ficando desde já o compromisso das Partes de que os referidos sistemas estarão concluídos e prontos a operar até 15.12.1998 ou na nova data de início do**

**ACO 854 / MS**

fornecimento que vier a ser confirmada, conforme subitem 5.1.1". (fl. 259 da ACO 854, grifo nosso)

Chegando ao destinatário da importação, as outras etapas do procedimento de fornecimento pela Petrobras às empresas compradoras do gás ocorre de forma independente daquela que ensejou a importação (e o desembaraço aduaneiro), pois, como já dito, o gás apenas é transferido para os dutos de propriedade dos Estados requeridos, denominados de "dutos de transferência", assim definidos pelo art. 6º, inciso VIII, da Lei 9.478/1997, como sendo a "*movimentação de petróleo, seus derivados, biocombustíveis ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse específico e exclusivo do proprietário ou explorador das facilidades*", em contraposição ao duto de transporte, definido pela mesma lei em seu art. 6º, inciso VII, como sendo a "*movimentação de petróleo, seus derivados, biocombustíveis ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse geral*".

Neste ponto, os Estados requeridos alegam que a quantidade de gás destinada ao Estado de São Paulo, por exemplo, seria transportada direto da Bolívia, sem passar/entrar no Estado de Mato Grosso do Sul, de modo que o ICMS devido na importação deveria caber a cada destinatário de acordo com as proporções correspondentes a cada Estado.

No entanto, conforme já explicado, o modo como o produto chega ao seu destinatário é desinfluyente pra a solução da controvérsia. Mercadorias chegam ao seu destinatário final por inúmeros meios de transporte, que podem ou não adentrar no estabelecimento do importador.

Do mesmo modo, são inúmeras as maneiras em que pode ser convencionado como ocorrerá o pagamento, sendo de somenos importância a forma como é feita a negociação do referido produto, se anterior ou posterior à importação, porque essa fase faz parte da negociação entre as partes.

O fato jurídico da importação tratada nestes autos (critério material do fato gerador do ICMS-importação) **ocorre no Estado de Mato Grosso do Sul**, tendo em vista que somente após sua nacionalização – com o



**ACO 854 / MS**

desembaraço aduaneiro – é que ocorre a sua **comercialização** com as empresas situadas nos demais Estados, de sorte que estes figurariam no polo ativo da obrigação tributária apenas se houvesse importação por conta e ordem realizada pela Petrobras, na condição de mera prestadora de serviços, o que não é retratado nos contratos, nem no plano fenomênico, a qual é considerada a importadora e destinatária jurídica do gás importado.

No Estado do Mato Grosso do Sul, ocorre, portanto, a internalização e nacionalização do produto, ou seja, sua entrada: i) econômica, porque a Petrobras foi quem efetivamente pagou pelo gás à empresa *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)*; ii) financeira, em decorrência das negociações efetuadas, em nome próprio, e, não em nome dos Estados requeridos; e iii) contábil, pois a compra do gás ingressou nos livros fiscais da referida sociedade de economia mista nacional.

Ademais, ainda que se considere importante a entrada física do produto no estabelecimento do importador, registre-se que, embora o gás seja transportado em fluxo contínuo, a parcela do gás destinada ao Mato Grosso do Sul, necessariamente ingressa fisicamente naquele Estado.

Dessa forma, em que pese o produto não possa ser completamente armazenado no estabelecimento da Petrobras situado no Estado de Mato Grosso do Sul, há a internalização do produto, no território nacional, naquele Ente Federativo, a qual é realizada pela Petrobras; a entrada jurídica da mercadoria, ocorre no referido Estado de MS, sendo a Petrobras a responsável jurídica, econômica e financeira pelo fato jurídico da importação, conforme a declaração de importação e notas fiscais constantes dos autos (fls. 28/44 da ACO 854; fls. 68/108 da ACO 1.076; e fls. 77/144 da ACO 1.093).

Consequentemente, não se sustenta a primeira manifestação nos autos da Procuradoria-Geral da República (fls. 441/445 da ACO 854; fls. 450/457 da ACO 1.076), no sentido de que, apesar de o desembaraço aduaneiro da mercadoria ocorrer no Estado de Mato Grosso do Sul, seu destinatário final encontra-se nos Estados de Santa Catarina, São Paulo e Rio Grande do Sul, sendo estes os legitimados ativos para cobrança do

ACO 854 / MS

ICMS.

Isso só ocorreria, conforme visto, caso houvesse importação por conta e ordem de terceiro, ou seja, se a Petrobras fosse uma mera intermediária ou prestadora de serviço dos Estados requeridos, e estes fossem os responsáveis por toda a negociação e logística da importação do gás – o que não acontece. O real destinatário jurídico do gás é a Petrobras, pois é ela quem realiza o fato jurídico da importação, ainda que por encomenda.

O Min. Celso de Mello, nos autos da ACO 854 MC, assim se manifestou quanto ao tema:

“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 ):

*‘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 , participe 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,*

**ACO 854 / MS**

*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*

**ACO 854 / MS**

*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

**ACO 854 / MS**

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."

É de bom alvitre mencionar que, nas sustentações orais na sessão de ontem, a Procuradoria-Geral da República alterou seu posicionamento anterior e concordou que, de fato, há a transferência da titularidade jurídica do bem, na qual o gás sai da esfera jurídica da empresa boliviana *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)* e passa à titularidade da Petrobras e, somente uma vez internalizado, repassa a ser de domínio das empresas situadas nos territórios dos Estados requeridos, de sorte que ocorreram dois negócios jurídicos com dupla incidência tributária: ICMS devido na importação ao Estado de Mato Grosso do Sul e, posteriormente, novo fato gerador do ICMS, decorrente da operação de venda aos Estados requeridos, mediante a circulação jurídica do gás importado já internalizado (sem prejuízo do ICMS devido pelo transporte), que ocorre independentemente da entrada dos referidos bens no estabelecimento do importador, como já preconizava a jurisprudência desta Corte acerca da matéria.

Consequentemente, a PGR aquiesce que há operações mercantis autônomas, na medida em que a atividade econômica precípua da Petrobras-MS é a importação do gás advindo da Bolívia, para posterior distribuição aos Estados requeridos.

É importante mencionar que a Lei 11.909/2009 (legislação que entrou em vigor no curso demanda) permite que as empresas privadas brasileiras possam importar gás natural diretamente, em atenção ao § 1º do art. 177 da CF, desde que recebam autorização do Ministério das Minas e Energia (MME), conforme art. 36, a saber:

"Art. 36. Qualquer empresa ou consórcio de empresas, desde que constituídos sob as leis brasileiras, com sede e

**ACO 854 / MS**

administração no País, poderão receber autorização do Ministério de Minas e Energia para exercer as atividades de importação e exportação de gás natural.

Parágrafo único. O exercício das atividades de importação e exportação de gás natural observará as diretrizes estabelecidas pelo CNPE, em particular as relacionadas com o cumprimento do disposto no art. 4º da Lei nº 8.176, de 8 de fevereiro de 1991".

Desde então, várias empresas privadas foram autorizadas a importarem o gás natural boliviano, tais como a Ecom Comercializadora de Gás (com sede em São Paulo); Comercializadora de Gás S.A. (com sede em São Paulo); incluindo uma filial da *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos*, todas utilizando o gasoduto gasbol.

Portanto, para que os Estados requeridos passem a fazer jus à titularidade ativa do ICMS devido na importação, basta que empresas públicas ou privadas situadas em seus territórios importem o gás boliviano diretamente com a *Yacimientos* (YPFB) ou qualquer outra empresa estrangeira, valendo-se da Petrobras ou TBG apenas como prestadora(s) de serviços, na modalidade importação direta ou importação por conta e ordem de terceiro, o que, por ora, não ocorre na atualidade.

Por conseguinte, até que seja alterado o destinatário econômico-jurídico da importação, o sujeito ativo decorrente do ICMS - Importação é o Estado-membro em que situado o estabelecimento importador da Petrobras-MS, qual seja: o Mato Grosso do Sul, destinatário legal da mercadoria e **que deu causa à circulação do gás, com a transferência de domínio.**

**5) Honorários advocatícios**

Em relação aos honorários advocatícios, dispõe o *caput* do art. 85 da Lei 13.105/2015 (CPC), *in verbis* :

**ACO 854 / MS**

“Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.”

Tendo em vista o valor atribuído às causas, correspondente ao montante de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), verifico que os honorários advocatícios resultariam em irrisório proveito econômico, o que autoriza o arbitramento em valores fixos, conforme o art. 85, § 8º, do novo CPC.

Assim, fixo o valor dos honorários de cada ação cível originária em R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), sopesando-se o longo tempo de tramitação (13 a 14 anos), a considerável complexidade do tema e o trabalho desempenhado para a elaboração das peças, de acordo com as diretrizes do § 2º mesmo art. 85 do CPC.

**6) Voto**

Ante o exposto, voto pela manutenção dos efeitos das liminares outrora concedidas, julgando procedentes os pedidos das presentes demandas para, reconhecendo a sujeição ativa exacional do Estado de Mato Grosso do Sul, **envolvendo os atuais contratos de importação de gás natural da Bolívia do gasoduto Gasbol**, determinar aos Estados de Santa Catarina, de São Paulo e do Rio Grande do Sul que se abstenham de: i) formular 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 - Corumbá/MS; e ii) prosseguirem com as cobranças já iniciadas.

Condeno os Estados requeridos a pagarem a quantia de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), a título de honorários advocatícios aos procuradores do Estado de Mato Grosso do Sul, em cada ação cível originária.

**Custas pela lei. É como voto.**

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**AUTOR(A/S)(ES)** : **ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**RÉU(É)(S)** : **ESTADO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**AM. CURIAE.** : **PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS**  
**ADV.(A/S)** : **TAISA OLIVEIRA MACIEL E OUTRO(A/S)**

**VOTO CONJUNTO**

**ACOs 854, 1.076 e 1.093**

**O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES:** Trata-se de ações cíveis originárias, com pedido de tutela antecipada, proposta pelo Estado de Mato Grosso do Sul em face do Estado de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, em que se discute a legitimidade ativa para cobrança de ICMS sobre gás natural importado da Bolívia pela PETROBRAS S/A, em estabelecimento situado em Corumbá/MS.

As ações foram relatadas em conjunto pelo Ministro GILMAR MENDES nos seguintes termos:

“Trata-se de ações cíveis originárias ajuizadas pelo Estado de Mato Grosso do Sul, em face dos Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, em que se requer a declaração de legitimidade ativa do requerente, na qualidade de sujeito ativo para exigência de ICMS incidente sobre a importação de gás natural procedente da Bolívia, bem como a determinação, mediante liminar, de que os requeridos se abstenham de formular lançamentos ou autuações referentes à tributação questionada.

O Estado-autor narra que a importadora, a Petrobras – sociedade anônima que atua no ramo de exploração de combustíveis e derivados –, através de estabelecimento localizado na cidade de Corumbá-MS, realiza, desde o início do funcionamento do gasoduto, em 1999, tanto a importação do



**ACO 854 / MS**

gás natural propriamente dita quanto as respectivas operações subsequentes, nas quais se inclui a distribuição do gás a diversos Estados da Federação, incluídos os Estados requeridos: Santa Catarina, Rio Grande do Sul e São Paulo.

Relata que a sistemática da importação do gás boliviano ocorreria da seguinte forma:

“(...) primeiramente o estabelecimento da Petrobras localizado em Corumbá (MS) adquire o referido produto, na Bolívia, diretamente da empresa *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)*, sendo entregue à Petrobras no ponto em que ocorre a sua entrada no território nacional, localizado no **Município de Corumbá-MS (E.DM Mutum)**, onde existe uma **estação de medição de volume** e onde também ocorre a **nacionalização do produto** e o seu **desembarço aduaneiro**.

A partir desse ponto, a empresa importadora, já de posse e domínio do gás importado, a fim de **distribuí-lo (nova operação)**, utiliza-se do serviço de transporte (via dutos) da empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S/A (TBG), para que remeta o produto para diversas unidades da Petrobras situadas nos diversos Estados federados, com o intuito de que esse gás importado seja distribuído e comercializado no território nacional. Esse é um procedimento que se dá de forma continuada, atendendo, em última análise, à demanda de consumo.

Diante dessa sistemática, considerando que o gás natural passa para a esfera de disponibilidade da empresa importadora em território sul-mato-grossense, vem a mesma recolhendo o ICMS pertinente a tal operação para o Estado requerente”.

Entretanto, afirma que, não obstante a importação ocorrer no Estado de Mato Grosso do Sul, a empresa importadora (Petrobras) oficiou à Secretaria de Estado de Fazenda sul-mato-grossense, informando que teria sido autuada pelos Estados requeridos, porquanto não teria sido recolhido o ICMS relativo

ACO 854 / MS

à operação mencionada, considerando que o gás importado é remetido para outras localidades, como São Paulo, Santa Catarina, Paraná e Rio Grande do Sul, por exemplo.

O autor argumenta que, conforme concepção doutrinária e jurisprudencial, o ICMS incidente nas operações de importação de mercadorias teria como sujeito ativo do imposto o Estado onde estaria situado o sujeito passivo do tributo, ou seja, a empresa que promoveu juridicamente o ingresso do produto em território nacional, no caso, a Petrobras.

Sustenta que, nos termos do art. 155, inciso II, c/c § 2º, inciso IX, “a”, da Constituição Federal, o critério paradigma para a incidência do ICMS na importação seria 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 fez do que estabelecer 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 novo fato gerador, distinto da importação, podendo gerar nova incidência de ICMS, independentemente da importação.

Assim, afirma que a expressão “destinatário da mercadoria”, empregada pelo dispositivo constitucional, indicaria ser o próprio destinatário da importação do produto e que a interpretação a ser dada ao dispositivo seria como se a expressão “da importação” integrasse o dispositivo constitucional, pois o ato jurídico que seria relevante para a tributação do ICMS é o próprio ato de importar, de forma que nele se exaure e se encerra qualquer ilação ou efeito de tributação de ICMS quanto à mercadoria vinda do exterior.

Aduz, ainda, *in verbis*, que:

“A entrega do gás boliviano é realizada via Estação de Entrega (*city-gate*) de Corumbá (MS) (Doc. 06) e repassada, mediante contrato de prestação de serviço de transporte (ver notas fiscais de prestação de serviço de transporte, Doc. 07) para outros postos da Petrobras

**ACO 854 / MS**

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. 08), ao passo que, se a mesma mercadoria for repassada ou transferida a um terceiro deverá ser emitida uma nota fiscal de saída (Doc. 09).** 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.

(...)

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 da mercadoria objeto da importação, não poderia realizar as operações subsequentes de transporte, distribuição e transferência da mesma". (grifo nosso)

Argumenta, então, que seria desarrazoado o pedido dos Estados requeridos no sentido de que o sujeito ativo dessa obrigação tributária seria o Estado em que ocorre a entrada física do gás natural, pois os requeridos estariam confundindo a operação interna subsequente à da importação – consistente no fornecimento do referido produto na estação de recebimento dos referidos Estados – com a própria operação de importação do gás natural realizado pelo estabelecimento localizado em Corumbá.

Alega que os requeridos só poderiam ser sujeitos ativos do ICMS em relação à empresa importadora no que tange à incidência do imposto sobre a comercialização do gás natural ocorrido em seus territórios, mas nunca no que se refere à importação, a qual ocorre em território sul-matogrossense.

**ACO 854 / MS**

Defende que, mesmo que se considere que a entrada física do gás natural ocorre apenas nos Estados requeridos, ainda assim as teses firmadas pelos réus não prosperariam, seja porque antes mesmo da entrada do produto no território nacional a mercadoria já estaria “fisicamente” na posse da importadora, pois o gás natural é transportado pelos dutos da TBG (Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A.), seja em razão de que é realizado por meio de contrato de transporte firmado entre a TBG e a empresa importadora.

Articula no sentido de que o ICMS-Importação não incidiria sobre a mera entrada de bens no país e não seria devido pela simples liberação aduaneira, além de que a titularidade do imposto não caberia ao Estado onde ocorreu o mero ato físico do desembarço aduaneiro, mas ao Estado onde se localizaria o sujeito passivo do tributo, isto é, aquele que juridicamente teria promovido o ingresso dos bens estrangeiros no país (praticou o ato de importar - Petrobras) e para onde se destinam, que no caso, seria o Estado de Mato Grosso do Sul.

Afirma, também, que a importação do gás natural necessariamente ocorre no Município de Corumbá devido à necessidade de nacionalização do produto antes que seja objeto de qualquer outra operação subsequente, porque a Secretaria da Receita Federal não aceita a circulação de mercadorias no território nacional antes que sejam nacionalizadas.

Nestes termos, menciona que as peculiaridades técnicas do produto em análise inviabilizariam a que o estabelecimento importador seja localizado em local diverso do Município de Corumbá (MS), pois o gás natural 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, o que impossibilitaria a aferição exata do volume importado após a sua entrada no país.

Em 15.5.2006, o Ministro Celso de Mello, então Relator da ACO 854, deferiu o pedido de antecipação dos efeitos da tutela para determinar que o Estado de São Paulo “*abstenha-se de*

**ACO 854 / MS**

*formular qualquer tipo de autuação ou lançamento tributário do ICMS incidente sobre operações de importação de gás natural advindo da Bolívia e realizada pela Petrobras de Corumbá/MS, bem como prosseguir como as cobranças já iniciadas”.*

O pedido de antecipação de tutela também foi deferido pelo mesmo Relator na ACO 1.093, em 4.12.2007.

Na ACO 1.076, a liminar foi deferida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, em 16.10.2007, sendo os autos posteriormente redistribuídos ao Ministro Celso de Mello, em 5.1.2009.

Os Estados requeridos, em contestação, alegam, em síntese, que a legitimidade da cobrança do ICMS pertence ao Estado onde se localiza o destinatário do bem, não havendo menção no texto constitucional sobre a legitimidade do Estado do importador.

O Estado de São Paulo, em sua contestação, argumenta:

“Não se discute aqui a sujeição passiva, a obrigatoriedade pelo recolhimento do ICMS incidente, que cabe ao importador, tampouco se questiona o aspecto temporal da incidência, que se verifica no recebimento da mercadoria importada.

O autor omite aspecto importantíssimo para o desate da lide, qual seja, a definição expressa e inequívoca, pela Lei Complementar 87/96 (art. 11, I, ‘d’), de que a titularidade ativa do ICMS incidente sobre mercadorias importadas compete ao ‘estabelecimento onde ocorrer a entrada física’. O pleito exordial, portanto, apresenta-se frontalmente antagônico aos ditames da Lei Complementar e somente poderia ser acolhido caso fosse atribuída inconstitucionalidade ao preceito apontado, afigurando-se, no mínimo estranho que o Autor nada tenha dito a respeito, nem manejado a ação direta da inconstitucionalidade a que se refere o artigo 102, I, ‘a’, da Constituição Federal (...).” (fls. 199/236 dos autos físicos da ACO 854)

Aduz que, se o constituinte quisesse atribuir a titularidade

**ACO 854 / MS**

ativa ao Estado em que situado o estabelecimento importador, bastaria dizer que o ICMS cabe ao Estado do importador e não, como fez, estabelecer que ICMS cabe ao estabelecimento destinatário da mercadoria ou bem importado.

Defende que:

**“O que interessa para a identificação do Estado tributante, portanto, não é o negócio jurídico da importação.** Pudesse prevalecer a ‘tese’ sustentada pelo autor, segundo o qual o aspecto decisivo para tal identificação seria a localização do estabelecimento importador, seríamos forçados a reconhecer que a importação realizada por empresa situada em Estado completamente alheio à circulação física e econômica do bem importado poderia (a) gerar receita ao Estado que nada tem a ver com a circulação física e econômica do bem e (b) suprimir receita do Estado onde essa circulação se verificasse e, ademais, impor-lhe o encargo representado pelos créditos de ICMS advindos da ‘transferência simbólica’ para o seu território.

(...)

Prevalente fosse sua ótica, caberia aos importadores definir a qual Estado cabe a receita advinda da incidência do ICMS sobre mercadorias importadas.

(...)

Pode-se imaginar as estrondosas distorções dessa hipotética orientação.

O primeiro e mais grave desdobramento seria o estímulo à guerra fiscal. Os Estados passariam a disputar sofregamente a atração dos estabelecimentos importadores, mediante a concessão de todo tipo de benefícios, nem sempre associados diretamente à área fiscal, a fim de auferir as receitas do ICMS relativos às mercadorias importadas, sem ter de se preocupar minimamente com a efetiva produção e consumo de riquezas em seus territórios.

Nesse cenário, as receitas do ICMS não mais estariam

**ACO 854 / MS**

atreladas à geração de riquezas e ao consumo, tampouco vinculadas à circulação física e econômica das mercadorias.

Relevante seria apenas detectar, nos documentos de importação, quem figurou como importador”. (fls. 199/236 dos autos físicos da ACO 854)

Após discorrer sobre a importância e a ampliação das atribuições e responsabilidades previstas na lei complementar no âmbito tributário, com o advento da Constituição Federal de 1988, o Estado de São Paulo reitera que, conforme o disposto no art. 11, I, “d”, da LC 87/1996, o aspecto decisivo para a identificação da titularidade ativa do ICMS incidente sobre o gás importado seria a destinação física da mercadoria, o que ocorreria em diferentes Estados, onde se situam os pontos de entrega, conhecidos como “*city gates*”, locais em que se dá a disponibilização física do produto para a Petrobras.

Assim, explica que:

“O gás extraído dos campos bolivianos é transportado através do conhecido gasoduto Bolívia-Brasil, usualmente conhecido como GASBOL.

O ‘GASBOL’ pertence à empresa denominada Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S/A, cujos acionistas são as empresas GASPETRO, BG, EPIC GAS INTERNATIONAL, SERVIÇOS DO BRASIL LTDA. TOTALFINA, ENRON, SHELL e FP BOLÍVIA, como atestam as informações obtidas no sítio eletrônico da aludida empresa proprietária.

**O fato dessa empresa transportadora pertencer a terceiro, que não o importador, já evidencia vigorosamente que durante o curso do gás pelo GASBOL não há disponibilização física do gás para a Petrobras, desautorizando qualquer suposição de que o estabelecimento de Corumbá, importador, pudesse ser considerado o destinatário físico do gás importado.**

(...)

(...) a Petrobras é o ‘carregador’, que contrata o

**ACO 854 / MS**

‘transportador’ (a empresa responsável pelo GASBOL) para que esta realize o transporte do gás natural, o qual será entregue, pelo transportador ao carregador, nos pontos de entrega, usualmente conhecidos como ‘city gates’, locais em que se dá a disponibilização física do produto para a Petrobras.

(...)

Há que se diferenciar o transporte do gás de sua disponibilização física para o importador. Durante o percurso do gás natural pelo gasoduto (GASBOL), não se aperfeiçoa a entrega do gás, que somente ocorrerá nos pontos de entrega, nos quais há a medição do gás e sua entrega ao destinatário.

Como se trata do ICMS incidente sobre a mercadoria (gás), a competência tributária ativa do Mato Grosso do Sul se restringe aos ‘city gates’, localizados em seu território. O restante do gás somente é disponibilizado fisicamente para a Petrobras em outros Estados, aos quais caberá o poder de tributar a mercadoria destinada a seus respectivos territórios”.

O Estado do Rio Grande do Sul, em sua defesa (fls. 399/411 dos autos físicos da ACO 1.093), reitera que o fato de que o gasoduto Gasbol não pertenceria à Petrobras, sendo operado pela empresa TBG, bem ainda que o consumo do gás boliviano ocorreria nos Estados de São Paulo, Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, servindo o Mato Grosso do Sul apenas como via de passagem ao gasoduto.

Assim, sustenta que seria somente nos Estados consumidores que o gás deixa o gasoduto da TBG e passa a ser conduzido em gasodutos próprios da Petrobras (importadora), para ser distribuído aos consumidores e outros distribuidores.

Sustenta que, por força da Instrução Normativa da Receita Federal – SRF 71/1999 (revogada, posteriormente, pela IN 116/2001), o desembaraço aduaneiro ocorre no Estado do Mato Grosso do Sul, todavia, mera instrução normativa não poderia alterar a competência tributária estabelecida na Constituição



**ACO 854 / MS**

Federal e na Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir).

Alega que toda a argumentação do autor estaria construída no sentido da existência de documentos que demonstrariam a destinação jurídica do gás importado ao estabelecimento situado em Corumbá/MS, mas ressalta que a documentação seria emitida dessa forma em razão do que estaria estabelecido em normas produzidas pelas próprias partes interessadas.

Também reafirma que a LC 87/1996 teria definido o alcance da expressão “estabelecimento destinatário”, prevista no art. 155, § 2º, XII, “d”, da CF, esclarecendo tratar-se do estabelecimento onde ocorre a entrada física do bem, de modo que não haveria entrada física do gás natural no estabelecimento da Petrobras, sediado no Município de Corumbá/MS, porque este estabelecimento não possuiria “dutos de transferência” para o Estado do Rio Grande do Sul, uma vez que a interligação do gasoduto Gasbol (TBG) com os dutos de transferência da Petrobras se situa em território rio-grandense.

Assim, conclui que a ficção jurídica criada por uma instrução normativa não poderia afastar a condição do Estado do Rio Grande do Sul como destinatário da mercadoria importada, nos termos do art. 155, § 2º, XII, “a”, da CF e do art. 11, I, “d”, da Lei Complementar 87/1996.

Por fim, defende a revogação da antecipação da tutela concedida pelo relator à época, tendo em vista que o Estado de Mato Grosso do Sul estaria em situação financeira completamente distinta daquela verificada naquele ano, quando se compreendeu que o indeferimento comprometeria parcela significativa do seu orçamento, e que, agora, o Estado do Rio Grande do Sul é que estaria em colapso financeiro, o que comprometerá os serviços essenciais da população.

O Estado de Santa Catarina, por sua vez (fls. 322/346 dos autos físicos da ACO 1.076), também confirma que a transferência do gás para o referido Estado seria feita nas chamadas estações de entrega, denominadas “*city gates*”,

**ACO 854 / MS**

reiterando que a Petrobras de Corumbá não seria a responsável pela entrega do gás ao Estado, figurando tal empresa, no máximo, como importadora do produto que, em grande parte, não lhe seria, de fato, transferido, já que diretamente entregue ao estabelecimento da empresa destinatária da mercadoria nos diversos estados da federação – no caso à SC GÁS.

Argumenta, ainda, que:

“(…) considerando-se a natureza do produto importado e o lapso temporal mensal adotado para a medição do volume de entrada no território nacional e no território de cada Estado, tem-se que no exato momento do desembarço aduaneiro a parcela do Gás destinada à Santa Catarina já fora devidamente entregue.

É que, conforme levantamento feito pelo corpo de Auditores Fiscais do Estado de Santa Catarina, cuja informação segue anexa, “... no momento da efetiva venda do gás (sempre após o encerramento do mês), este já estava no território catarinense, pois tinha entrado no Estado vindo diretamente do exterior (Bolívia), e que a quantidade do produto vendido era a mesma transferida diariamente nos city gates, somente conhecida ao término de cada dia e no encerramento de cadamês. A condição sem a qual não poderia se realizar a venda, era que, do montante geral do gás natural transportado pelo Duto de Transporte, fosse conhecida a parcela entregue em cada ‘City Gate’ catarinense e que correspondesse ao quantitativo distribuído durante o mês pela SC GÁS e que significasse o montante do consumido pelas empresas ou revendido pelos postos de combustíveis catarinenses. (doc. 02)

Portanto, a forma como se dá a operacionalização da importação e a destinação do gás é de ser considerada para fins de identificação do estabelecimento destinatário da mercadoria importada, dado que a formalização da venda ocorre em data posterior à entrada física do gás em território catarinense.

**ACO 854 / MS**

Definitivamente não há, por parte da Petrobras/S.A., importação de gás cujos destinos não sejam previamente conhecidos.

O contrato de compra e venda de gás celebrado entre a PETROBRAS S/A e a SC-GÁS, cuja cópia segue anexa (doc. 3), identifica em sua cláusula 7.2 o ponto de entrega como sendo 'a Estação de Medição e Regulagem de Pressão – EMRP de propriedade da PETROBRAS, localizada em cada Ponto de entrega'." (fls. 322/346 dos autos físicos da ACO 1.076)

Aduz que a disponibilidade do produto importado, armazenado em todo o Gasoduto é, para o estabelecimento situado no Mato Grosso do Sul, exatamente idêntica a que possui a Petrobras no território do réu, dada a extensão dos dutos de transporte e a sequência para o Estado do Rio Grande do Sul, sem olvidar que acolher a tese do autor seria supor que todo o gás importado pudesse ser armazenado no território do Mato Grosso do Sul para posterior distribuição, o que seria impossível.

Assevera que não há, no texto constitucional, qualquer referência ao estabelecimento importador, mas, sim, alusão ao estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, além de que a EC 33/2001 pretendeu esclarecer, com as alterações promovidas, o sujeito passivo para a cobrança de ICMS, bem ainda que o fato material que importa é a entrada no país de mercadoria importada e não o ato da importação em si.

Alega, ainda, que cada uma das unidades da Petrobras localizadas na extensão do Gasoduto Bolívia Brasil, onde é apurado o volume do gás importado para fins de entrega aos respectivos destinatários finais e contabilizados mensalmente para fins de desembaraço aduaneiro, deveria possuir inscrição estadual e, com isso, caracterizar-se formalmente como estabelecimento, razão pela qual houve a notificação da Petrobras pelos fiscais estaduais.

Manifesta que:

**ACO 854 / MS**

“Então é de se perquirir: e se o Gasoduto Bolívia Brasil pertencesse à Petrobras S/A, seria ainda assim o Gás importado destinado à estabelecimento da empresa situado em Mato Grosso do Sul, considerando-se a extensão e o diâmetro dos dutos?

Formalmente não é o Gasoduto pertencente à Petrobras S/A, mas uma de suas empresas é a acionista majoritária da TBG, conforme informação obtida no respectivo site (doc. 5). De duas uma, ou o Gasoduto não é da Petrobras e o gás tem a sua propriedade transferida, no que interessa em Santa Catarina (City Gates), ou o Gasoduto é de ser considerado a serviço da Petrobras S/A, funcionando como um verdadeiro depósito, suficiente para a caracterização da existência de estabelecimento de destino no Estado de Santa Catarina (City Gates)”. (fls. 322/346 dos autos físicos da ACO 1.076)

O Estado do Mato Grosso do Sul, em impugnação às contestações, aduz que os documentos apresentados pelos réus não provariam qualquer fato impeditivo, extintivo ou modificativo do autor. No mais, repisa os argumentos de mérito deduzidos na exordial.

Em razão da proximidade do fim do prazo decadencial para a extinção do crédito tributário, o Estado de São Paulo peticiona nos autos requerendo seja excluída da tutela antecipada a determinação de que o requerente se abstenha de efetuar o lançamento do imposto que julgar devido pela Petrobras.

O Ministério Público Federal formula parecer contrário à pretensão do Ente Federado paulista. O referido pleito foi indeferido pelo relator à época, Min. Celso de Mello.

Em novo requerimento, o Estado de São Paulo impugna o pronunciamento da Procuradoria-Geral da República e amplia seu pedido, postulando seja determinado à Petrobras o depósito do valor do ICMS controvertido.

Por “razões supervenientes de foro íntimo”, o Ministro Celso de Mello declarou-se suspeito para julgar as demandas (fl. 447).

**ACO 854 / MS**

Redistribuídos todos os autos à minha relatoria, determinei que: i) a Petrobras juntasse aos autos o contrato de importação do gás boliviano envolvendo a Petrobras e a *Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos* (YPFB) desde o ano de 1999, o que foi feito em 1º.8.2016, nos autos da ACO 1.093 (fls. 427/645), com posterior decretação de segredo de justiça, a pedido.

Na ACO 1.093, o Estado do Rio Grande do Sul pugna pela produção de prova pericial, o que lhe foi indeferido, haja vista remanescer matéria eminentemente de direito, qual seja, saber qual dos entes federativos litigantes possui competência tributária ativa da exação em comento.

Foram oferecidas alegações finais pelas partes, e, nessa oportunidade, reiterados os pedidos iniciais.

A Procuradoria-Geral da República manifesta-se pela improcedência do pedido em todas as ações cíveis originárias, em parecer assim ementado:

“AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. SUJEITO ATIVO DO ICMS. ART. 155, § 2º, INCISO IX, ALÍNEA A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMPORTAÇÃO DE GÁS NATURAL. LITÍGIO ENTRE OS ESTADOS DO MATO GROSSO DO SUL E SANTA CATARINA. 1 – O sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está domiciliado o estabelecimento destinatário do bem importado, nos termos do art. 155, § 2º, inciso IX, alínea a, da Constituição Federal, tal como informam os inúmeros precedentes do Supremo Tribunal Federal. 2 – É de se reconhecer a titularidade ativa exclusiva do Estado de Santa Catarina para a cobrança do ICMS incidente sobre a importação de gás natural oriundo da Bolívia, porquanto apesar do desembaraço aduaneiro ter ocorrido no Estado de Mato Grosso do Sul pela empresa Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras, em Corumbá/MS, o destinatário final da mercadoria encontra-se no Estado de Santa Catarina. 3 – Parecer pela improcedência do pedido”.

Em 21.5.2019, o Estado de São Paulo requereu a revogação

**ACO 854 / MS**

da tutela antecipada deferida na ACO 854 (eDOC 13), em razão da ausência de plausibilidade jurídica do pedido constante da inicial, o que restou indeferido, tendo em vista que houve a liberação para inclusão em pauta desde 18.8.2016, além do fato de que se deveria aguardar a deliberação do Plenário (eDOC 24).

Em 29.8.2019, a Petrobras requereu ingresso como *amicus curiae* na ACO 854 (eDOC 26), o que foi deferido, haja vista a representatividade da interveniente (eDOC 33).

O Estado de Mato Grosso do Sul juntou aos autos das três ações cíveis originárias parecer de jurisperito tributário para contribuir com o julgamento da controvérsia.”

De início, já antecipo, com todas as vênias, que vou divergir do Relator, Ministro GILMAR MENDES, para julgar IMPROCEDENTES as presentes Ações.

E passo a expor minhas razões.

Na verdade, a aplicação dos precedentes, na questão do recebimento do ICMS, pode, como entendeu Sua Excelência o eminente Ministro Gilmar Mendes, ser a favor do estado de Mato Grosso do Sul ou dos estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo. O que se discute aqui, e isso foi largamente explicado pelo Ministro Gilmar Mendes, é a legitimidade ativa para cobrança do ICMS sobre importação de gás natural da Bolívia pela Petrobras S.A.

Destaco, inicialmente, como é a operação e me parece que isso é o principal. Rio Grande do Sul, Santa Catarina ou São Paulo, até então, há agora a exceção levantada pelo eminente Ministro Gilmar, a possibilidade de comercialização direta, muito mais difícil e cara do que continuar como está, procuram a Petrobras e assinam um contrato para que a Petrobras mande gás canalizado para um dos 47 *city gates* que existem no Brasil. Esse gás - e vou detalhar depois - entra na Bolívia e chega no *city gate*, chega para São Paulo, para o Rio Grande do Sul, para Santa Catarina.

O que faz a Petrobras-Corumbá? Nada, absolutamente nada! Se a Petrobras-Corumbá deixar de existir hoje, muda alguma coisa no mundo

**ACO 854 / MS**

real na importação de gás? Nada, absolutamente nada! Foi um artifício jurídico-legal criado, à época, pela Petrobras, para atender o interesse do estado de Mato Grosso do Sul. Essa é a verdade.

É um artifício, é uma simulação legal, até porque todo o sistema tecnológico que deveria ser feito pela Petrobras-Corumbá, é feito em Mutún, em território boliviano.

Se nenhum dos Estados, e, nesse caso, são três, comprar o gás diretamente da Petrobras S.A. da Bolívia, a Petrobras-Corumbá vai comprar? A Petrobras-Corumbá irá comprar, e a partir daí, vender para quem? Ela armazena e espera um comprador? Logicamente, que não. Não existe isso. Do ponto de vista real, isso não é verdade. Ela só compra o que já sabe que vai vender, ou seja, o que já foi realmente adquirido pelos Estados. A empresa já sabe que vai vender porque os estados compraram.

Criou-se aqui, Senhora Presidente, uma verdadeira porteira fictícia, com uma finalidade clara, óbvia, e diria, lamentavelmente, politicamente regular, para favorecer determinado estado, em flagrante desrespeito ao princípio da impessoalidade e à vedação federativa prevista no art. 19, III.

A Petrobras, com a criação dessa subsidiária, criou uma porteira fictícia de gasoduto, para poder cobrar pedágio de gás.

Essa é a realidade fática, com o devido respeito às posições em contrário, basta ver, repito e insisto, se tirarmos do cenário a Petrobras-Corumbá e deixarmos a mesma tecnologia que já existe em Mutún para aferição e pesagem, muda em alguma coisa a importação? Não muda nada, não muda absolutamente nada! É criação fictícia de um pedágio para se cobrar ICMS no estado de Mato Grosso do Sul em prejuízo aos demais estados da Federação.

Todas as sustentações orais foram muito claras em dizer que o gás canalizado não se armazena. Imagina se a Petrobras-Corumbá vai comprar um monte de gás canalizado, para depois vender, se ela não utiliza nem 5% do que compra! Obviamente, ela foi criada com essa função de atravessadora.

Isso nos faz lembrar expediente que, até hoje existe e gera inúmeras

**ACO 854 / MS**

brigas judiciais em relação a fazendas. Um artifício que se utilizava mais antigamente, proprietários de terras que criavam diques nos rios, para evitar que o rio continuasse e passasse para outras propriedades, e com isso queriam cobrar pela passagem de água em sua terra. A Petrobras-Corumbá é a criação de um dique artificial, para cobrar “pedágio” do gás dirigido aos outros estados.

"Rio Grande do Sul, você quer comprar gás canalizado? Quero!" A Petrobras S.A. diz "Vamos assinar o contrato? Vamos!" Assinado. "Vem direto da Bolívia para cá? Vem. É em Mutún que vai pesar, fazer aferição? Sim." Diretamente para o comprador, que poderá, e o contrato permite, fazer aferição do peso também em um dos *city gates*.

Nenhuma participação relevante da Petrobras-Corumbá.

Do ponto de vista jurídico abstrato, esse gás, na verdade, foi comprado pela Petrobras-Corumbá e só depois ela vendeu.

Mas não entrou no gasoduto lá em Mutún, na Bolívia, e veio direto para o comprador? Mas quem expede a nota é uma subsidiária. Só que a criação dessa subsidiária teve uma finalidade específica, qual seja, simplesmente alterar ou pretender alterar o sistema de cobrança tributário.

Foi exatamente isso, com todo o respeito às posições em contrário, o que fez a Petrobras, simplesmente para reter o ICMS no estado de Mato Grosso do Sul, repito, em claro favorecimento a esse estado, em detrimento dos verdadeiros entes federativos destinatários do produto, como, no caso concreto, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo.

Primeiro, havia exclusividade da Petrobras S.A. na operação de importação do gás boliviano, então nenhum estado poderia comprar diretamente da Bolívia. Os estados tinham que procurar a Petrobras S.A. Ela era a importadora exclusiva do gás natural. Essa importadora exclusiva passou a criar um intermediário, apesar de, e isso me parece mais grave ainda, a Petrobras S.A. ter unidades no Rio Grande do Sul, em Santa Catarina, em São Paulo. Não precisaria dessa unidade, porque, repito, Corumbá nem faz a aferição real, feita com essa tecnologia em Mutún. A Petrobras S.A. criou um intermediário para que pudesse



**ACO 854 / MS**

dissimular uma venda em dupla escala.

Importantíssimo analisar que, a operação de importação do gás boliviano com a respectiva transferência de insumo ao importador não ocorre na Estação de Medição de Corumbá. Não ocorre! Podemos até aceitar essa ficção jurídica-legal, mas não é a realidade. A importação do gás boliviano, com a transferência do insumo, não ocorre na Estação de Medição de Corumbá, mas em cada um dos 47 pontos de entregas, 47 *city gates*, existentes nos cinco estados da Federação para os quais o gás natural é juridicamente destinado, nos termos do art. 6º, VIII, da Lei nº 9.478/1997. Somente nesses 47 locais, 47 *city gates*, é realmente feita a entrega. Vou salientar pontos do contrato que demonstram claramente isso.

O que faz, então, a Estação de Medição de Corumbá/MS? Qual é a atuação dessa estação? Sua função, consta nos autos, está apontada no *Memorial Descritivo MD 5000-940-TOE-005/Descrição das Instalações do Gasoduto Bolívia-Brasil*. Há, nesse memorial, a descrição:

“A Estação de Medição de Mutún está situada do lado boliviano, sendo sua operacionalidade de responsabilidade da TGB” - aquilo que falei anteriormente.

“A Estação de Medição de Corumbá, lado brasileiro, é de responsabilidade da TBG, porém seus componentes” – vejam a gravidade disso, para fins de dizer que é uma dupla compra – “ficam instalados fisicamente na área da Estação de Medição de Mutún da TBG (lado boliviano).

É uma unidade funcional do gasoduto Bolívia-Brasil, seus dados não são usados para transferência de custódia.”

Essa é uma constatação importantíssima para que possamos decidir o presente caso. Repito: a meu ver, cai por terra qualquer argumentação de que a entrega do produto e a transferência de titularidade se dá com essa medição, porque a medição é feita na Estação de Mutún, na Bolívia. Ela é feita do lado boliviano.

Talvez, então, o ICMS devesse ser pago na Bolívia.

**ACO 854 / MS**

Trata-se, simplesmente, de uma aferição técnica, não há outra questão. Ainda há outra afirmação no memorial descritivo: é uma unidade funcional do gasoduto. Claramente afirma que não é utilizada para transferência de custódia. Está no próprio memorando da Petrobras.

Se não é utilizada para transferência de custódia, se é feita no lado boliviano, onde está a concretização de uma primeira compra e venda entre Bolívia Petrobras S.A e Petrobras-Corumbá?

Não há, como afirmado no memorando, mera transferência de custódia. O que se dizer, então, da alteração de titularidade? Aí, sim, seria a condição necessária para a incidência do ICMS, que, como sabemos todos, exige a circulação econômica e jurídica dos bens, alteração de titularidade. Alteração de titularidade não se dá quando o estado do Rio Grande do Sul, Santa Catarina, São Paulo, nos presentes casos, ou qualquer um dos cinco estados da Federação, dos 47 *city gates* existentes no Brasil, procuram e assinam contrato com a Petrobras, e a Bolívia prepara para mandar no *city gate* respectivo, lá em Mutún, na Bolívia. Somente a aferição é feita pela Petrobras-Corumbá.

Ora, isso é não troca de titularidade, isso não é alteração de titularidade.

Jamais, nessas hipóteses, houve circulação econômica, jurídica, de bens. Isso é uma ficção para transferência do pagamento do ICMS.

Insisto, e por isso disse que os mesmos precedentes podem ser aplicados, dependendo da conclusão a que se chegue da análise dos fatos, em um caso ou em outro, para uma ou outra conclusão.

Insisto novamente, com toda vênua ao eminente Ministro-Relator e às posições em contrário. O que é feito pela estação de Corumbá é uma mera medição a distância, que, inclusive, é realizada em território estrangeiro, pois nem em território nacional é realizada, a demonstrar que é uma atravessadora.

Essa medição, pergunto eu, não poderia ser feita pela própria Petrobras S.A.? Claro que poderia, obviamente que sim! Foi criada a Petrobras-Corumbá e não se alterou nem o local de medição, que continua em território boliviano, mas, com isso, alterou-se o local de

**ACO 854 / MS**

pagamento do ICMS, tão somente essa transferência de ICMS, em prejuízo dos estados.

Isso fica ainda mais demonstrado se analisarmos o que cada empresa faz. O gás é extraído dos campos bolivianos, transportado pelo Gasoduto Brasil-Bolívia, reconhecido como Gasbol. Pertence a quem o Gasbol? A uma empresa denominada Transporte Brasileiro Gasoduto Bolívia-Brasil. Os acionistas são: Gaspetro, PG, PIC, Gás Internacional Serviços do Brasil, Total Fim, Neon, Shell e FP Bolívia.

As próprias empresas transportadoras pertencem a terceiros, que não o importador. Durante esse transcurso do gás, não há, em momento algum, disponibilização física do gás, seja para Petrobras S.A., seja para a Petrobrás Corumbá. Criou-se uma ficção, só que essa ficção vale bilhões, que deveriam estar sendo recolhidos nos estados que recebem o produto, no caso aqui das três ações, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, ou nos cinco estados que têm os 47 *city gates*. Mas criou-se essa ficção, e, a partir da criação dessa ficção, concentrou-se no estado de Mato Grosso do Sul.

Essa previsão de que um transporta e o adquirente chancela está em absoluta consonância com a Agência Nacional do Petróleo. A Agência Nacional do Petróleo estabelece essas figuras. Se formos à Portaria nº 104, de 2002, da Agência Nacional do Petróleo, ela define quem é o carregador, quem é o transportador, quem é o comprador.

Onde encaixaríamos, nessa regulamentação da ANP, a chamada Petrobras-Corumbá? Em nenhum ponto!

Ela simplesmente faz a medição, não é transportador, não é carregador, não é processador, não é dono das instalações de transportes, não é ponto de recepção e não é ponto de entrega. Para a ANP, que regulamenta isso, ela não é nada.

Ora, não é lógico e jurídico que uma empresa sem significado real do ponto de vista da aquisição e venda da mercadoria deva definir qual o estado que deve recolher toda a tributação, pois é a Petrobras, que é o carregador, que contrata o transportador, a Gasbol, para que seja realizada, no ponto de entrega, para o comprador, a consequente

**ACO 854 / MS**

incidência do ICMS.

São as normas que regem a compra e venda de gás. Não se tem, nessas normas, em todo o processamento fático, a figura do atravessador, da porteira criada para se cobrar pedágio. Pedágio aqui, como disse, de bilhões e bilhões. A compra e venda é única: sai da Bolívia e vai para o estado destinatário. O que existe é uma mera estação de medição. Essa estação de medição, imposta pela importadora exclusiva, a Petrobras, é feita, como disse, em território estrangeiro, na Bolívia, em Mutún, mas não podemos, entendo, transformar uma estação de medição, com equipamentos em território estrangeiro, em real e efetiva compradora, e, depois, revendedora. Isso está totalmente fora da realidade, inclusive, repito, das normas da ANP que disciplinam esse mercado. E é o que diz também o próprio contrato da Petrobras com os estados de São Paulo, Rio Grande do Sul e Santa Catarina. A parte contratual administrativa diz uma coisa e, aí, por ficção, a parte tributária tenta levar para outro lugar.

Cito, e vale para todos os três estados, o contrato da Comgás com a Petrobras. A cláusula sétima diz: em cada ponto de entrega, haverá uma estação de medição e regulação de pressão de propriedade da própria Petrobras. Então vem para o *city gate* da Petrobras com a Petrobras. Quando chega na Petrobras, no *city gate*, é transferida a titularidade para o estado.

Vejam: se fosse uma dupla compra e venda, o problema é do estado. Se a Petrobras vendeu para a Petrobras-Corumbá, e ela que mandou para São Paulo, Rio Grande do Sul e Santa Catarina, é problema do estado. Não! Chega no *city gate* e a estação de medição e regulação de pressão ainda é da própria Petrobras. Aí ela vai novamente aferir e transferir a titularidade. É nesse momento que a compra e venda se consubstanciam. Do ponto de vista operacional, não há nenhuma dúvida disso.

A própria cláusula 7 - 7.1, no caso da Comgás -, levando em conta, repito, o que disse a portaria da ANP, de 2002, que define quem é o comprador e o ponto de entrega, diz: os pontos de entregas estão localizados, junto ao sistema de transportes, nos municípios de Guararema, São José dos Campos, Taubaté, Pindamonhangaba, Lorena,

**ACO 854 / MS**

Cruzeiro, etc. A 7.2 insiste: fica estabelecido, como ponto de medição, a estação de medição de regulagem e pressão de propriedade da Petrobras localizada em cada ponto de entrega. Ora, se não é mais a Petrobras, se a Petrobras vendeu para a Petrobras-Corumbá, o que que ela está se metendo, aqui, na segunda venda? Foi claramente criado um artifício legal para que a tributação ficasse no estado de Mato Grosso do Sul.

Na sequência, a própria cláusula 7.2.1 diz: caso seja de interesse da compradora - contrato entre Petrobras S.A. e estados -, a mesma poderá instalar, às suas próprias expensas, ajudantes no ponto de entrega, e somente mediante autorização da Petrobras, dentro da faixa de servidão do sistema de transporte.

A Petrobras S.A. se metendo de novo?! Mas ela já não vendeu, lá atrás, para sua subsidiária? Não! A subsidiária só faz uma coisa: ela faz a medição em Mutún, na Bolívia, e depois permite que o estado de MS cobre o ICMS.

Se retornarmos ao momento em que essa regulamentação foi feita, em que essa passagem, lá em Mato Grosso do Sul, pela Petrobras-Corumbá, foi determinada, vamos ver que foi uma decisão política da então diretoria da Petrobras, com claro viés de deixar a tributação em Mato Grosso do Sul.

Pergunto então, por absurdo que possa parecer, já que iniciei meu voto assim: se tirarmos a Petrobras-Corumbá, não muda nada a importação, do ponto de vista operacional administrativo? Não muda nada, até porque toda a medição é feita em Mutún, na Bolívia. Se amanhã, politicamente, a Petrobras resolver alterar a estação de medição para Cáceres, em Mato Grosso, seria possível. Altera indicando um município que também faz divisa com a Bolívia. Altera e não vai mudar absolutamente nada do ponto de vista da compra e venda do gás. A medição vai continuar sendo feita na Bolívia e os estados vão continuar comprando. Só que, aí, seria transferida a cobrança do ICMS para um novo estado, sem que haja nenhuma mudança no mundo real, no mundo físico. Sem que haja nenhuma mudança na operação, poderia ser transferida a cobrança de todo ICMS, fictamente do Mato Grosso do Sul,

**ACO 854 / MS**

para Mato Grosso. Vejam como é algo fictício.

A operação, a compra, venda, o transporte, o armazenamento, a aferição, a medição, nada se faz no estado de Mato Grosso do Sul. Poderia, também, politicamente, a Petrobras mudar essa estação de medição para Costa Marques, em Rondônia, também cidade limreira à Bolívia. E aí vamos com toda a transferência de cobrança do ICMS para Rondônia. Daí, muda de novo para Corumbá, e vamos jogando politicamente o ICMS de um estado para outro, sem que haja qualquer alteração na compra e venda, como definido pela legislação e pela ANP, que define quem é o comprador; onde é o posto de entrega; como se dá a transferência de titularidade; quem é o transportador; quem é o carregador. Simplesmente estaremos criando ficções jurídicas. Pouco importaria se essa estação de medição, que atua à distância, em Mutún, na Bolívia, estivesse em Corumbá/MS; em Cáceres/MT; Costa Marques/RO, acompanhando a mudança de ICMS.

Insisto porque houve uma ficção aqui. Não há, e isso foi ressaltado no parecer anterior da Procuradoria-Geral da República, nenhuma aquisição, alteração de titularidade, para a Petrobras-Corumbá. Volto a dizer, se, em um exercício mental, retirarmos essa estação, toda compra e venda de gás, produção, entrega e carregamento continuarão iguais, absolutamente iguais, sem qualquer alteração.

Exatamente para evitar essa manipulação política por parte da própria direção da Petrobras, com favorecimento a estado A, B ou C, que não são importadores, para que se evite a criação desses falsos diques, essas falsas porteiças para cobrar pedágio, a Constituição de 1988, na esteira do que a Súmula 577 do Supremo Tribunal Federal estabelecia, como requisito essencial para a incidência do ICMS, a entrada no estabelecimento das mercadorias importadas.

Esses foram os debates na Assembleia Nacional Constituinte: a entrada no estabelecimento da mercadoria importada, que a ANP define como ponto de entrega um dos *city gates* nos estados. Tanto é a entrega que, um pouco antes de ser feita, como previsto nas cláusulas contratuais, há a necessidade de uma nova medição pela própria Petrobras; então a

**ACO 854 / MS**

titularidade ainda é da Petrobras.

A Constituição, para resolver esse problema, estabeleceu exatamente isto: a alteração de titularidade é com a entrada no estabelecimento das mercadorias importadas, para evitar o favorecimento aos estados portuários. Essa era a grande discussão antes da questão do gasoduto.

Ora, se de um lado alguns Estados podem ganhar com essa interpretação, a de não poder ter porteira, como o estado de São Paulo, por exemplo, de outro lado, se permitirmos a criação de porteiros, seria possível, inclusive, um dos dois maiores portos do Brasil - Santos e São Sebastião -, com todo o ICMS das mercadorias que ingressarem por Santos e São Sebastião serem de titularidade do estado de São Paulo. Isso seria possível? Claro que não! Não podemos utilizar dois pesos e duas medidas para a questão tributária.

Essa questão - como disse -, amplamente discutida na Constituinte, fixou o texto do art. 155, IX, *a*, da Constituição:

"Art. 155. (...) a) (... cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço".

Não pode ser o MS. A mercadoria não é levada para lá, não é feita a medição, depósito ou transferência para Corumbá. O gás é direcionado diretamente para Santa Catarina, Rio Grande do Sul e São Paulo, que são os verdadeiros compradores e, conseqüentemente, os destinatários.

O ponto de entrega definido contratualmente e pela ANP ao comprador será um dos 47 *city gates*. A própria Petrobrás S.A. assim se refere. Parece não existir nenhuma dúvida de que a titularidade ativa é do estado no qual se situa o estabelecimento que irá receber, nos termos de toda regulamentação da ANP, a mercadoria importada - no caso aqui em questão, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo -, sem a meu ver, nenhuma dúvida quanto à titularidade.

Essa questão já foi definida, nesses termos, pela doutrina. Cito aqui, em nome de todos, o professor Hugo de Brito Machado, referido em manifestações nos autos, colocando a solução desse problema ao qual

**ACO 854 / MS**

Constituição se referiu: "quando a mercadoria" - diz o professor - "é importada do exterior, o local de operação é aquele em que tem sede o estabelecimento no qual ocorre a entrada física da mercadoria."

Onde que entrou em Corumbá? Nem a medição foi feita lá. Mesmo que esse estabelecimento seja diverso daquele que realizou a importação.

Ainda o professor Hugo de Brito:

"Quando a mercadoria é importada por estabelecimento localizado em um Estado, mas é destinada à estabelecimento localizado em outro, é do Estado em cujo território está esse último a competência para cobrar o imposto."

Não há dúvida aqui, com todo respeito às posições em contrário.

A mesma coisa consta dos autos. A consultoria da Price Waterhouse diz, no livro *Comentários à Constituição do Brasil de 1988*, editado logo após a promulgação da Constituição, sobre o assunto:

"A grande novidade foi a fixação de cobrança para cobrar o imposto nesse tipo de operação. Ao determinar que essa é da unidade da Federação em que se estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria," - destinatário da mercadoria - "a Constituição de 1988 dá fim à grande polêmica" - conclui - "provocada por Estados portuários, que se investiam do direito de cobrar o imposto pelo fato de a mercadoria ter sido desembarçada em porto situado em seu território."

O que fez a Petrobras-Corumbá? Criou, como disse, um dique, uma porteira para cobrar pedágio, que é o ICMS. Pior que nem é porto, porque nem por lá passa nada, nem por lá se faz nenhuma atividade concreta, nem a medição lá é feita.

Dessa forma e já me dirigindo ao final, Senhora Presidente, nesses termos, o Supremo já reconheceu, no RE 193.817, de relatoria do eminente Ministro Ilmar Galvão, a importância da fixação desse elemento temporal para incidência do ICMS. Trata-se do momento do recebimento da



**ACO 854 / MS**

mercadoria importada, não da entrada no País. Trata-se do momento do recebimento. Não há dúvida, do ponto de vista legislativo - lei e regulamentação da ANP -, e, também, do ponto de vista contratual - cláusula 7-, que o recebimento da mercadoria importada é no ponto de entrega, em um dos 47 *city gates* existentes em cinco estados, entre eles os três aqui litigantes, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo.

Cito, rapidamente, trecho dessa decisão que reforça:

(...) "na hipótese em tela deixou de ser no momento da entrega da mercadoria ao estabelecimento do importador, para ser o do recebimento da mercadoria importada".

Ora! Se nem passa por Corumbá, por que Mato Grosso do Sul fica com toda a tributação?

O eminente Ministro Moreira Alves, nesse julgamento, também se referiu a essa fixação constitucional:

"Se a Constituição dissesse que esse imposto 'incide na entrada no território nacional', ela teria de dizer, como disse, que caberia ao Estado a que se destina, sob pena, em caso contrário, só os Estados com porto de mar serem beneficiados".

Não se pensava em gasoduto, muito menos em uma porteira fictícia criada em um gasoduto.

Tivemos outros julgamentos, mais recentes, também citados pelo eminente Ministro Gilmar Mendes. Aí, vai depender se acreditamos, como Sua Excelência, que realmente há uma primeira venda para Corumbá, sendo que Corumbá nem a medição fez, que foi feita lá em Mutún; ou se realmente quem recebe, quem é o comprador, é o estado que tem seu *city gate*. A partir disso, os precedentes servem para um caso ou para outro. Não há variação.

Em conclusão, Senhora Presidente, não tenho dúvidas, repito, com todas as vênias às posições em contrário, que a importação de gás natural da Bolívia tem como objetivo principal o atendimento das necessidades

**ACO 854 / MS**

de cada ente da Federação. Jamais a Petrobras-Corumbá fica comprando o gás e pergunta: "quem quer comprar meu gás?". Ela não é revendedora. Não, ela é uma mera intermediária, que faz uma medição em Mutún, na Bolívia. A partir disso, quem recebe é o comprador, o ponto de entrega da mercadoria, que, nos termos constitucionais do art. 155, § 2º, IX, é o estado comprador - nos casos em questão, Santa Catarina, Rio Grande do Sul e São Paulo.

Como bem consignado, com a devida vênua ao Dr. Humberto Jacques de Medeiros, pelo parecer da Procuradoria Geral da República, citado nos autos, é razoável o entendimento de que vários estados são destinatários desse produto. É tão flagrante isso, que seria muito ilógico achar que Corumbá é quem compra, e vai da Bolívia certinho o que São Paulo pede, o que o Rio Grande do Sul pede, o que o Paraná pede, o que está assinado no contrato com a Petrobras. Ora, é óbvio que o contrato é entre Petrobras, que tinha exclusividade - Petrobras S.A. -, e o estado em questão.

Não guarda, a meu ver, lógica operacional, administrativa, financeira ou tributária a ficção jurídica criada para que o ICMS seja cobrado em MT. Não guarda lógica e não guarda qualquer razoabilidade que esse produto importado, que tem como destino direto vários entes da federação, que, nessas hipóteses, o estado de Mato Grosso do Sul, pelo fato de ter sido criada uma subsidiária tão somente para fazer uma medição que, insisto, não é realizada em território nacional, é realizada na estação de Mutún, na Bolívia, um estado que não participa em nada dessa operação, fique com todo o ICMS.

Desde o início da operação, o gás já está direcionado da Bolívia para o *city gate* do respectivo estado, definido, repito, pela ANP e pelo contrato, como destinatário final, ponto de entrega.

Não me parece, portanto, que possamos deixar de aplicar os precedentes que dizem que o imposto não é sobre a entrada do bem, mas, sim, àquele que recebe, no caso concreto, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo.

Cito aqui também, o RE 461.968, relatado pelo meu eminente

**ACO 854 / MS**

professor nas Arcadas, Ministro Eros Grau; também o raciocínio feito pelo Tema 520, da ARE 665.134, em repercussão geral:

"O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio."

Logo no início citei o memorando, depois o contrato. Não há transferência de domínio para Corumbá, porque nem passa por lá, nem a medição por lá é realizada. Também destaco aqui a repercussão geral, Relator o eminente Ministro Edson Fachin, que expôs que foi reafirmada a jurisprudência a respeito dessas questões.

Agora a questão é, e por isso que também iniciei dizendo que os precedentes podem ser aplicados para um lado e para o outro, se entendemos que essa porteira criada em Corumbá é realmente uma compra e venda real. Parece-me que não. Cito também o ARE 1.056.229, de relatoria do eminente Ministro Ricardo Lewandowski.

Presidente, reafirmo que tanto a doutrina quanto a jurisprudência e os nossos precedentes têm o entendimento de que a circulação que realmente importa para a incidência do ICMS é a circulação econômico-jurídica de bens, o que significa alteração de titularidade.

Pergunto - já afirmando: onde ocorre isso? Onde ocorre a alteração da titularidade? Somente quando o gás chega no *city gate* do respectivo estado. Nos termos da cláusula 7 dos contratos, a Petrobras de novo faz a medição e aí diz: "Não é mais meu esse gás; é seu, estado". E onde fica Corumbá nisso? Fica numa ficção jurídica criada para poder pegar essa tributação.

Assim, Presidente, pedindo todas as vênias ao eminente Ministro-Relator, voto pela IMPROCEDÊNCIA das três ações, ficando revogadas as decisões que deferiam a liminar, caracterizada a sucumbência do estado de Mato Grosso do Sul ao pagamento de honorários advocatícios, que ora, nos termos do art. 85, § 8º, do CPC, arbitro em R\$ 40.000,00

**ACO 854 / MS**

(quarenta mil reais).

É o voto, Senhora Presidente.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

<b>RELATOR</b>	<b>: MIN. GILMAR MENDES</b>
<b>AUTOR(A/S)(ES)</b>	<b>: ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL</b>
<b>PROC.(A/S)(ES)</b>	<b>: PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL</b>
<b>RÉU(É)(S)</b>	<b>: ESTADO DE SÃO PAULO</b>
<b>PROC.(A/S)(ES)</b>	<b>: PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO</b>
<b>AM. CURIAE.</b>	<b>: PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: TAISA OLIVEIRA MACIEL E OUTRO(A/S)</b>

**OBSERVAÇÃO**

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - Antes de dar prosseguimento aos trabalhos, permitam-me, caríssimos Colegas, Senhor Procurador-Geral da República e Senhores Procuradores, confidenciar que estou a reviver uma emoção que se apossou de mim há 44 anos quando, recém-nomeada, após aprovação em concurso público, Juíza do Trabalho Substituta, no Rio Grande do Sul, pelo Presidente da República - que, à época, detinha essa competência -, fui designada pelo Presidente do Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região para atender uma pauta de impedimentos de um dos titulares de unidade judiciária do Foro Trabalhista de Porto Alegre - à época Junta de Conciliação e Julgamento, hoje Vara do Trabalho.

Trata-se, a rigor, de um nervosismo emocionado. Sinto-me extremamente honrada por compartilhar com Vossas Excelências este momento, agradecendo, desde logo, a compreensão de todos.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Senhora Presidente, Ministra Rosa Weber, no exercício da Presidência do Supremo Tribunal Federal, cumprimento Vossa Excelência com muita alegria e honra, dirigindo-me a Vossa Excelência, pela primeira vez, como Presidente, neste momento, em exercício, do Supremo Tribunal Federal. Compartilho da justa e merecida emoção de Vossa Excelência, que bem contempla o sentido e o alcance da prestação jurisdicional no Brasil.

Eminentes Pares, Senhores Advogados, Senhor Vice-Procurador-Geral da República, temos duas posições postas sobre a matéria. A do eminente Ministro-Relator, Ministro Gilmar Mendes, que acolhe o pedido formulado nessas três ações cíveis originárias, quais sejam 1.076, 1.093 e 854, todas deduzidas pelo Estado de Mato Grosso do Sul.

De outra parte, inaugurando a divergência, em sentido oposto, apresenta-se a posição do eminente Ministro Alexandre Moraes, não acolhendo a tese que Sua Excelência o eminente Ministro-Relator trouxe à colação em seu voto.

Já houvera estudado o tema, Senhora Presidente, e, um pouco antes do início do julgamento desta matéria, quando já houvera concluído o estudo que fiz sobre o tema, recebi o voto do eminente Ministro-Relator, Ministro Gilmar Mendes.

Já houvera concluído no sentido de entender que a matéria, efetivamente, cinge-se a debater, ao menos do ponto de vista jurídico, o ICMS importação e indagar a dimensão que emerge do aspecto material do fato gerador do ICMS importação. Esse aspecto material é a circulação da mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio. Em que

**ACO 854 / MS**

lugar se dá a transferência do domínio? Realiza-se no estado de Mato Grosso do Sul - trata-se de importação por conta própria, sob encomenda, de gás natural oriundo da Bolívia. Esse é o sentido que já me havia levado a compreender essa matéria no RE 665.134, a partir do qual se emitiu o Tema da Repercussão Geral 520, referido por Sua Excelência o eminente Ministro-Relator, tomando-o como um dos fundamentos de sua decisão e, portanto, em tudo coerente com o que penso sobre esta matéria.

Estamos a tratar de um estabelecimento destinatário, do ponto de vista legal, de mercadoria importada. É no estado federado de Mato Grosso do Sul que se dá a causa jurídica da circulação do gás natural e assim entendo que, no caso concreto, deva ser aplicada a previsão da letra *a*, inc. IX, § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Farei a declaração de juntada de voto, Senhora Presidente e eminentes Pares, cumprimentando todas as sustentações orais feitas tanto num quanto noutro sentido - aportaram contribuições importantes para o desate da matéria.

Pedindo vênias ao eminente Ministro Alexandre Moraes e a todos que comungaram e comungam da posição de Sua Excelência, estou integralmente acompanhando o eminente Ministro-Relator nas três ações cíveis originárias.

É como voto, Presidente.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN:** Inicialmente, cumprimento o e. Ministro-relator Gilmar Mendes, cuja atuação é digna de louvor.

Como se depreende, versa-se aqui sobre ação cível originária interposta pelo Estado do Mato Grosso do Sul em face do Estado de São Paulo, em que se discute a legitimidade ativa para cobrança de ICMS sobre gás natural importado da Bolívia pela Petrobras S/A, o qual, após passar por estabelecimento situado em Corumbá/MS, é posteriormente repassado a São Paulo.

Nas razões, argumenta-se que o sujeito ativo do ICMS deve ser o Estado onde se encontra o sujeito passivo, que, no caso, seria a Petróleo do Brasil de Corumbá/MS, empresa que promoveu o ingresso do produto em território nacional. Assim, o importador é o destinatário da mercadoria, que é passada para sua esfera de domínio e propriedade.

Alega-se, ainda, que, no caso concreto, a entrega do gás natural boliviano é realizada via Estação de Entrega de Corumbá/MS, a qual emite nota fiscal de entrada e saída, e que apenas depois se repassa a mercadoria para postos da Petrobras em outros entes da Federação.

Aduz que, ainda que a entrada física do gás natural em estabelecimento da Petrobras só ocorra em estabelecimento localizado no Estado de São Paulo, a mercadoria, por ser transportada pelos dutos da TBG, cuja acionista majoritária é a empresa estatal, “já está ‘fisicamente’ em posse da importadora”.

Defende-se que circulações posteriores são objeto de outra operação passível de tributação por ICMS, havendo, assim, três fatos geradores distintos que correspondem à importação, ao transporte e à comercialização.

Em contestação, o Estado de São Paulo afirma que não há entrada física do gás natural no estabelecimento da Petrobras no Mato Grosso do Sul, onde apenas é realizada a medição do gás natural que ingressa no país.



**ACO 854 / MS**

Sustenta que não há dutos privados no estabelecimento de Corumbá e que o gás importado é conduzido até São Paulo exclusivamente pelos dutos da empresa TBG, só ocorrendo interligação com dutos do sistema Petrobras em território paulista, onde se situa o estabelecimento destinatário da mercadoria.

Em 15 de maio de 2006, o Ministro Celso de Mello, então relator, deferiu o pedido de antecipação dos efeitos da tutela, “em ordem a determinar que o Estado de São Paulo, até final julgamento da presente ação, abstenha-se de proceder a qualquer tipo de autuação ou lançamento tributário do ICMS incidente sobre as operações de importação de gás natural advindo da Bolívia e realizadas pela Petrobras de Corumbá/MS”.

**São os breves fatos e argumentos de interesse para o presente voto.**

Inicialmente, ressalto que esta ação é conexa às ACOs 1076 e 1093, também sob a relatoria do e. Ministro Gilmar Mendes, ajuizadas pelo Estado do Mato Grosso do Sul em face dos Estados de Santa Catarina e Rio Grande do Sul, respectivamente.

O objeto das ações cíveis originárias é, à luz do art. 155, §2º, IX, *a*, da Constituição da República, a definição do sujeito ativo da obrigação tributária referente ao ICMS-importação: o Mato Grosso do Sul, ente federado por onde o gás natural importado entra no país, ou São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, estados para onde posteriormente é transportada a mercadoria.

Vale, portanto, a transcrição do referido dispositivo:

“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:

**ACO 854 / MS**

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 o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço.**”

A jurisprudência desta Corte entende ser o sujeito ativo do ICMS-importação o Estado-membro no qual estiver localizado o destinatário final da operação conforme já reconhecido em julgamento de repercussão geral de minha relatoria: “O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio.” (ARE n.665.134, rel. Min.Edson Fachin, julgado em 20.04.2020, Tema 520, RG).

Entendimento esse há muito sustentado pela doutrina pátria, porquanto permite a operacionalização do comércio internacional, por meio da inserção do país nas cadeias globais de produção e consumo. Nesse sentido:

Anote-se que o ICMS, em regra, é devido na origem, isto é, no Estado em que a operação mercantil se dá – onde está localizado o estabelecimento industrial, comercial ou produtor, de onde a mercadoria sai, por força de uma operação mercantil realizada, sendo irrelevante se o destinatário final está situado no mesmo ou em outro Estado. Todavia, na hipótese de a operação mercantil haver ocorrido no exterior - “se iniciado no exterior”, na dicção constitucional – inverte-se a diretriz, sendo devido o ICMS ao Estado-membro ou Distrito Federal onde estiver localizado o destinatário final da mercadoria. (COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 405).

ACO 854 / MS

Deve ser levado em consideração, no entanto, que o sujeito ativo da obrigação, destinatário legal da operação, muda conforme a hipótese da importação, conforme assentado no quarto ponto da ementa do agravo em recurso extraordinário acima descrito:

Pela tese fixada, são os destinatários legais das operações, em cada hipótese de importação, as seguintes pessoas jurídicas: a) na importação por conta própria, a destinatária econômica coincide com a jurídica, uma vez que a importadora utiliza a mercadoria em sua cadeia produtiva; b) na importação por conta e ordem de terceiro, a destinatária jurídica é quem dá causa efetiva à operação de importação, ou seja, a parte contratante de prestação de serviço consistente na realização de despacho aduaneiro de mercadoria, em nome próprio, por parte da importadora contratada; c) **na importação por conta própria, sob encomenda, a destinatária jurídica é a sociedade empresária importadora (*trading company*), pois é quem incorre no fato gerador do ICMS com o fito de posterior revenda, ainda que mediante acerto prévio, após o processo de internalização.**

Com o auxílio da explanação doutrinária de Heleno Taveira Torres, fica claro como acontece a importação por conta própria, nos seguintes termos:

“Na importação ‘por encomenda’, diversamente, a comercial importadora ou a *trading* não se apresentam como intermediárias ou simples prestadoras de serviços, mas sim como típico caso de ‘importador direto’, adquirente da mercadoria, para venda posterior aos seus encomendantes. Previamente, estes contratam a comercial importadora ou a *trading* para que esta não apenas promova o ingresso e formalize o despacho aduaneiro das mercadorias, além de contratar com os exportadores-vendedores, em atendimento ao pedido do real adquirente. Essas operações deverão ser realizadas com recursos da própria importadora (*trading*), para que

**ACO 854 / MS**

promova a posterior revenda ao efetivo adquirente, razão pela qual sequer adiantamentos de recursos de um terceiro (encomendante) podem ser admitidos, na medida que isso poderia caracterizar incapacidade econômica e interposição fraudulenta de pessoas.” (TÔRRES, Heleno Taveira. Importações Diretas, por Encomenda e por Conta e Ordem: Aplicação da AVA, IPI e PIS/Cofins, do ICMS e de Medidas Sancionatórias. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões atuais do Direito Tributário*. 12 v. São Paulo: Dialética, 2008, p. 169).

No mesmo sentido doutrina especializada no ICMS importação que identifica com propriedade o Estado sujeito ativo na importação por encomenda:

“Nas operações por encomenda, a “trading company” busca e adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promover seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante determinada (adquirente da mercadoria que contratou a “trading”). Ou seja, a empresa importadora realiza a operação mercantil, efetuando a importação em seu próprio nome. Fica claro, nestes casos, há duas operações: a primeira, de importação, na qual a empresa importadora realiza a operação, configurando-se como o importador (manifestando a capacidade contributiva nesta operação), adquirindo o produto no exterior e a sua titularidade, e a segunda, uma venda posterior (em âmbito nacional) entre “trading company” e o adquirente nacional, que negociou com aquela e configura mero comprador da mercadoria de uma operação interna.” (TAKANO, Caio. A competência do ICMS na importação à luz da teoria das causas. *Revista Direito Tributário Atual* n.26. Ano 28, p.188-206, São Paulo: IBDT, 2011 p.205)

Revela-se evidente que, em termos jurídicos, é a importadora Petrobrás quem incorre no fato gerador do ICMS, sobretudo em relação ao aspecto material da hipótese de incidência do tributo, isto é, a

**ACO 854 / MS**

circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio, culminando na entrada de bem ou mercadoria importados do exterior.

Por conseguinte, há operação mercantil autônoma, na medida em que a atividade econômica precípua da sociedade empresária é a importação de mercadorias, para posterior revenda, ainda que sob encomenda, depois de internalizadas no mercado interno. Portanto, o sujeito ativo é o Estado-membro em que domiciliada ou estabelecida a importadora Petrobrás que opere por conta própria, sob encomenda.

No caso em exame, o gás natural da Bolívia, a despeito de ter como destino diversos Estados brasileiros, como Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, é importado por conta própria, sob encomenda, pela Petrobras de Corumbá, que se situa dentro dos limites territoriais do Estado do Mato Grosso do Sul. É neste ente federado em que se dá causa à ocorrência da circulação da mercadoria, havendo, portanto, sua transferência de domínio para que, posteriormente, mediante outro contrato de compra e venda, o gás natural seja transportado e comercializado internamente no país. Nesse sentido é a conclusão do parecer de Heleno Taveira Torres:

“Quanto à medição e ao transporte, a PETROBRAS possui contrato específico com a TBG para o transporte do referido produto até os ‘city gates’ dos estados de destino, a partir dos quais a responsabilidade sobre a atividade passa a ser das distribuidoras estaduais, a quem compete a comercialização local do gás natural. Logo, só há um importador e um sujeito ativo para exigência do ICMS na operação de importação com o gás natural importado da Bolívia, respectivamente: a PETROBRAS e o Estado do Mato Grosso do Sul”.

Logo, por se tratar, aqui, de importação por conta própria, sob encomenda, realizada no Estado do Mato Grosso do Sul, onde fica o estabelecimento destinatário legal da mercadoria importada, foi nesse ente federado em que se deu causa à circulação do gás natural, sendo, então, dele a titularidade ativa para cobrança do ICMS, conforme o art.

**ACO 854 / MS**

155, §2º, IX, *a*, da Lei Maior.

Ante o exposto, entendo que a legitimidade ativa para cobrança de ICMS é do Mato Grosso do Sul e, assim, julgo procedente o pedido.

É como voto.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO** - Boa tarde, Presidente, uma honra mais uma vez estar sob a Presidência de Vossa Excelência. Boa tarde, Ministra Cármen. Boa tarde, prezados Colegas. Boa tarde, Senhores Advogados e Senhor Vice-Procurador-Geral da República, todos se houveram de maneira brilhante na tribuna.

Temos aqui três ações cíveis originárias ajuizadas pelo Estado de Mato Grosso do Sul em face dos Estados de São Paulo, Rio Grande do Sul e Santa Catarina, em que, em última análise - tornando longa uma discussão simples -, discute-se quem, na verdade, deve ser considerado o sujeito ativo para a cobrança de imposto na importação do gás, feito pela Petrobras, da Bolívia.

Destaco, muito singelamente - meu voto é simples -, que o art. 155, § 2º, IX, *a*, da Constituição dispõe que compete aos estados e ao Distrito Federal a cobrança do ICMS:

“(…)

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, (...) qualquer que seja a sua finalidade, (...) cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

(…)”

Ouvi com muita atenção tanto o voto do eminente Relator quanto o voto do Ministro Alexandre de Moraes. A questão aqui é saber, essencialmente, onde ocorreria o fato gerador desse tributo. Penso que a resposta esteja na Lei Complementar nº 87/1996. O art. 11 assim preceitua:

"Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento

**ACO 854 / MS**

responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;"

Honesta e sinceramente, respeitando os argumentos sustentados, com a verve costumeira, pelo Ministro Alexandre de Moraes, não tenho nenhuma dúvida de que a entrada física do gás natural no Brasil se dá em Corumbá, Mato Grosso do Sul. Isso é um fato, é um fato físico, é um fato geográfico. Ademais, o art. 12 da mesma lei complementar preceitua:

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

(...)

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

(...)."

Ninguém tem dúvida, com todas as vênias, de que o desembaraço aduaneiro desse gás natural é feito em Corumbá, Mato Grosso do Sul. As opções do legislador de estabelecer esse critério para determinar o fato gerador e a opção da Petrobras de instalar o posto de recebimento em Corumbá, e não em outro lugar, são decisões legítimas.

O constituinte de 1988, por exemplo, tomou a decisão de que, no caso do petróleo - e apenas no caso do petróleo -, o tributo, o ICMS, seria cobrado não na origem, como quase tudo, mas no destino. As únicas exceções são petróleo e energia elétrica. Isso penaliza gravemente o estado do Rio de Janeiro, como todos sabem, porém, foi uma opção política veiculada pela forma adequada. Posso não gostar, porém, é o que consta da Constituição.

Também acho que há inequívoca opção do legislador - do constituinte, em parte, mas do legislador complementar -, pela Lei Complementar nº 87/1996. Não será o primeiro nem o único caso em que se pode questionar a decisão política e até se pode considerá-la injusta,



**ACO 854 / MS**

mas acho que ela foi formalizada pela via adequada, está na Constituição e está na lei complementar. Por via de consequência, decidiu quem tinha o poder legítimo de decisão nessa matéria.

Tendo ouvido e apreciado os argumentos deduzidos pelo Ministro Alexandre de Moraes, e até compreendendo as razões de queixa do estado de São Paulo, vejo, no entanto, que a legislação me parece inequívoca. Só poderia deixar de aplicá-la se a considerasse inconstitucional, o que, a meu ver, não ocorre aqui.

Por todas essas razões, louvo o voto do eminente Relator, que, penso, enfrentou adequadamente todas as questões e estou igualmente julgando procedentes os pedidos nas ACO 854, 1.076 e 1.093, a fim de reconhecer a competência do estado de Mato Grosso do Sul para a fiscalização e cobrança do ICMS na importação do gás natural boliviano que entra por Corumbá e tem o seu desembaraço aduaneiro no estado de Mato Grosso do Sul.

É como voto.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**ESCLARECIMENTO**

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES - Senhora Presidente, só um esclarecimento.

Meu voto não foi queixa do Estado de São Paulo, até porque não tenho procuração e nem represento o Estado de São Paulo. Meu voto é a interpretação que dou à Constituição para o Estado de São Paulo, Rio Grande do Sul e Santa Catarina, para afastar essa simulação que foi feita.

**O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO** - Presidente, referi-me ao ilustre Procurador do Estado de São Paulo e não ao Ministro Alexandre de Moraes.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:**

Boa tarde, Senhora Presidente!

É uma alegria ter Vossa Excelência na Presidência desta Corte. Vossa Excelência já preside a Primeira Turma deste Tribunal, à qual pertenço. É uma honra e uma alegria.

E faço um registro importante: Vossa Excelência é a terceira mulher a presidir uma sessão plenária do Supremo Tribunal Federal em mais de um século, em quase 150 anos. Esse registro é importante porque mostra o quanto estamos longe ainda de chegar a uma igualdade de gênero. Em quase 140 anos, é a terceira mulher a presidir uma sessão plenária da mais alta Corte do nosso País. É um momento de registro não só pela pessoa que Vossa Excelência é, com toda sua capacidade, cultura e doçura, mas também pelo aspecto histórico.

Senhora Presidente, sempre sou bastante ligeiro nos votos. Cumprimento todos aqueles que se manifestaram na sessão de ontem, assim como o eminente Relator, pelo brilhante voto trazido, mas vou pedir vênias a Sua Excelência e aos que acompanham o Relator para acompanhar a divergência do Ministro **Alexandre de Moraes**.

Faço um adendo ao voto divergente, propondo uma modulação de efeitos em razão de liminar anteriormente proferida pelo Ministro **Celso de Mello** há vários anos. Ou seja, para o futuro, eu estabeleceria os efeitos de uma eventual decisão na linha do que votou o Ministro **Alexandre**, com o qual estou agora comungando.

É assim que voto, Senhora Presidente.

## ANTECIPAÇÃO AO VOTO

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Senhora Presidente, para mim também é uma honra enorme ver Vossa Excelência sentada nessa cadeira a nos presidir com tanta competência, com tanto talento. Realmente é uma honra enorme, ainda que seja neste momento, numa situação não permanente, mas que virá. É uma honra enorme.

O Ministro Dias Toffoli tem toda razão ao fazer o registro de Vossa Excelência ser a terceira e com tanto talento, com uma história tão bonita, como acaba de lembrar da primeira vez em que Vossa Excelência também foi chamada naquela ocasião, Vossa Excelência registra, quatro décadas atrás.

Quanto ao caso, farei juntada de voto, Senhora Presidente, e também serei breve, portanto, nos comentários que faço e nas observações, não apenas registrando o talento dos senhores advogados, do Senhor Procurador-Geral, do enorme empenho com que todos se manifestaram, também nos memoriais, nos documentos apresentados, nas notas técnicas que tanto nos ajudaram no estudo deste caso.

Peço todas as vênias ao Ministro Alexandre de Moraes, a quem antes até já tinha manifestado que não iria acompanhar, porque não tenho o entendimento. Acho que o que se tem tanto na Constituição, quanto na Lei Complementar, e que, como opção política, deixou, ao estado do Mato Grosso do  
Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

Sul, neste caso específico, a atribuição, a competência para se legitimar no polo ativo, portanto, dessa tributação, leva-me a acompanhar o Ministro Gilmar Mendes, fazendo referência à alteração do posicionamento da Procuradoria-Geral da República, que ontem deixou claro também que essa mudança tinha uma razão de ser e que se sustentava no que foi posto.

Tenho para mim que a correção jurídica, ainda que, como bem agora anotado pelo Ministro Barroso, poder-se-ia reclamar ou se queixar de opções políticas do constituinte e do legislador, não me parece ter havido na interpretação que foi dada até aqui - reiterando as vênias tanto do Ministro Alexandre quanto do Ministro Dias Toffoli.

Acompanho Sua Excelência, tenho para mim que a procedência das três ações se impõe nos termos das razões expostas pelo Ministro-Relator, Gilmar Mendes, e que, de alguma forma, embora de maneira muito mais reduzida, reproduzo no voto de que farei juntada, Senhora Presidente.

É como voto.

Ação Cível Originária 854 Mato Grosso do Sul

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**AUTOR(A/S)(ES)** : **ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**RÉU(É)(S)** : **ESTADO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**AM. CURIAE.** : **PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS**  
**ADV.(A/S)** : **TAISA OLIVEIRA MACIEL E OUTRO(A/S)**

**JULGAMENTO CONJUNTO DAS AÇÕES CÍVEIS ORIGINÁRIAS NS. 854/MS, 1.076/MS E 1.093/MS**

**VOTO**

**A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (Vogal):**

1. Ações cíveis originárias, com requerimentos de tutela antecipada, ajuizadas por Mato Grosso do Sul contra, respectivamente, o Estado de São Paulo, de Santa Catarina e do Rio Grande do Sul 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 - Petrobrás de Corumbá-MS, através do gasoduto da empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S/A (TBG)”*.

2. Mato Grosso do Sul ajuizou as Ações Cíveis Originárias ns. 854/MS, 1.076/MS e 1.093/MS e explicou que a Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras de Corumbá/MS *“vem realizando, desde o início do funcionamento do gasoduto, tanto a importação do gás natural propriamente dita, quanto as respectivas operações subsequentes, nas quais se inclui a distribuição do gás a diversos Estados da Federação”*.

Salientou que *“o estabelecimento da Petrobras localizado em Corumbá*

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

*(MS) adquire o referido produto, na Bolívia, diretamente da empresa Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), sendo entregue à Petrobras no ponto em que ocorre a sua entrada no território nacional, localizado no Município de Corumbá (MS), onde existe uma estação de mediação”.*

*Ressaltou que, “a partir desse ponto, a empresa importadora, já de posse e domínio do gás importado, a fim de distribuí-lo, utiliza-se do serviço de transporte (via dutos) da empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia Brasil S/A (TBG), para que esta remeta o produto para as diversas unidades da Petrobras situadas nos diversos Estados federados, com o intuito de que esse gás importado seja distribuído e comercializado no território nacional”.*

*Noticiou que a “empresa importadora em território sul-mato-grossense, vem (...) recolhendo o ICMS pertinente a tal operação para o Estado requerente”.*

*Informou que a empresa importadora vem sendo autuada pelos Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul ao argumento de não estar recolhendo o imposto devido.*

*Argumentou que “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”.*

*Afirmou 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”.*

*Insistiu em que, “no momento de ocorrência do fato gerador “importação”,*  
Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

*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".*

Sustentou que *"qualquer circulação posterior da mercadoria importada será objeto de outra, nova e distinta: operação de circulação passível de tributação por ICMS" e, "portanto, haverá a ocorrência de novo fato gerador".*

Ofereceu o seguinte 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)".*

Concluiu que os Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul *"confund[em] a operação interna subsequente à da importação (FG 3), que consistiu no fornecimento do referido produto a estação de recebimento da SCGás, com a própria operação de importação do gás natural (FG 1) realizada pelo estabelecimento localizado em Corumbá".*

Acentuou 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".*

Requeru tutela antecipada *"a fim de determinar que o Estado requerido abstenha-se de formular qualquer tipo de autuação ou lançamento tributário do ICMS incidente sobre as operações mencionadas, sob pena de multa diária a ser*  
Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF



*fixada por este juízo, até o trânsito em julgado da demanda”.*

Pediu fossem julgadas procedente as ações *“para que seja declarada a legitimidade ativa do Estado do Mato Grosso do Sul, ora Requerente, para a cobrança de ICMS incidente nas operações de importação de gás natural advindo da Bolívia e realizada pela empresa Petrobras S/A - Corumbá (MS)”*.

3. Em 15.5.2006, o Ministro Celso de Mello, então Relator da Ação Cível Originária n. 854/MS, deferiu a tutela antecipada para determinar que o Estado de São Paulo, até o final do julgamento, se abstinhasse de *“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. 155-173, e-doc. 39 da ACO n. 854/MS).

Em 16.10.2007, o Ministro Ricardo Lewandowski, então Relator da Ação Cível Originária n. 1.076/MS, deferiu a tutela antecipada para determinar *“que o Estado de Santa Catarina abstenha-se de formular 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, bem como prosseguir com as cobranças já iniciadas, até julgamento de mérito da presente ação cível originária”* (fls. 111-125, e-doc. 16 da ACO 1.076/MS).

Em 4.12.2007, o Ministro Celso de Mello, então Relator da Ação Cível Originária n. 1.093/MS, deferiu a tutela antecipada para determinar que o Rio Grande do Sul, até o final do julgamento se abstinhasse de *“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. 118-139, e-doc. 14 da ACO n. 1.093/MS).

4. Os Estados de São Paulo, de Santa Catarina e do Rio Grande do Sul apresentaram contestações (fls. 199-237, e-doc. 39, da Ação Cível Originária n. 854; fls. 141-165, e-doc. 16 da Ação Cível Originária n. Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

1.076/MS, e-doc. 3, da Ação Cível Originária n. 1.093/MS).

Informaram que a empresa boliviana Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos exporta gás natural para o Brasil pelo Gasoduto Bolívia-Brasil – GASBOL, pertencente à empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia Brasil – TBG, cuja acionista majoritária é a Petrobras Gás S/A.

O gasoduto começa em território boliviano e “*entra no território nacional no ponto da fronteira designado como estação de mediação (EMED) de Mutum*” de onde segue por Mato Grosso do Sul, São Paulo, Paraná, Santa Catarina e termina no Rio Grande do Sul (fl. 6 da contestação de Santa Catarina).

Explicaram haver diferença entre gasoduto de transporte e gasoduto de transferência, como se dispõe na Lei n. 9.748/1997 e sustentaram ser o Gasoduto Bolívia-Brasil – GASBOL duto de transporte.

Informaram que a transferência do gás natural do duto de transporte da Gasoduto Bolívia-Brasil aos dutos de transferência pertencentes à Petróleo Brasileiro S/A. ocorre nas estações de entrega, também denominadas de *city gates*, localizadas nos Estados consumidores onde se dá, ainda, a medição contábil entre a companhia operadora do gasoduto (TBG) e a empresa de distribuição (Petrobras).

A transferência do gás para Mato Grosso do Sul se daria exclusivamente em parcela suficiente para seu consumo e não ocorreria, ao contrário do que pretende o autor, transferência e armazenamento do gás no território de Mato Grosso do Sul para posterior distribuição aos outros Estados, o que alegam seria impossível até em razão do volume da importação, pelo que os dutos funcionariam, também, como verdadeiros depósitos do gás importado.

“O ponto de entrega de Corumbá recebe o gás destinado àquela localidade e adjacências e, quanto a esse gás, não se

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

questiona[ria] a competência tributária ativa do Estado do Mato Grosso do Sul” (fl. 36 da contestação do Estado de São Paulo).

Esclareceram que ponto de entrega é o “ponto no qual o gás natural é entregue pelo transportador ou carregador ou a quem este autorize”, conforme se preceitua no inc. VI do art. 3º da Portaria n. 104 de 8.8.2002 da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Bio combustíveis – ANP.

Sustentaram que, pela Portaria n. 104/2002, “a Petrobras é o ‘carregador’, que contrata o ‘transportador’ (a empresa responsável pela GASBOL) para que esta realize o transporte do gás natural. O que será entregue, pelo transportador ao carregador, nos pontos de entrega, usualmente conhecidos como ‘city gates” (fl. 31 da contestação do Estado de São Paulo).

Argumentaram que, pela al. a do inc. IX do § 2º do art. 155 da Constituição da República, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação – ICMS cabe ao “Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria”.

Ressaltaram que, de acordo com o disposto na al. d do inc. I do art. 11 da Lei Complementar n. 87/1996, o estabelecimento responsável para efeitos da cobrança do imposto é aquele onde “ocorrer a entrada física”.

Lembraram que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação – ICMS não é imposto de importação, pelo que “é a entrada da mercadoria, fato, e não a importação, negocio jurídico, que importa para deflagrar a incidência do tributo” (fl. 12 da contestação do Estado de São Paulo).

Pediram fossem julgadas improcedentes as ações.

5. Mato Grosso e Santa Catarina afirmaram não ter provas a produzir.

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

Rio Grande do Sul pediu a produção de prova pericial para “afastar qualquer dúvida a respeito do fato de que o estabelecimento da Petrobras localizado em Corumbá não realiza qualquer processo de transformação, armazenamento ou distribuição do gás importado da Bolívia”, o que veio a ser indeferido.

6. Os autos das Ações Cíveis Originárias ns. 854/MS, 1.076/MS e 1.093/MS foram redistribuídos ao Ministro Gilmar Mendes.

7. Mato Grosso do Sul, o Estado de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul apresentaram alegações finais (fl. 213-229 e 234-243, e-doc. 40 da Ação Cível Originária n. 854; 364-371 da Ação Cível Originária n. 1.076; fls. 167-170, e-doc 28 da Ação Cível Originária n. 1.093/MS).

8. Em 22.8.2019, o Ministro Gilmar Mendes indeferiu o pedido de revogação da tutela antecipada formulado pelo Estado de São Paulo (fls. 38-42, e-doc. 41 da Ação Cível Originária n. 854).

9. A Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras foi admitida como *amicus curiae* (fls. 114-117, e-doc. 41 da Ação Cível Originária n. 854).

10. A Procuradoria-Geral da República opinou pela improcedência das ações cíveis originárias no sentido da titularidade ativa dos Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul “para a cobrança de ICMS nas operações de importação e comercialização de gás natural oriundo do gasoduto da Bolívia” (fls. 198-202, e-doc. 40 da ACO 854; fls. 327-334, e-doc. 16 da ACO 1.076; fls. 177-185, e-doc. 28 da ACO 1.093/MS).

Esta a ementa do parecer ofertado na Ação Cível Originária n. 1.093/MS:

“AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. SUJEITO ATIVO DE ICMS. ART. 155, § 22, INCISO IX, ALÍNEA A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMPORTAÇÃO DE GÁS NATURAL. LITÍGIO

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

*ENTRE OS ESTADOS DO MATO GROSSO DO SUL E DO RIO GRANDE DO SUL. 1 - O sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está domiciliado o estabelecimento destinatário do bem importado, nos termos do art. 155, § 22, inciso IX, alínea a, da Constituição Federal, tal como informam os inúmeros precedentes do Supremo Tribunal Federal. 2 - É de se reconhecer a titularidade ativa exclusiva do Estado do Rio Grande do Sul para a cobrança de ICMS incidente sobre a importação de gás natural oriundo da Bolívia, no caso examinado, porquanto, apesar de o desembaraço aduaneiro ter ocorrido no Estado de Mato Grosso do Sul pela empresa Petróleo Brasileiro S/ A - Petrobras, em Corumbá/MS, o destinatário final da mercadoria encontra-se no Estado do Rio Grande do Sul. 3 - Parecer pela improcedência do pedido”.*

*A controvérsia posta nos autos*

**11.** A questão posta nas ações cíveis originárias está em saber a quem cabe o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação – ICMS sobre a importação do gás natural vindo pelo Gasoduto Bolívia-Brasil – GASBOL, o qual se inicia em Mato Grosso do Sul e é distribuído, ainda pelo gasoduto, aos Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

**12.** Na al. *a* do inc. IX do § 2º do art. 155 da Constituição da República se dispõe que o ICMS incidente sobre mercadorias importadas cabe ao Estado onde estiver situado o estabelecimento do destinatário da mercadoria:

*“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)*

*§ 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 o estabelecimento do destinatário da*

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

*mercadoria, bem ou serviço”.*

Na al. *d* do inc. I do art. 11 da Lei Complementar n. 87/1996, a denominada Lei Kandir, tem-se ser o estabelecimento onde ocorre a entrada física aquele responsável para efeitos de cobrança do ICMS:

*“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

*I - tratando-se de mercadoria ou bem: (...)*

*d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”.*

**13.** Mato Grosso do Sul alega que, pelo dispositivo constitucional, o ICMS cabe ao Estado onde se situe o estabelecimento importador, o qual, no caso da importação de gás natural, seria a Petróleo Brasileiro S/A - Petrobras localizada em Corumbá/MS, a qual tem contrato de compra e venda do gás natural firmado com a estatal boliviana.

Explica que a transferência de domínio do gás boliviano para a Petrobras *“é realizada via Estação de Entrega (city-gate) de Corumbá (MS), onde se localiza o EMOP (estação de medição) e repassada, mediante contrato de prestação de serviço de transporte para outros postos da Petrobrás localizados nos demais entes federativos”* (fl. 4 do memorial de Mato Grosso do Sul).

Os Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, por sua vez, alegam que os estabelecimentos destinatários da mercadoria a que se refere a al. *a* do inc. IX do § 2º do art. 155 da Constituição da República são os estabelecimentos da Petrobras localizados naqueles Estados, nos quais o gás é transferido do duto de transporte do gasoduto para os dutos de transferência das Petrobras e entregues nos respectivos pontos de entrega.

Explicam que nesses pontos de entrega, ou *city gates*, espalhados pelos Estados, dá-se, de fato, a *“entrada física”* prevista no art. 11 da Lei Complementar n. 87/1996 e, assim, a transferência de domínio do gás a caracterizar a compra e venda que deu causa à circulação da mercadoria.

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

*O gasoduto e a legislação pertinente*

14. O Gasoduto Bolívia-Brasil – GASBOL é via de transporte de gás natural entre a Bolívia e o Brasil com extensão de 3.150 (três mil cento e cinquenta quilômetros), sendo 557km na Bolívia e 2.593km no Brasil.

A estatal boliviana que explora o petróleo e seus derivados e exporta o gás natural para o Brasil é a Yacimientos Perolíferos Fiscales Boliviano – YPFB.

A Gás Transboliviano – GTB, empresa que opera o gasoduto em território boliviano, transporta o gás desde Rio Grande até Porto Suarez na Bolívia, enquanto que, no Brasil, o gasoduto é operado pela Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil – TBG e se inicia em Corumbá em Mato Grosso do Sul e passa pelos Estados de São Paulo, Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

15. No sítio da Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil – TBG, tem-se que no Gasoduto Bolívia-Brasil há quarenta e sete Pontos de Entrega (*city gates*) que fazem a redução da pressão do gás natural para entrega às companhias distribuidoras locais.

São quatro em Mato Grosso do Sul, vinte e três em São Paulo, quatro no Paraná, nove em Santa Catarina e sete no Rio Grande do Sul

As companhias distribuidoras locais são, no Mato Grosso do Sul, a Companhia de Gás do Estado de Mato Grosso do Sul – MSGAS e, em São Paulo, a Gás Brasileiro Distribuidora, a Companhia de Gás de São Paulo – Comgás, a Gás Local e a Gás Natural Fenosa.

No Paraná, o gás natural é distribuído à Companhia Paranaense de Gás – COMPAGAS, em Santa Catarina, à Companhia de Gás de Santa Catarina – SCGAS e, no Rio Grande do Sul, à Companhia de Gás do Estado do Rio Grande do Sul – SULGÁS.

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

São quatro Estações de Medição que fazem a medição do gás: Mutun (Bolívia), EMED Guararema (SP), EMED Gaspar (Campinas-Rio) e EMED Gaspaj (Paulínia-Jacutinga).

São duas Estações de Medição Operacional que medem as variáveis operacionais, como por exemplo, a pressão e a temperatura do gás natural: EMOP Corumbá (MS) e EMOP Canoas (RS).

Há ainda estações de compressão e de redução de pressão, além de sete HUBs, que são pontos centrais de interconexão de gasodutos responsáveis por ramificar entregas de gás natural para diversas regiões.

16. Na Lei n. 9.478/1997 se dispõe sobre a política energética nacional, as atividades referentes ao monopólio do petróleo e institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo.

Em seu art. 6º, têm-se algumas definições sobre o transporte de gás natural, esclarecendo-se, por exemplo, ser transporte o percurso considerado de interesse geral e a transferência o percurso considerado de interesse específico e exclusivo do proprietário ou explorador das facilidades:

*“Art. 6º Para os fins desta Lei e de sua regulamentação, ficam estabelecidas as seguintes definições: (...)*

*II - Gás Natural ou Gás: todo hidrocarboneto que permaneça em estado gasoso nas condições atmosféricas normais, extraído diretamente a partir de reservatórios petrolíferos ou gasíferos, incluindo gases úmidos, secos, residuais e gases raros; (...)*

*VI - Tratamento ou Processamento de Gás Natural: conjunto de operações destinadas a permitir o seu transporte, distribuição e utilização;*

*VII - Transporte: movimentação de petróleo e seus derivados ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse geral;*

*VIII - Transferência: movimentação de petróleo, derivados ou gás natural em meio ou percurso considerado de interesse específico e*

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF



*exclusivo do proprietário ou explorador das facilidades”.*

Na Lei n. 11.090/2019 se dispõe sobre as atividades referentes ao transporte de gás natural e, em seu art. 2º, tem-se uma série de definições sobre o tema.

Nos incs. V e XXVI, define-se o que vem a ser carregadora e transportadora, a evidenciar, no presente caso, ser a Petrobras a primeira e a Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil – TBG a segunda:

*“Art. 2º Ficam estabelecidas as seguintes definições para os fins desta Lei e de sua regulamentação: (...)*

*V - Carregador: agente que utilize ou pretenda utilizar o serviço de movimentação de gás natural em gasoduto de transporte, mediante autorização da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP; (...)*

*XXVI - Transportador: empresa autorizada ou concessionária da atividade de transporte de gás natural por meio de duto”.*

Tem-se, ainda, no mesmo art. 2º da Lei n. 11.090/2019, as definições de ponto de entrega e de ponto de recebimento:

*“XII - Ponto de Entrega: ponto nos gasodutos de transporte no qual o gás natural é entregue pelo transportador ao carregador ou a quem este venha a indicar;*

*XIII - Ponto de Recebimento: ponto nos gasodutos de transporte no qual o gás natural é entregue ao transportador pelo carregador ou por quem este venha a indicar”.*

Nos incs. XVII e XVIII do art. 2º da Lei n. 11.090/2019 se estabelecem as definições de gasoduto de transferência e de gasoduto de transporte:

*“XVII - Gasoduto de Transferência: duto destinado à movimentação de gás natural, considerado de interesse específico e exclusivo de seu proprietário, iniciando e terminando em suas próprias instalações de produção, coleta, transferência, estocagem e processamento de gás natural;*

*XVIII - Gasoduto de Transporte: gasoduto que realize movimentação de gás natural desde instalações de processamento, estocagem ou outros gasodutos de transporte até instalações de*

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

*estocagem, outros gasodutos de transporte e pontos de entrega a concessionários estaduais de distribuição de gás natural, ressalvados os casos previstos nos incisos XVII e XIX do caput deste artigo, incluindo estações de compressão, de medição, de redução de pressão e de entrega, respeitando-se o disposto no §2º do art. 25 da Constituição Federal”.*

As mesmas definições são trazidas pela Portaria n. 104 de 8.7.2002 da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP:

*“Art. 3º. Para os fins desta Portaria, ficam estabelecidas as seguintes definições:*

*I. Carregador: pessoa jurídica que contrata o transportador para o serviço de transporte de gás natural;*

*II. Transportador: pessoa jurídica autorizada pela ANP a operar as instalações de transporte;*

*III. Processador: pessoa jurídica autorizada pela ANP a processar o gás natural;*

*IV. Instalações de Transporte: dutos de transporte de gás natural, suas estações de compressão ou de redução de pressão, bem como as instalações de armazenagem necessárias para a operação do sistema;*

*V. Ponto de Recepção: ponto no qual o gás natural é recebido pelo transportador do carregador ou de quem este autorize.*

*VI. Ponto de Entrega: ponto no qual o gás natural é entregue pelo transportador ao carregador ou a quem este autorize”.*

*ICMS – Importação e a tese fixada no ARE n. 665.134/MG (Tema 520)*

17. Na Sessão Virtual do Plenário de 17.4.2020 a 24.4.2020, este Supremo Tribunal decidiu o Recurso Extraordinário com Agravo n. 665.134/MG (Tema 520) para fixar a seguinte tese: *“O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio”.*

Esta a ementa do acórdão:

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. IMPORTAÇÃO. ART. 155, §2º, IX, “A”, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11, I, “D” E “E”, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ASPECTO PESSOAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DESTINATÁRIO LEGAL DA MERCADORIA. DOMICÍLIO. ESTABELECIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA. 1. Fixação da seguinte tese jurídica ao Tema 520 da sistemática da repercussão geral: “O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio.” 2. A jurisprudência desta Corte entende ser o sujeito ativo do ICMS/importação o Estado-membro no qual estiver localizado o destinatário final da operação, logo é irrelevante o desembaraço aduaneiro ocorrer na espacialidade de outro ente federativo. Precedentes. 3. Em relação ao significante “destinatário final”, para efeitos tributários, a disponibilidade jurídica precede a econômica, isto é, o sujeito passivo do fato gerador é o destinatário legal da operação da qual resulta a transferência de propriedade da mercadoria. Nesse sentido, a forma não prevalece sobre o conteúdo, sendo o sujeito tributário quem dá causa à ocorrência da circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio. Ademais, não ocorre a prevalência de eventuais pactos particulares entre as partes envolvidas na importação, quando da definição dos polos da relação tributária. 4. Pela tese fixada, são os destinatários legais das operações, em cada hipótese de importação, as seguintes pessoas jurídicas: a) na importação por conta própria, a destinatária econômica coincide com a jurídica, uma vez que a importadora utiliza a mercadoria em sua cadeia produtiva; b) na importação por conta e ordem de terceiro, a

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

destinatária jurídica é quem dá causa efetiva à operação de importação, ou seja, a parte contratante de prestação de serviço consistente na realização de despacho aduaneiro de mercadoria, em nome próprio, por parte da importadora contratada; c) na importação por conta própria, sob encomenda, a destinatária jurídica é a sociedade empresária importadora (trading company), pois é quem incorre no fato gerador do ICMS com o fito de posterior revenda, ainda que mediante acerto prévio, após o processo de internalização. 5. Na aplicação da tese ao caso concreto, colhem-se equívocos na qualificação jurídica do conjunto fático-probatório, tal como estabelecido pelas instâncias ordinárias e sob as luzes da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, pelas seguintes razões: a) não se considerou a circulação simbólica da mercadoria como aspecto material do fato gerador; b) a destinação da mercadoria importada como matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas em nada interfere a fixação do sujeito ativo do tributo, porque não cabe confundir o destinatário econômico com o jurídico; e c) não se verifica qualquer indício de “importação indireta”, uma vez que, no caso, trata-se de filiais de uma mesma sociedade empresária. 6. Faz-se necessária a utilização de técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, ao art. 11, I, “d”, da Lei Complementar federal 87/96, com o fito de afastar o entendimento de que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável pelo tributo, é apenas e necessariamente o da entrada física de importado. 7. Recurso extraordinário a que se nega provimento” (ARE n. 665.134/MG, Relator o Ministro, Edson Fachin, Sessão Virtual do Plenário de 17.4.2020 a 24.4.2020, DJe 19.5.2020).

Em seu voto, o Ministro Edson Fachin lembrou que a jurisprudência deste Supremo Tribunal *“entende ser o sujeito ativo do ICMS-importação o Estado-membro no qual estiver localizado o destinatário final da operação, logo é irrelevante o fato do desembaraço aduaneiro ocorrer na espacialidade de outro ente federativo”*.

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

Esclareceu ser o desembaraço aduaneiro o aspecto temporal da hipótese de incidência, pelo que não serviria para *“definição do aspecto pessoal da obrigação tributária”*.

Ressaltou que, pela jurisprudência do Supremo Tribunal *“o aspecto material da hipótese de incidência do ICMS-importação é a circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio (compra e venda), culminando na entrada no território nacional de bem ou mercadoria advinda do exterior”*.

Prosseguiu o Ministro Relator:

*“Em relação ao significativo “destinatário final”, para efeitos de exação tributária, a disponibilidade jurídica precede a econômica, isto é, o sujeito passivo do fato gerador é o destinatário legal da operação da qual resulta a transferência de propriedade da mercadoria. Nesse sendeiro, a forma não prevalece sobre o conteúdo, sendo o sujeito ativo quem dá causa à ocorrência da circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio”*.

Quanto à al. *d* do inc. I do art. 11 da Lei Complementar n. 87/1996, o Ministro Edson Fachin ressaltou não ser possível *“excluir a circulação ficta emanada de uma operação documental ou simbólica de mercadoria do rol de possibilidades interpretativas da alínea “d” do inciso I do art. 11 da denominada Lei Kandir”*.

Ressaltou que *“a ordem jurídico-constitucional também agasalha a hipótese de entrada simbólica da mercadoria importada, desde que haja efetivamente um negócio jurídico internacional”*.

Informou que há diversas modalidades de importação, em especial a importação por conta própria; a importação por conta e ordem de terceiro; e a importação por conta própria, sob encomenda.

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

Salientou que “*sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio*”.

Prosseguiu, explicando haver três hipóteses mais comuns de importação e listou os destinatários legais da operação em cada hipótese:

*a) Na importação por conta própria, a destinatária econômica coincide com a jurídica, uma vez que a importadora utiliza a mercadoria em sua cadeia produtiva;*

*b) Na importação por conta e ordem de terceiro, a destinatária jurídica é quem dá causa efetiva à operação de importação, ou seja, a parte contratante de prestação de serviço consistente na realização de despacho aduaneiro de mercadoria, em nome próprio, por parte da importadora contratada;*

*c) Na importação por conta própria, sob encomenda, a destinatária jurídica é a sociedade empresária importadora (trading company), pois é quem incorre no fato gerador do ICMS com o fito de posterior revenda, ainda que mediante acerto prévio, após o processo de internalização”.*

*A importação realizada pela Petrobrás e a transferência de domínio do gás natural boliviano*

**18.** A Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras juntou aos autos da Ação Cível Originária n. 1.093/MS o contrato por ela firmado com a Yacimientos Petroliferos Fiscales Bolivianos (fls. 206-268, e-doc. 14).

Consta do contrato que a compra e venda de gás natural foi firmada pela Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras com domicílio legal na cidade do Rio de Janeiro (cláusula 23.1).

Nas Cláusulas 3.5 e 3.6, estatui-se:

*“3.5 A YPFB fornecerá, no Ponto de Entrega, todo o gás combustível necessário para a operação contínua das estações de*

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

*compressão do Gasoduto. O gás combustível fornecido pela YPFB cumprirá as especificações constantes da Cláusula Oitava, pelo preço estabelecido na Cláusula Décima Primeira, para atender as vazões das Quantidades Diárias Contratuais (QDC), Ano a Ano, referidas na Cláusula Quarta, durante o prazo estabelecido na Cláusula Vigésima.*

*3.6 O projeto do Gasoduto é baseado no suprimento dos mercados industrial, de geração termelétrica, de transporte, comercial e residencial e outros das regiões Sul e Sudeste, além do Estado do Mato Grosso do Sul.*

*YPFB e PETROBRAS entendem que todos esses mercados devem ser desenvolvidos de uma forma integrada, com o objetivo estratégico de otimizar a capacidade do Gasoduto, as reservas, os volumes e os preços do gás natural, permitindo uma exploração sustentável e o desenvolvimento das reservas de gás na Bolívia, ainda de modo a poder usufruir dos benefícios trazidos ao meio ambiente em virtude da sua utilização e estabelecer os mercados "premium" de gás natural em favor dos produtores na Bolívia e dos consumidores no Brasil" (fls. 206-268, e-doc. 14).*

Na cláusula sexta se estabelece que o gás será entregue à Petrobras em um ponto de entrega na fronteira entre Bolívia e Brasil:

*"6.1 - O Gás a ser fornecido nos termos do Contrato será entregue pela YPFB à PETROBRAS em um ponto da fronteira boliviano-brasileira que se estabelecerá por acordo entre as Partes, entre as localidades de Puerto Suárez (Bolívia) e Corumbá (Brasil).*

*6.2 - Para os efeitos do Contrato, o encontro do trecho boliviano e do trecho brasileiro do Gasoduto será considerado como localizado na fronteira boliviano-brasileira e como Ponto de Entrega.*

*6.3 - É estabelecido como ponto de medição a estação de medição de propriedade da YPFB, localizada próxima ao Ponto de Entrega.*

*6.4 - Tanto YPFB como PETROBRAS instalarão suas estações de medição e de controle a uma distância não maior que 1 (um) quilômetro do limite indicado no item 6.2 desta Cláusula.*

*6.5- A transferência da propriedade do Gás da YPFB à PETROBRAS se efetuará no Ponto de Entrega".*

**19. O negócio jurídico firmado entre a Petrobras e a Yacimientos**

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

Petrolíferos Fiscales Bolivianos é ainda comprovado pela nota fiscal emitida pelo estabelecimento da Petróleo Brasileiro S/A em Corumbá a demonstrar pagamento efetuado em favor da estatal boliviana e pela nota fiscal de venda emitida pela Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos para a Petróleo Brasileiro S/A em Corumbá (e-doc. 20 e 21 da Ação Cível Originária n. 854).

20. Em nota técnica juntada aos autos da Ação Cível Originária n. 854/MS a Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras explicou que *“na EMED de Mutun/Bolívia é realizado a medição do Gás Natural fornecido pela YPFB, sendo esses os valores utilizados pela PETROBRAS para atender a Instrução Normativa (IN) SRF nº. 116 de 2001”* (e-doc. 15).

Ressaltou que *“em Corumbá-MS não existe EMED, somente Estação de Entrega (EE)”* e informa que *“a medição do volume total de Gás importado não pode ser realizada através da Estação de Entrega de Corumbá, já que não é possível, tecnicamente, medir o volume total que passa pelo GASBOL utilizando os equipamentos instalados na Estação de Entrega”*.

Explicou que na Estação de Entrega se mede somente a parcela do gás a ser entregue naquele *city gate*, ou ponto de entrega.

Noticiou que vem *“procedendo ao desembaraço aduaneiro, utilizando-se de uma inscrição estadual obtida para um escritório localizado na cidade de Corumbá, Estado do Mato Grosso do Sul”*.

Enfatizou que *“ não executa qualquer medição fiscal quando da entrada da mercadoria no território sul-matogrossense, e nem armazena o Gás Natural em suas dependências, visto tratar-se de um fluxo contínuo de fornecimento já destinado, fisicamente, a vários Estados Federados, dentre eles o Estado de São Paulo”* (e-doc. 15).

21. O gás natural boliviano comprado pela Petrobras da estatal boliviana adentra o território nacional em Corumbá/MS, por ser aquele município, em razão de sua localização geográfica, um ponto estratégico.

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF



Em Corumbá/MS há um ponto de entrega e uma estação de medição operacional, conforme informações do sítio da TBG e é lá que o gás natural boliviano se nacionaliza e há a transferência de sua titularidade para a Petrobras, conforme se determina nas cláusulas 6.1 e 6.5 do contrato firmado entre a Yacimientos e a Petrobras.

O fato de o gás natural não poder ser medido, em sua totalidade, no ponto de entrega localizado em Corumbá/MS não poder ser lá armazenado pela Petrobras de Corumbá/MS, em razão de suas propriedades químicas e, por isso, seguir caminho pelos dutos de transporte administrados pela Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil – TBG, não significa que não tenha havido, quando de sua passagem por esses primeiros pontos do gasoduto em solo brasileiro, a transferência de domínio do gás boliviano da Yacimientos para a Petróleo Brasileiro S/A.

Tem-se, em Corumbá/MS, com a entrega, ainda que ficta, da totalidade da mercadoria gás natural a conclusão da operação de importação, operação diversa do posterior transporte do gás para outras localidades.

A compra e venda interna do gás natural que sucede entre a Petrobras e as distribuidoras localizadas nos Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul tem natureza jurídica distinta da importação, como bem demonstram as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento da Petróleo Brasileiro S/A em Corumbá referente à venda de gás natural às empresas Companhia de Gás de São Paulo – COMGAS, Companhia de Gás do Estado de Mato Grosso do Sul – MSGAS, Companhia de Gás de Santa Catarina – SCGAS, Gás Natural São Paulo Sul S/A e à Companhia de Gás do Estado do Rio Grande do Sul – SULGÁS (e-doc. 45 da ACO n. 854).

**22.** Pelos documentos juntados aos autos, pelas informações técnicas prestadas pela Petrobras e em razão daquelas disponíveis no sítio da Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil – TBG, tenho que Mato Grosso é o sujeito ativo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação – ICMS referente à importação do gás natural da empresa Yacimientos pela Petobrás, nos termos da al. *a* do inc. IX do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

**Voto no sentido de julgar procedentes as ações cíveis originárias, acompanhando o Ministro Relator.**

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhora Presidente, eu queria também manifestar a minha enorme satisfação, mais do que isso, uma honra de ser presidido por Vossa Excelência. Vossa Excelência não só demonstra firmeza e experiência na condução dos trabalhos, mas, como sublinhou o Ministro Dias Toffoli, tem uma especial doçura em tudo aquilo que faz.

Eu queria também, Senhora Presidente, cumprimentar o eminente representante do Ministério Público, os senhores advogados, os Colegas presentes, a Ministra Cármen Lúcia, em especial, que acaba de proferir o seu voto, os servidores da Casa e todos os demais que nos assistem.

Eu quase que fiquei tentado a pedir vista dos autos em função do contundente voto do Alexandre de Moraes. Realmente, me impressionou o pronunciamento de Sua Excelência. Fiquei impressionado com a possibilidade de uma eventual ficção jurídico-tributária que teria ocorrido, ou que está ocorrendo, no Estado do Mato Grosso. Não obstante isso, eu serei muito breve, porque trago um voto longo, escrito, que farei juntar aos autos.

Vou pedir vênua ao meu caro Colega Alexandre Moraes para acompanhar o voto do Relator, Ministro Gilmar Mendes. E o faço, em resumo, remontando ao que ponderou o eminente Relator originário ao conceder a liminar, o Ministro Celso de Mello. Faço várias considerações, aludo ao parecer do Professor Heleno Torres, trago também à colação a manifestação da própria Petrobras, mas sublinho o que disse o Ministro Celso de Mello ao conceder a liminar. E o nosso ex-Decano disse o seguinte:

“Quando a mercadoria é importada, é necessário que o estabelecimento importador, no caso a Petrobras/SA, localizada em Corumbá-MT, emita uma nota fiscal de entrada. Por sua vez, quando a mesma mercadoria é repassada ou transferida a um terceiro, é emitida outra nota fiscal de saída, cada uma

**ACO 854 / MS**

dessas notas contém o imposto devidamente destacado e recolhido. Tal sistemática denota tratar-se de operações distintas: importação e transporte, havendo ainda uma terceira, que é a comercialização, essa sim a ser realizada pelos estados-membros destinatários”.

Faço outras considerações, renovo as vênias ao Ministro Alexandre de Moraes, mas voto pela procedência dos pedidos formulados pelo Estado do Mato Grosso nas três ações cíveis originárias, confirmando a liminar deferida nos seus exatos termos, e, portanto, em suma, acompanhando o voto *in totum* do Ministro Gilmar Mendes.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO**

O Senhor Ministro **Ricardo Lewandowski** (Vogal): Encontram-se em julgamento conjunto pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal – STF três ações cíveis originárias com pedido de tutela antecipada, propostas pelo Estado de Mato Grosso do Sul em face dos Estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, nas quais discute-se a legitimidade ativa para cobrança de ICMS sobre o gás natural importado da Bolívia pela Petrobras S/A, em estabelecimento situado no Município de Corumbá/MS.

Em todas as ações, o pedido de tutela antecipada foi deferido em favor do Estado de Mato Grosso do Sul, tendo sido determinado pelo Ministro Celso de Mello, relator originário, que os Estados-membros requeridos se abstivessem de proceder a qualquer tipo de autuação ou lançamento tributário do ICMS incidente sobre as referidas operações de importação de gás natural, até julgamento final destas ações.

Bem examinados os autos, inicialmente, entendo presente a competência do STF para o exame das referidas ações, vez que instaurado conflito entre Estados-membros (art. 102, I, f, da Constituição Federal – CF).

Na sequência, observo que a discussão envolve, em suma, a exata determinação do domicílio tributário do sujeito passivo da obrigação de recolhimento do referido imposto, local em que, na precisa definição de Celso Ribeiro Bastos, “o contribuinte deverá ser cobrado, sofrer fiscalização ou mesmo execução fiscal” (*Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 201).

Assim, no Direito Tributário, tem-se que o domicílio é o local,

**ACO 854 / MS**

determinado pela legislação, onde o sujeito passivo é chamado para cumprir seus deveres jurídicos da ordem tributária. Consequentemente, o sujeito ativo desta relação jurídica será o ente federativo onde estabelecido o domicílio do sujeito passivo, a depender das competências tributárias taxativamente estipuladas em nossa Carta Magna.

Nos termos do Código Tributário Nacional – CTN, a referida matéria é objeto de seu art. 127, que assim dispõe no que diz respeito às pessoas jurídicas:

“Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

[...]

**II- quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento”** (grifei).

Pois bem. Como evidenciado acima, cabe a esta Suprema Corte decidir, relativamente à importação de gás natural da Bolívia, se o Estado de Mato Grosso do Sul seria o sujeito ativo do ICMS (art. 155, II, e § 2º, IX, a da CF), por estar lá domiciliada a unidade da Petrobras/SA destinatária da mercadoria, de onde seguirá para os demais estados da Federação nas etapas de comercialização.

Neste tema, a atual redação do supracitado art. 155, § 2º, IX, a, da CF, o ICMS-Importação informa que ele incidirá 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”. Trata-se, assim, de fato gerador materialmente distinto das demais modalidades do ICMS.

**ACO 854 / MS**

Conforme se observa de todos os documentos que instruem as ações ora em julgamento, o gás natural é movimentado através do gasoduto conhecido como GASBOL, atravessando a fronteira do país de origem (Bolívia) e adentrando em território nacional. O desembaraço aduaneiro da mercadoria é feito no Sistema Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal em Corumbá, no Estado de Mato Grosso do Sul. A mercadoria, adquirida pela Petrobras/SA, é transportada pela empresa TBG - Transportadora Brasileira Gasoduto Brasil-Bolívia S/A, proprietária do referido gasoduto.

No contrato firmado com a empresa TBG, cujo objeto é o transporte de gás natural boliviano, está assinalada a responsabilidade da empresa contratada pela Petrobras/SA pelo recebimento da mercadoria em ponto específico na fronteira e sua condução até as estações de entrega, determinadas em outros contratos, segundo a necessidade, volume e condições das empresas distribuidoras de gás natural. Ato contínuo à importação do produto, ele é diretamente transportado pela empresa TBG, que se obriga a promover a entrega da mercadoria em locais previamente acordados – as denominadas *city gates*-, onde o gás natural passará a percorrer os sistemas de dutos de empresas de distribuição, não sendo mais de propriedade da Petrobras/SA.

Assim descrita sucintamente a operação, observo, de modo incontestado, que a localização espacial do estabelecimento da Petrobras/SA encarregado da importação de gás natural tem força de único elemento de conexão a atrair a competência tributária daquele Estado para exigir o ICMS-Importação. Por isso, é esta a unidade federativa que ostenta a condição jurídica de sujeito ativo da exação incidente sobre a importação do gás natural, mediante, segundo entendo, a melhor interpretação da alínea a do inciso IX, § 2º, do art. 155 da CF.

Descabe, conseqüentemente, a imposição de qualquer tipo de autuação ou lançamento tributário do ICMS incidente sobre as operações

**ACO 854 / MS**

de importação de gás natural procedente da Bolívia por parte dos Estados-membros requeridos. A unidade da Petrobras S/A situada em Corumbá/MS é a efetiva importadora do gás natural procedente do país vizinho, sendo também a destinatária da mercadoria. Na sequência, por meio dela, é que são realizadas as demais operações de repasse para os postos da Petrobras/SA localizados em outros Estados-membros.

Com efeito, a Constituição Federal, ao disciplinar a incidência do ICMS, determina que compete à lei complementar definir combustíveis e lubrificantes sobre os quais incidirá a tributação monofásica, afastando a imunidade prevista no § 2º, X, **b**, ao mesmo tempo em que dispõe, em seu § 4º, II, que, "nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso f deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias".

Nota-se, portanto, que a tributação pelo ICMS em operações interestaduais envolvendo gás natural exige regulamentação por lei complementar que defina os sujeitos da relação jurídica tributária e, sobretudo, as alíquotas devidas ao estado de origem e ao estado de destino.

Com o advento da Emenda Constitucional 33/2001 – EC 33/2001, o gás natural e seus derivados passaram a sujeitar-se a um regime próprio de tributação. Entretanto, permanece ainda a lacuna normativa quanto à edição da referida lei complementar, não podendo, portanto, recair qualquer norma impositiva em operações interestaduais sobre os derivados de gás natural, exatamente pela ausência de lei pertinente à espécie.

Assim, nem mesmo com o advento da referida emenda à Constituição, que apartou os regimes jurídicos do petróleo e do gás



**ACO 854 / MS**

natural, bem como de seus derivados, em operações interestaduais, é possível admitir a tributação do gás natural em operações interestaduais, pois expressamente consignada a necessidade de os Estados deliberarem a respeito de suas alíquotas, obedecendo a forma prevista em lei complementar, o que ainda não foi feito.

Neste cenário, o direito regulatório do gás natural, como ordenado pela Agência Nacional do Petróleo - ANP, não deixa espaço para qualquer opção entre os contribuintes quanto à forma de contratação, o que impõe a esta Suprema Corte seja feito o *distinguishing* em relação às denominadas operações de importação *por conta e ordem*, objeto do Tema 520 da Sistemática da Repercussão Geral. Naquele julgado, nos autos do ARE 665.134/MG, definiu-se que: “O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio”.

De se ver que tais critérios de identificação da sujeição ativa do ICMS diante de importações indiretas não se aplica à espécie ora em debate, seja por tratar-se de atividade submetida ao poder regulatório da ANP, seja porque o gás natural é trazido para o País mediante importação direta, seja ainda porque não se relaciona com as opções contratuais de *trading companies*, relativas a operações por conta e ordem. As importações em tela são diretamente realizadas pelo contribuinte, com estabelecimento localizado no território sul mato-grossense e sob regime totalmente regulado pela ANP.

Assim, tem razão o Estado autor ao afirmar que a entrada do gás natural boliviano, no território nacional, dá-se em Corumbá/MS, pela Estação de Medição da Petrobras/SA lá domiciliada. E, a partir da medição realizada, concretiza-se a nacionalização do gás.

**ACO 854 / MS**

Em artigo publicado na data em 14/10/2020, no *site* jurídico Conjur, Heleno Torres, Professor Titular de Direito Financeiro e livre-docente de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP), destacou bem as referidas etapas, *verbis*:

“Importante compreender a descrição deste cenário para identificar os agentes atuantes na cadeia de importação de gás natural via Gasoduto Brasil-Bolívia, a saber: a Petrobras (*carregador e importador*); a TBG (*transportador*); e as companhias estaduais de distribuição de gás canalizado (*distribuidores locais*). Cada qual sujeita-se a regulamentação própria, encontrando-se os dois primeiros sob a esfera regulatória federal, por meio da ANP; e, as últimas, na esfera estadual, pelas agências reguladoras locais.

**O estabelecimento da TBG em Corumbá-MS (EMOP) é muito mais do que um mero entreposto do gás natural boliviano. O Transportador (TBG), ao promover a medição do volume do gás importado, identifica para o importador, que é o estabelecimento da Petrobras, a quantidade do gás natural que se nacionaliza e que passa à titularidade deste estabelecimento. Com isso, mediante a declaração de importação (DI) e desembaraço aduaneiro, realizado pelo seu estabelecimento local, deverão ser recolhidos os tributos incidentes, inclusive o ICMS-Importação.**

[...]

O *ICMS-Importação* grava a ‘entrada’ da mercadoria, no caso, do gás natural, segundo o estabelecimento de entrada, no caso, a estação de medição de Corumbá-MS. Em vista disso, distingue-se do *ICMS-Mercadoria*, que passará a incidir nas operações subsequentes, com a ‘saída’ do gás natural, na continuidade do fluxo do duto, após o ponto de medição. E não se confundem, ambos, com a exigência do *ICMS-Transporte*, o que no caso se opera pela prestação de serviço de transporte dutoviário.

**Destarte, o ICMS-Importação é devido à Unidade Federada onde se localiza o estabelecimento do destinatário**

**ACO 854 / MS**

**jurídico da mercadoria, que será sempre aquele no qual elas ingressam fisicamente.** Isto por força do critério da territorialidade, expressamente ratificado pelo art. 155, § 2º, IX, 'a', *in fine*, da Constituição. Com isto, a Constituição conferiu ao legislador complementar definir o momento da incidência tributária. E a alínea 'd' do inciso I do art. 11 da Lei Complementar nº 87/1996, estatui o critério espacial (*o local da entrada física da mercadoria importada*) do ICMS-Importação" (<https://www.conjur.com.br/2020-out-14/consultor-tributario-icms-gas-natural-importado-quem-sujeito-ativo> - Acessado em 14/10/2020, grifei)

Aliás, a própria Petrobras/SA defende o entendimento aqui externado, como se vê de sua manifestação juntada aos autos. Confira-se:

**"No caso da importação, o dever jurídico de recolher o ICMS surge, precisamente, na efetivação de uma operação mercantil internacional mesmo que a mercadoria importada se destine ao consumo ou ativo fixo do estabelecimento que praticou o negócio. O fato de haver ou não uma subsequente operação relativa à circulação destes bens é irrelevante para que surja a obrigação de pagar o tributo na importação, isto é, o fato típico necessário e suficiente para que se inaugure a relação jurídica tributária é o ingresso de bens importados no território brasileiro (importação).**

[...]

O artigo 155, § 2º, IX, 'a' da Carta Magna descreve exaustivamente a hipótese de incidência nas operações de importação, preceituando que o ICMS incidirá também sobre a entrada de mercadoria importada do exterior. A interpretação lógico-sistemática do artigo constitucional mencionado nos leva a concluir que o único ente público que tem competência para exigir o ICMS na importação é o da localização do estabelecimento do importador, uma vez que o estabelecimento destinatário da mercadoria ou serviço é aquele que efetivamente praticou o fato jurídico, ou seja, aquele que

**ACO 854 / MS**

realizou a importação. É irrelevante que a entrada das mercadorias tenha se dado em Estado diverso” (documento eletrônico 26, fls. 14-15, grifei).

Como bem destacado pelo relator originário ao conceder a liminar, Ministro Celso de Mello, quando a mercadoria é importada, é necessário que o estabelecimento importador, no caso, a Petrobras/SA localizada em Corumbá/MS, emita uma nota fiscal de sua entrada. Por sua vez, quando a mesma mercadoria é repassada ou transferida a um terceiro, é emitida outra nota fiscal de saída. Cada uma dessas notas contém um imposto devidamente destacado e recolhido. Tal sistemática denota tratar-se de operações distintas: importação e transporte, havendo ainda uma terceira, que é a comercialização, essa sim, a ser realizada pelos Estados-membros destinatários.

Por essas razões, e respeitados os entendimentos em sentido contrário, concluo que a razão está com o Estado de Mato Grosso do Sul, o que leva à procedência, segundo o meu entendimento, dos pedidos formulados nas iniciais.

Por fim, na hipótese de eventual preponderância neste Plenário de tese em sentido contrário, destaco que, passados já aproximadamente 14 anos desde a concessão da primeira antecipação de tutela, mostra-se adequado e preciso preservar-se a estabilidade de relações jurídicas pré-existentes, consolidadas ao longo de todos esses anos. Desse modo, os efeitos da decisão a ser tomada, se em sentido oposto à medida cautelar deferida, deverão operar somente com eficácia *ex nunc*, como também defendi na Questão de Ordem por mim suscitada no julgamento do RE 370.682/SC-QO, relator Ministro Ilmar Galvão, que tratava do direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de matéria-prima cuja entrada é isenta, não tributada ou sobre a qual incida a alíquota zero.

Isso posto, voto pela procedência dos pedidos formulados pelo Estado de Mato Grosso do Sul nas Ações Cíveis Originárias 854, 1.076 e

**ACO 854 / MS**

1.093, confirmando-se a liminar deferida em seus exatos termos.

É como voto.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, inicialmente, ressalto que não se trata de tributo da competência da União, nem de imposto de importação, nem de imposto sobre produtos industrializados. Versa-se tributo da competência do Estado, da unidade da Federação.

O que se tem na espécie? O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias – ICMS pressupõe negócio jurídico que envolva circulação de mercadoria. Não desconheço que há um negócio jurídico. Há um negócio jurídico que se formaliza na Bolívia, ou seja, a envolver circulação de mercadoria.

Se formos ao mapa, veremos que quatro Estados têm fronteira com a Bolívia: Acre, Rondônia, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Indaga-se: por que Mato Grosso do Sul foi destacado para ter, no território, a passagem de gasoduto? Pela localização estratégica, pela localização geográfica, tendo em conta o destino do gás.

Então, há de considerar-se não aquele negócio jurídico pretérito, formalizado entre o país Bolívia e a Petrobras – pouco importa se Petrobras propriamente dita ou subsidiária. O que se há realmente de indagar é quanto ao negócio jurídico subsequente, que envolve – repito – circulação de mercadoria, do gás, mediante gasodutos. E, então, constata-se que esse negócio jurídico é efetuado pela Petrobras com destinatários situados nos três Estados referidos: Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo. Indaga-se: é possível cogitar de fato gerador ocorrido em Mato Grosso do Sul, que apenas agasalha os gasodutos, e assentar-se que, a regra básica de ser sujeito ativo tributário, o Estado de destino não tem pertinência com a espécie?

Nos pronunciamos, quanto à mercadoria importada, ao julgar o recurso extraordinário nº 665.134, presente o Tema nº 520. E, nessa oportunidade – peço para tomar uma cola do memorial do Estado de Santa Catarina –, proclamamos que o sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no

**ACO 854 / MS**

qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação de mercadoria, com a transferência de domicílio.

Mais do que isso, se formos à Constituição Federal, que é realmente o figurino maior do tributo, veremos que se remete à lei complementar a definição de certos elementos próprios ao tributo. O artigo 155, inciso XII, alínea "h", prevê cumprir à lei complementar:

“Artigo 155. [...]

[...]

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, 'b';” – o qual versa a problemática alusiva a remetente, destinatário e o não contribuinte.

Presidente, no caso, não se pode potencializar o fato de a mercadoria – o gás – percorrer o espaço físico do Estado de Mato Grosso do Sul, porque, senão, seria o caso até mesmo de cogitarmos aí, quem sabe, de participação do Estado no que haja sobrevoo de aeronave.

O que precisa ser definido é o local do negócio jurídico efetuado pela Petrobras, ou por subsidiária, não importa. E esse local não é, em si, o Estado de Mato Grosso do Sul, como poderia ser Rondônia, se a situação geográfica fosse mais favorável, como o Acre, ou Mato Grosso – o puro, não que Mato Grosso do Sul seja impuro.

O que, para mim, é fundamental é ter presente onde se verifica o negócio jurídico que estampa a circulação da mercadoria, onde está o destinatário dessa mesma mercadoria. E creio que as colocações versadas no voto divergente do ministro Alexandre de Moraes são irresponsáveis. Não tenho como assentar que o ICMS de todo o gás que – disse – simplesmente transita no Estado de Mato Grosso do Sul seja desse Estado, pouco importando a localização em que se verifica o negócio jurídico, em termos de concretude, pouco importando o destinatário. Passaria a ser, quanto a essa mercadoria, um Estado privilegiado em

**ACO 854 / MS**

detrimento dos demais – destinatários – onde estão realmente os consumidores. Não posso, até mesmo sob o ângulo da justiça tributária, assim concluir.

Por isso, acompanho, na divergência externada, o ministro Alexandre de Moraes, julgando improcedentes os pedidos formulados nas ações que estão sendo apreciadas pelo Plenário do Supremo.

É como voto.



22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - As teses e debates divergentes foram expostos com brilho por seus defensores, desde a tribuna, pelo nosso Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Humberto Jacques, pelos eminentes procuradores dos Estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, que expuseram com muita pertinência os respectivos fundamentos, e sobretudo pelo eminente Relator - a quem cumprimento -, em voto, como sempre, percuciente.

Trago uma declaração de voto escrita a ser juntada aos autos. Não lerei meu voto, não direi mais do mesmo. Assim como o Ministro Dias Toffoli, observando uma metodologia que visa à otimização, filiar-me-ei tão só a uma das correntes, em fundamentação *per relationem*.

Peço todas as vênias ao eminente Relator e aos que o acompanharam, para, no caso, votar na mesma linha dos Ministros Alexandre de Moraes, Dias Toffoli e, agora, Marco Aurélio, no sentido da improcedência das ações.

Meu convencimento formou-se a partir do cotejo do texto constitucional com as cláusulas contratuais que já foram, conforme disse, muito bem expostas, e à luz da jurisprudência da Corte, na leitura que dela faço.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO**

**A Senhora Ministra Rosa Weber: 1. Trata-se de ação cível originária, com pedido de tutela antecipada, ajuizada pelo Estado do Mato Grosso do Sul em face do Estado de São Paulo, em que se discute a legitimidade ativa para cobrança de ICMS sobre gás natural importado da Bolívia pela PETROBRAS S/A, em estabelecimento localizado em Corumbá/MS.**

2. O autor sustenta, em síntese, que:

a) "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";

b) "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";

c) "o estabelecimento da Petrobrás 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 é através deste estabelecimento que são realizadas as demais operações de repasse dessa mercadoria para outros postos da Petrobrás";

d) "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

**ACO 854 / MS**

TBG, cuja acionista majoritária (51%) é a própria Petrobrás, além de que realizado por meio de contrato de transporte firmado entre a TBG e a empresa importadora";

e) "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".

**3. Em 15/5/2006, foi deferido o pedido de antecipação dos efeitos da tutela, nos seguintes termos:**

"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 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".

**4. Em contestação,** o Estado de São Paulo alega que "*o ICMS cabe ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou bem. Trata-se de indicação clara de que é o destino físico da mercadoria, o Estado para onde a mesma se destina, o elemento decisivo para a identificação do sujeito ativo da relação jurídico-tributária*".

Salienta, ainda, que, "*tivesse o constituinte o escopo de atribuir a*

**ACO 854 / MS**

*titularidade ativa ao Estado em que situado o importador, bastaria dizer que o ICMS cabe ao Estado do importador, ou do estabelecimento do importador (...), a referência ao estabelecimento destinatário da mercadoria ou bem quer significar, portanto, exatamente aquilo que transparece do texto, (...) o ICMS cabe ao Estado em que se situa o estabelecimento de destino da mercadoria ou bem importado, o Estado para onde vai a coisa importada, o Estado destinatário da mercadoria".*

*Segue afirmando que "é irrelevante, para fins de atribuição de competência ativa, o local de desembarço, dado que a titularidade tributária foi outorgada ao Estado onde situado o estabelecimento destinatário da mercadoria importada".*

5. Não foram indicadas provas a produzir, em razão de a matéria ser essencialmente de direito.

6. Em **razões finais**, o **Estado do Mato Grosso do Sul** sustenta que a importação em tela impõe "*que o estabelecimento importado 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*".

Já o **Estado de São Paulo** aduz que "*no Estado de Mato Grosso do Sul não se pode ter por ocorrida a hipótese de incidência do ICMS, na entrada de gás importado que é ali simplesmente medida, eis que a quase totalidade do produto é destinada ao Estado de São Paulo, o que implica o reconhecimento de sua titularidade ativa para exigir o tributo (...)*".

7. A **Procuradoria-Geral da República** defende a **improcedência** do pedido, em parecer assim ementado:

*"Ação Cível Originária. Sujeito ativo de ICMS. Art. 155, §2º, inciso IX, alínea "a", da Constituição Federal. Importação de gás natural. Mato Grosso do Sul x São Paulo.*

1. O sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está domiciliado o estabelecimento destinatário do bem importado, nos termos do art. 155, ~2º, inciso IX, alínea "a", da Constituição Federal. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

2. Titularidade ativa exclusiva do Estado de São Paulo

**ACO 854 / MS**

para a cobrança de ICMS incidente sobre a importação de gás natural oriundo da Bolívia, porquanto apesar de o desembaraço aduaneiro ter ocorrido no Estado de Mato Grosso do Sul pela empresa Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás, em Corumbá/MS, o destinatário final da mercadoria encontrasse no Estado de São Paulo.

Parecer pela improcedência do pedido”.

8. No caso em apreço, discute-se, dentro do **federalismo brasileiro**, a capacidade tributária para a cobrança do ICMS a incidir sobre as operações de importação de gás natural advindo da Bolívia.

Consta dos autos que a Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS – importa o gás natural boliviano por meio da unidade situada no município de Corumbá/MS – PETROBRAS-CORUMBÁ –, onde é realizado o desembaraço aduaneiro. Com base na localização da entrada do gás e do desembaraço aduaneiro – Corumbá –, o Estado do Mato Grosso do Sul vindica seja reconhecida a sua capacidade ativa para a cobrança do ICMS, em detrimento dos Estados destinatários finais do gás importado. O conflito federativo envolve, assim: de um lado, o Estado do Mato Grosso do Sul, e, do outro, os Estados de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

Trata-se de questão de suma importância para a federação, sobretudo considerando que envolve grandes cifras oriundas da arrecadação do ICMS.

Em que pese a previsão do artigo 12, IX, da Lei Complementar n. 87/96, que considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior, entendo que, na situação em exame, o **ICMS cabe ao Estado onde situado o destinatário final da mercadoria ou bem importado**, nos exatos termos estabelecidos pela Carta Magna:

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

(...)

**ACO 854 / MS**

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 o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)“

Com efeito, a **interpretação constitucional conduz a uma conclusão que privilegia o federalismo e a ausência da concentração de renda**, de forma a incentivar a pulverização dos destinatários finais dos gás importado e, por consequência, a **maior distribuição dos valores** a título de arrecadação do ICMS em cada Estado.

Isso porque, em verdade, a PETROBRAS-CORUMBÁ não realiza a importação como destinatária final, mas, sim, especificamente em função da aquisição pelos Estados. A compra é efetivada em função dos Estados, que são os destinatários finais da realização da importação.

A **interpretação teleológica** é de fundamental importância para a solução da questão constitucional posta, sobretudo em razão da natureza federativa do conflito jurídico apresentado. A entrada em Corumbá pode ser considerada, nessa linha de raciocínio, como uma ficção, por se tratar de uma espécie um entreposto estrategicamente localizado como meio de proporcionar a efetivação da real importação operada pelos Estados. Ressalte-se que sequer há aquisição, com alteração da titularidade, pela unidade localizada em Corumbá. Os **compradores e destinatários finais** são, repito, os **Estados**.

**ACO 854 / MS**

9. Nessa linha de raciocínio jurídico é o seguinte precedente, de minha relatoria:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS (ICMS). OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/2015. **1. O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal, no sentido de que o sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está localizado o destinatário final da mercadoria importada.** 2. As razões do agravo interno não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Em se tratando de mandado de segurança, inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015. 4. Agravo interno conhecido e não provido”. (ARE 966455 AgR-segundo, Relator(a): ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 26/05/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-138 DIVULG 22-06-2017 PUBLIC 23-06-2017, destaquei)

10. No mesmo sentido, colho outros julgados desta Suprema Corte:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. **REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.** DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. IMPORTAÇÃO. ART. 155, §2º, IX, “A”, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11, I, “D” E “E”, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ASPECTO PESSOAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DESTINATÁRIO LEGAL DA MERCADORIA. DOMICÍLIO.

**ACO 854 / MS**

ESTABELECIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA. **1. Fixação da seguinte tese jurídica ao Tema 520 da sistemática da repercussão geral: “O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio.” 2. A jurisprudência desta Corte entende ser o sujeito ativo do ICMS-importação o Estado-membro no qual estiver localizado o destinatário final da operação, logo é irrelevante o desembaraço aduaneiro ocorrer na espacialidade de outro ente federativo. Precedentes. 3. Em relação ao significante “destinatário final”, para efeitos tributários, a disponibilidade jurídica precede a econômica, isto é, o sujeito passivo do fato gerador é o destinatário legal da operação da qual resulta a transferência de propriedade da mercadoria. Nesse sentido, a forma não prevalece sobre o conteúdo, sendo o sujeito tributário quem dá causa à ocorrência da circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio. Ademais, não ocorre a prevalência de eventuais pactos particulares entre as partes envolvidas na importação, quando da definição dos polos da relação tributária. 4. Pela tese fixada, são os destinatários legais das operações, em cada hipótese de importação, as seguintes pessoas jurídicas: a) na importação por conta própria, a destinatária econômica coincide com a jurídica, uma vez que a importadora utiliza a mercadoria em sua cadeia produtiva; b) na importação por conta e ordem de terceiro, a destinatária jurídica é quem dá causa efetiva à operação de importação, ou seja, a parte contratante de prestação de serviço consistente na realização de despacho aduaneiro de mercadoria, em nome próprio, por parte da importadora contratada; c) na importação por conta própria, sob encomenda, a destinatária jurídica é a sociedade empresária importadora (trading company), pois é quem**



**ACO 854 / MS**

**incorre no fato gerador do ICMS com o fito de posterior revenda, ainda que mediante acerto prévio, após o processo de internalização.** 5. Na aplicação da tese ao caso concreto, colhem-se equívocos na qualificação jurídica do conjunto fático-probatório, tal como estabelecido pelas instâncias ordinárias e sob as luzes da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, pelas seguintes razões: a) não se considerou a circulação simbólica da mercadoria como aspecto material do fato gerador; b) a destinação da mercadoria importada como matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas em nada interfere a fixação do sujeito ativo do tributo, porque não cabe confundir o destinatário econômico com o jurídico; e c) não se verifica qualquer indício de “importação indireta”, uma vez que, no caso, trata-se de filiais de uma mesma sociedade empresária. 6. Faz-se necessária a utilização de técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, ao art. 11, I, “d”, da Lei Complementar federal 87/96, com o fito de afastar o entendimento de que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável pelo tributo, é apenas e necessariamente o da entrada física de importado. 7. Recurso extraordinário a que se nega provimento”. (ARE 665134, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 27/04/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-123 DIVULG 18-05-2020 PUBLIC 19-05-2020, destaqui)

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DEMONSTRAÇÃO DE REPERCUSSÃO GERAL. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SUPOSTA AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. NECESSIDADE DE REEXAME DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL (TEMA 660). TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA.

**ACO 854 / MS**

ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DOMICÍLIO OU O ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I – A mera alegação, nas razões do recurso extraordinário, de existência de repercussão geral das questões constitucionais discutidas, desprovida de fundamentação adequada que demonstre seu efetivo preenchimento, não satisfaz a exigência prevista no art. 543-A, § 2º, do Código de Processo Civil/1973, introduzido pela Lei 11.418/2006, e no art. 327, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal. II – O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o ARE 748.371-RG (Tema 660), de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, rejeitou a repercussão geral da controvérsia referente à suposta ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, quando o julgamento da causa depender de prévia análise de normas infraconstitucionais, por configurar situação de ofensa indireta à Constituição Federal. III – **Nos termos do art. 155, § 2º, IX, a, da Constituição Federal, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada.** IV – Majorada a verba honorária fixada anteriormente, nos termos do art. 85, § 11, do CPC, observados os limites legais. V – Agravo regimental a que se nega provimento”. (ARE 1056229 AgR, Relator(a): RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 04/06/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-116 DIVULG 12-06-2018 PUBLIC 13-06-2018, destaqueei)

“DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. IRRELEVANTE O LOCAL DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CRÉDITOS REGISTRADOS PELA RECORRENTE. GLOSA EFETUADA PELA

**ACO 854 / MS**

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. SÚMULA 279/STF. 1. **Nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS-importação é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria, pouco importando se o desembaraço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso.** 2. Para firmar entendimento diverso do acórdão recorrido e concluir pela legitimidade dos créditos, seria indispensável o reexame da legislação infraconstitucional e do acervo probatório dos autos, providência vedada em sede de recurso extraordinário. Incidência da Súmula 279/STF. 3. Inaplicável o art. 85, §11, do CPC/2015, uma vez que não houve fixação de honorários advocatícios. 4. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, §4º, do CPC/2015". (ARE 989361 AgR-segundo, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 29/09/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-234 DIVULG 11-10-2017 PUBLIC 13-10-2017, destaquei)

"Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. ICMS. Importação indireta. Sistema FUNDAP. Destinatário jurídico do bem. Simulação. Necessidade de revolvimento de fatos e provas. Súmula 279/STF. 1. **A Corte firmou entendimento no sentido de que o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS na operação de importação é o estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria, pouco importando onde o desembaraço aduaneiro tenha ocorrido.** 2. Para ultrapassar o entendimento firmado pelo Tribunal de origem acerca de quem é o real destinatário jurídico do bem importado seria necessário o reexame dos fatos e das provas dos autos, o que não é cabível em sede de recurso extraordinário. Incidência da Súmula nº 279/STF. Precedentes. 3. Agravo regimental não provido. A título de honorários recursais, a verba honorária já

**ACO 854 / MS**

fixada deve ser acrescida do valor equivalente a 10% (dez por cento) de seu total, nos termos do art. 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, observados os limites dos §§ 2º e 3º do citado artigo e a eventual concessão de justiça gratuita”. (ARE 1009521 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 07/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-058 DIVULG 24-03-2017 PUBLIC 27-03-2017, destaqueei)

“Embargos de declaração em agravo regimental em segundo agravo regimental em agravo de instrumento. 2. Deficiência da formação do traslado. Ausente a integralidade do acórdão recorrido. Súmula 288. Art. 544, § 1º, do CPC. 3. **Sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS. Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada, independentemente do local onde tenha ocorrido o desembaraço aduaneiro.** Precedentes. 4. Embargos de declaração rejeitados”. (AI 651352 AgR-segundo-AgR-ED, Relator(a): GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 25/08/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-178 DIVULG 09-09-2015 PUBLIC 10-09-2015, destaqueei)

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ART. 155, §2º, IX, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – ICMS. OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. ESTADO APTO AO RECOLHIMENTO. LOCALIZAÇÃO DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO, INDEPENDENTEMENTE DO LOCAL DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. ANÁLISE DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 279 DO STF. 1. **A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que o sujeito ativo do ICMS é o Estado-membro para o qual, efetivamente, destinou-se a mercadoria importada, independentemente do local do desembaraço aduaneiro.** 2. Agravo regimental a que se nega provimento”. (RE 460118 AgR-segundo, Relator(a): TEORI

**ACO 854 / MS**

ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 18/02/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-046 DIVULG 07-03-2014 PUBLIC 10-03-2014, destaquei)

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO-MEMBRO ONDE ESTIVER SITUADO O DOMICÍLIO OU O ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA. ART. 155, § 2º, INCISO IX, ALÍNEA A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AÇÃO RESCISÓRIA. PRESSUPOSTOS. LIMITES DA COISA JULGADA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA. DECISÃO QUE SE MANTÉM POR SEUS PRÓPRIOS FUNDAMENTOS. 1. **O sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está domiciliado o estabelecimento destinatário do bem importado. Precedentes:** ARE nº 642.416-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJe 17.08.2011; AI nº 816.070-AgR, Primeira Turma, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, DJe de 1º/02/2011; RE 590.243-AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, DJe 13.11.2009 e RE 598.051-AgR, Rel. Min. EROS GRAU, Segunda Turma, DJe 29.5.2009. 2. A controvérsia atinente ao cabimento e aos pressupostos de admissibilidade da ação rescisória, cinge-se ao âmbito infraconstitucional. Precedentes: (RE 548.111-AgR, Primeira Turma, Relatora Ministra CÁRMEN LÚCIA, DJe de 20.02.2009, RE 548.111-AgR, Segunda Turma, Relator Ministro CEZAR PELUSO, DJe de 20.02.2008). 3. A violação reflexa e oblíqua da Constituição Federal decorrente da necessidade de análise de malferimento de dispositivo infraconstitucional torna inadmissível o recurso extraordinário. Precedentes: AI 775.275-AgR, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, DJ 28.10.2011 e AI 595.651-AgR, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, DJ 25.10.2011. 4. In casu, o acórdão recorrido assentou: RESCISÓRIA Execução Fiscal Alegação de violação de literal disposição de lei Inocorrência Incabível ação rescisória por ofensa à literal disposição de lei, quando a decisão

**ACO 854 / MS**

rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais inteligência da súmula 343 do STF Inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 485 do CPC Ausência de interesse processual no manejo de ação rescisória Reapreciação da matéria Impossibilidade Carência de ação Ação rescisória extinta sem apreciação do mérito, com fulcro no art. 267, VI, do CPC. 5. Agravo regimental a que se NEGA PROVIMENTO”. (AI 832278 AgR, Relator(a): LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 18/06/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-125 DIVULG 28-06-2013 PUBLIC 01-07-2013, destaquei)

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA: ESTADO EM QUE ESTABELECIDO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. 2. RESERVA DE PLENÁRIO. AUSÊNCIA DE CONTRARIEDADE AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO”. (RE 601055 AgR-segundo, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Primeira Turma, julgado em 23/03/2011, DJe-070 DIVULG 12-04-2011 PUBLIC 13-04-2011 EMENT VOL-02502-02 PP-00320, destaquei)

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO OU ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA OPERAÇÃO (ESTABELECIMENTO ONDE HAVERÁ A ENTRADA DO BEM). ART. 155, § 2º, IX, A, DA CONSTITUIÇÃO. Nas operações das quais resultem a importação de bem do exterior, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS é devido ao estado onde estiver situado o domicílio ou o

**ACO 854 / MS**

estabelecimento do destinatário jurídico do bem, pouco importando se o desembaraço ocorreu por meio de ente federativo diverso. Recurso extraordinário conhecido e provido". (RE 405457, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-03 PP-00447 RTJ VOL-00222-01 PP-00431 RDTAPET v. 7, n. 25, 2010, p. 174-181, destaquei)

Desse modo, na esteira do entendimento jurisprudencial consolidado neste Supremo Tribunal Federal, não merece acolhida o pedido formulado pelo Estado do Mato Grosso do Sul na presente ação.

**11.** Ante o exposto, com todas as vênias ao eminente Relator, conheço da ação e jugo **improcedente** o pedido.

**É como voto.**

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**REQUERIMENTO**

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - Vejo que os advogados estão pedindo a palavra. Dr. Weber Luiz de Oliveira, pois não?

O SENHOR WEBER LUIZ DE OLIVEIRA (PROCURADOR DO ESTADO SANTA CATARINA) - Uma questão de ordem, Presidente. Só para pontuar, o Ministro Luiz Fux participou do julgamento e assistiu às sustentações orais. Em outras oportunidades, o Supremo Tribunal Federal suspendeu o julgamento para composição do quórum do Tribunal. Considerando a situação e um placar totalmente apertado, considerando que o Ministro-Presidente assistiu às sustentações orais e que, em outros precedentes da Presidência, houve essa suspensão para que se colhesse os votos dos outros Ministros, requeiro, com todo o respeito, seja suspensa, aguardando, em uma outra assentada, a definição colhida dos votos dos demais Ministros.

Muito obrigado, Presidente!

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - Obrigada, Dr. Weber. Vejo que também o Dr. Pedro pede a palavra, pois não.

O SENHOR PEDRO LUIZ TIZIOTTI (PROCURADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO) - Excelência, parabenizando Vossa Excelência pelo exercício da presidência, São Paulo gostaria de pedir também que se aguarde o voto do Presidente desta Corte, que ouviu os memoriais e com cuja assessoria despachamos. Inclusive, porque, caso ele vote no sentido da tese aqui defendida por São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, teríamos, em tese, o voto de minerva dele ou, então, pelo menos, aguardar o Ministro Kassio Nunes chegar à Corte para desempatar o



**ACO 854 / MS**

juízo, Ministra.

Em se tratando de um caso federativo de suma importância, pediríamos essa gentileza. Sabemos, pela agenda do Presidente, que ele está recebendo advogados que seriam recebidos no horário do intervalo, então, ele não teria saído do juízo não fossem essas audiências que estão na agenda dele. Pediríamos, então, que se aguardasse o Ministro Luiz Fux, que, provavelmente, deve estar no Salão Branco e deve estar chegando a qualquer momento. Acredito que o Dr. Tiago, meu colega de Santa Catarina, também está...

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - Pois não, Doutor, compreendi. A sua postulação é na mesma linha da formulada pelo Dr. Weber, é isso? Dr. Ulisses, também?

**O SENHOR ULISSES VIANA (ADVOGADO)** - Sim, Ministra-Presidente. Cumprimento-a pelo exercício da presidência. Gostaria de chamar a atenção que não estamos, aqui, julgando em sede de controle concentrado de constitucionalidade. Nesta sessão, está sendo apreciada ação cível originária.

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - São três ações cíveis originárias. Pois não.

**O SENHOR ULISSES VIANA (ADVOGADO)** - Então não se aplicaria, regimentalmente, a postulação dos procuradores, meus colegas dos demais estados, mesmo porque a votação já está tomada, por maioria, e não é um caso que envolva controle concentrado de ADI, ADPF ou ADI.

Faço essa observação para apreciação de Vossa Excelência.

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - Obrigada, Dr. Viana.

Consulto se algum dos Colegas quer manifestar-se a respeito. Entendo que temos quórum regimental para o juízo e não ocorreu

**ACO 854 / MS**

empate. Entendo que o julgamento está encerrado, por isso prosseguimos, mas ouço os Colegas.

**22/10/2020**

**PLENÁRIO**

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO S/ ADIAMENTO**

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES**

**(RELATOR) - Presidente, por mim, a proclamação está feita.**

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Apenas uma observação, Presidente.

Não desconheço que estamos julgando processos subjetivos e não objetivos. E ninguém, no Plenário, cogitou de maioria absoluta de votos para declarar, se fosse o caso, constitucional ou inconstitucional ato normativo. Não se trata disso.

Também não desconheço que houve quórum para instauração da Sessão, e continuamos com o quórum necessário para julgamento da matéria, envolvendo, evidentemente, tema constitucional. Somos, no Plenário, em número superior a 8.

Mas, devo admitir que este julgamento começou no dia de ontem, presidido pelo titular, ministro Luiz Fux. E teve continuidade também hoje, sob a presidência do ministro Luiz Fux, que, ante compromisso assumido, creio, teve de se ausentar do Plenário.

Envolve, sim, a controvérsia, questão federativa, questão em que se tem interesses de Estados diversos. E tanto quanto possível deve participar do julgamento o Ministro Presidente.

Por isso, ante as peculiaridades do caso, pronuncio-me no sentido de aguardar-se, para concluir-se o julgamento, a presença do ministro Luiz Fux, que tanto poderá aumentar a maioria já verificada como também poderá, já que o score está par a par, provocar empate na votação, revelando que a matéria é de uma delicadeza maior, porque o próprio Supremo se faz dividido.

Por isso, deixo registrado ponto de vista, Presidente, de que se deve aguardar o titular, o ministro Luiz Fux.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO SOBRE ADIAMENTO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Presidente, poderíamos, sim, levar em conta as observações e ponderações feitas agora pelos eminentes Ministros Marco Aurélio e Alexandre de Moraes, mas, se bem ouvi, Vossa Excelência proclamou o resultado do julgamento. E aqui, independentemente do que se tenha como percebido, esse julgamento está encerrado. Não creio que há previsão regimental para embargos de declaração orais.

Muito obrigado.

**22/10/2020****PLENÁRIO****AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**AUTOR(A/S)(ES)** : **ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**RÉU(É)(S)** : **ESTADO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**AM. CURIAE.** : **PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS**  
**ADV.(A/S)** : **TAISA OLIVEIRA MACIEL E OUTRO(A/S)**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Pela ordem, Presidente, não que a carapuça entre. Não se trata de embargos declaratórios; trata-se apenas de resolver questão de ordem que aflorou: saber se, nesta questão de importância maior para Estados da Federação, se deve aguardar, ou não, a presença do ministro Luiz Fux.

Devo lembrar, até mesmo tendo em conta o tempo de atuação no Plenário, que é pacífica, no Tribunal, a possibilidade de, até o encerramento da sessão, versar-se matéria alusiva ao julgamento. E, evidentemente, versou-se considerada a proclamação do resultado por Vossa Excelência.

Creio que, Vossa Excelência tivesse proclamado o resultado, e não estívéssemos na mesma sessão, nem colheria votos sobre a conveniência, a razoabilidade de aguardar-se a presença do ministro Luiz Fux.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO S/ ADIAMENTO**

**O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO** - Presidente, também entendo que o resultado já foi proclamado. Mais do que isso, se o Presidente achasse que devesse intervir e fazer a diferença, teria vindo. Certamente não é difícil avisá-lo.

De modo que acho que esse é o resultado efetivo do julgamento. Estou acompanhando a posição do Relator e do Ministro Edson Fachin.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO S/ ADIAMENTO**

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:**

Senhora Presidente, apesar de vencido, reconheço que havia quórum para a deliberação e há quórum. E por não se tratar de matéria que necessita de maioria absoluta, do ponto de vista formal, é possível, sim, fazer a proclamação do resultado, como Vossa Excelência o fez.

Só registro que, realmente, do ponto de vista pessoal, entendo que, nesses casos, sempre seria ideal termos uma composição completa. Fica só como registro, mas não acolho a questão de ordem para suspender o julgamento.



VOTO S/ ADIAMENTO

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Também, Presidente, acompanhando Vossa Excelência no sentido de que havia quórum para o início da sessão, houve quórum para tomada de votos. Vossa Excelência é Presidente desta sessão e já tinha proclamado até o resultado.

Estou acompanhando Vossa Excelência exatamente nesse sentido.

Publicado sem revisão Art. 95 do RISTF

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**VOTO S/ ADIAMENTO**

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhora Presidente, com a devida vênia daqueles que pensam em contrário, entendo que os eminentes advogados pediram a palavra tempestivamente pela ordem, como autoriza o Estatuto da OAB, e o fizeram antes do término da sessão. Esta é uma questão.

O segundo aspecto a ser considerado, é que o Ministro Luiz Fux se afastou ocasionalmente e não definitivamente da sessão. Afastou-se para tratar de um assunto, e a expectativa de todos nós é que ele retornaria. E ele em nenhum momento disse que abandonaria sessão definitivamente.

Penso também, Senhora Presidente, que a proclamação que Vossa Excelência fez - e respeito, como sempre respeitei, até porque fui Presidente - é importante, mas ela é passível de alteração até o final da sessão, até porque, muitas vezes, a proclamação feita pelo Presidente não corresponde aos votos de cada um dos integrantes do Colegiado.

Não é raro - e nós sabemos disso - que, muitas vezes, os Ministros levantam a mão e pedem para que a proclamação seja retificada num ou noutro sentido. Portanto, o fato de Vossa Excelência, com o devido o respeito, ter proclamado, provisoriamente, antes do encerramento da sessão, o resultado e não colheu a anuência do Colegiado, porque os advogados - insisto - tempestivamente pediram a palavra pela ordem.

Então penso, inclusive, e especialmente tendo em conta a importância da matéria, que afeta o cerne, o coração mesmo do federalismo e se trata de uma matéria que diz respeito ao ICMS, que é um tributo importantíssimo para os estados, voto no sentido de acolher a questão de ordem que foi trazida pelos advogados no sentido de suspendermos a sessão e aguardarmos a volta do eminente Ministro Luiz Fux.

É como me pronuncio, Senhora Presidente.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL****VOTO S/ ADIAMENTO**

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE) - Os eminentes procuradores querem ainda se manifestar, mas entendo que a questão já foi suficientemente debatida.

Não tenho a menor dúvida de que vi mãos levantando enquanto estava a proclamar o resultado, e que, embora tenha, o primeiro procurador a se pronunciar, feito referência a questão de ordem - questão de ordem que só nós Ministros podemos invocar -, compreendi que os eminentes procuradores estavam pedindo a palavra pela ordem e apenas terminei a minha manifestação para em seguida ouvi-los. Então esse aspecto formal de já ter sido proclamado o resultado, para mim, de fato, não é o mais relevante.

Poderíamos questionar, sim, mas, com todo o respeito, eu proclamei o resultado - e poderia alterá-lo se a maioria não me tivesse acompanhado -, porque havia quórum para a instalação da sessão e continuamos com quórum de julgamento. O eventual afastamento de um Colega - e, no caso, eu não tinha expectativa, Ministro Lewandowski, de retorno do Presidente; ao contrário, sabia que o Ministro Luiz Fux não retornaria à sessão -, não inibe a continuidade, e a proposta foi de que nós pudéssemos encerrar o julgamento.

Eu me sinto muito à vontade, porque integro a corrente minoritária. Estivesse eu na corrente majoritária, ainda poderia ter algum constrangimento, embora esteja agora a expressar a minha compreensão. Ouvi todos os Colegas. Poderia ter ficado vencida, mas a maioria entendeu que o julgamento se efetuou na forma regimental, na forma correta.

Observo ainda que, se é verdade que o placar foi 5 a 4, no máximo, com o Ministro Fux, chegaríamos a 5 a 5. E digamos que se colhesse o voto de qualidade ou se aguardasse o novo Ministro, como até foi sugerido, o máximo que nós teríamos seria 6 a 5. Ou seja, a delicadíssima questão vinculada ao ICMS, justamente por ser sensível, não teria um

**ACO 854 / MS**

escore de julgamento absolutamente, digamos assim, definitivo.

Como não se trata de controle concentrado de constitucionalidade - nós estamos no julgamento de ações cíveis originárias -, amanhã ou depois, não especificamente essa hipótese, podemos voltar a debater o tema. O Supremo tem jurisprudência a respeito, que foi lida numa ou noutra linha, dependendo do Ministro que votou.

22/10/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854 MATO GROSSO DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**AUTOR(A/S)(ES)** : **ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**  
**RÉU(É)(S)** : **ESTADO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**AM. CURIAE.** : **PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS**  
**ADV.(A/S)** : **TAISA OLIVEIRA MACIEL E OUTRO(A/S)**

**OBSERVAÇÃO**

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Presidente, eu também me congratulo com Vossa Excelência pela Presidência exercida, na linha daquilo que já falou o Ministro Toffoli. Todo o seu desempenho na Presidência mostra exatamente a experiência e a institucionalidade.

Eu até estava bastante tranquilo, porque citei amplamente votos do Ministro Luiz Fux que me parecem que estavam na linha do meu posicionamento e, portanto, não tinha nenhuma expectativa em relação a isso.

Mas é claro – eu só queria fazer um registro, diante das considerações que foram feitas – que não podemos mudar a geografia. O Acre está lá onde está o Acre, o Mato Grosso do Sul onde está o Mato Grosso do Sul, e daí, então, a fórmula jurídica que se desenvolveu.

Sobre a questão da justiça tributária, é bom que se diga: Vossa Excelência, por exemplo, é de Porto Alegre. Ali nós temos um polo petroquímico, salvo engano, Triunfo, que é um conglomerado e quase um condado petrolífero; por conta disso, quero dizer, que as injustiças tributárias se multiplicam. Há também a questão dos *royalties*. Tudo isso se coloca e é extremamente grave.

Nós estamos aqui a trabalhar a partir do direito positivo. Eu poderia ter uma outra opinião se estivesse a reescrever o Texto Constitucional e a repensar a jurisprudência.

**ACO 854 / MS**

Portanto, se nós formos olhar nessa perspectiva, eu me lembro que o Presidente Fernando Henrique lembrava que muitos técnicos prestavam serviços a municípios extremamente ricos em São Paulo - o caso de Paulínia, por exemplo. No Eleitoral, relembro um episódio – o Vice-Procurador-Geral vai se lembrar – de um município lá no Amazonas, que é um desses condados petrolíferos também e é um concentrado de recursos. Há problemas. Certamente, o ideal é que houvesse uma distribuição muito mais justa da tributação. Mas esse é o modelo que se coloca.

Eu, inclusive, cuidei, no voto, de chamar a atenção para a possibilidade agora de se fazer a importação direta para os estados. Portanto, isso também agora é possível: desde 2009, empresas de São Paulo, de Santa Catarina ou do Rio Grande do Sul já podem fazer a importação direta usando o gasoduto apenas como um meio de transporte.

Portanto, a mim me parece que, se a gente for entrar nessa discussão sobre a justiça tributária, mesmo a distribuição, nós temos problemas realmente muito sérios, se fossemos alterar os contratos juntados aos autos.

De modo que eu queria era cumprimentá-la pelo brilhantismo de sua condução na Presidência neste momento.

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 854**

PROCED. : MATO GROSSO DO SUL

**RELATOR : MIN. GILMAR MENDES**

AUTOR(A/S) (ES) : ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL

RÉU(É) (S) : ESTADO DE SÃO PAULO

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO

AM. CURIAE. : PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS

ADV.(A/S) : TAISA OLIVEIRA MACIEL (118488/RJ) E OUTRO(A/S)

**Decisão:** Após a leitura do relatório e a realização das sustentações orais, o julgamento foi suspenso. Falaram: pelo autor, o Dr. Ulisses Schwarz Viana, Procurador do Estado de Mato Grosso do Sul; pelo réu, o Dr. Pedro Luiz Tiziotti, Procurador do Estado de São Paulo; pelo *amicus curiae*, o Dr. Frederico de Oliveira Ferreira; e, pela Procuradoria-Geral da República, o Dr. Humberto Jacques de Medeiros, Vice-Procurador-Geral da República. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 21.10.2020 (Sessão realizada inteiramente por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

**Decisão:** (ACOs 854, 1076 e 1093 apregoadas em conjunto). O Tribunal, por maioria, manteve os efeitos das liminares outrora concedidas, julgando procedentes os pedidos das presentes demandas para, reconhecendo a sujeição ativa exacional do Estado de Mato Grosso do Sul, envolvendo os atuais contratos de importação de gás natural da Bolívia do gasoduto Gasbol, determinar aos Estados de Santa Catarina, de São Paulo e do Rio Grande do Sul que se abstenham de: i) formular 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 - Corumbá/MS; e ii) prosseguirem com as cobranças já iniciadas; condenou os Estados requeridos a pagar a quantia de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), a título de honorários advocatícios aos procuradores do Estado de Mato Grosso do Sul, em cada ação cível originária; e estabeleceu custas pela lei, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes, Dias Toffoli, Marco Aurélio e Rosa Weber (Vice-Presidente, no exercício da Presidência). Ao final, por maioria, foi indeferido o pedido, formulado pelos Procuradores dos Estados de São Paulo e de Santa Catarina, de suspensão do julgamento para que se colhesse o voto do Ministro Luiz Fux (Presidente), ausente, ocasionalmente, no final deste julgamento. Vencidos, neste ponto, os Ministros Marco Aurélio, Alexandre de Moraes e Ricardo Lewandowski. Plenário, 22.10.2020 (Sessão realizada inteiramente por videoconferência -

Resolução 672/2020/STF).

Presidência do Senhor Ministro Luiz Fux. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Humberto Jacques de Medeiros.

Carmen Lilian Oliveira de Souza  
Assessora-Chefe do Plenário