



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2020.0000892582

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Remessa Necessária Cível nº 1000663-02.2014.8.26.0014, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é apelado TREA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI - EPP.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Não acolheram a remessa necessária. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores JOSÉ MARIA CÂMARA JUNIOR (Presidente) e PERCIVAL NOGUEIRA.

São Paulo, 29 de outubro de 2020.

ANTONIO CELSO FARIA

Relator

Assinatura Eletrônica

ACF nº 11.812/2020

Remessa Necessária nº **1000663-02.2014.8.26.0014**

Recorrente: “Juízo Ex-Officio”

Recorrido: TREA comércio Importação e Exportação EIRELLI - EPP

Comarca de São Paulo/SP

REMESSA NECESSÁRIA – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS – Importação – Entrada de mercadorias pelo Estado de São Paulo – Tributo devido pelo Estado do Espírito Santo, onde está situado o estabelecimento destinatário do bem – Observância do artigo 155, § 2º, IX, letra "a", da CF – O adquirente é o real destinatário da mercadoria – Falta de recolhimento do imposto aos cofres do Estado de São Paulo no momento do desembaraço aduaneiro – Sentença de parcial procedência dos embargos para o fim de anular os itens I e II do AIIM nº 3.161.672, por estarem fundados em entendimento contrário ao firmado no Tema 520 do E. STF, competindo à Fazenda do Estado antes de prosseguir nos autor principais, providenciar o recálculo do débito no SDA. – Manutenção – Remessa Necessária desacolhida.

Trata-se de **embargos à execução fiscal** opostos por **TREA – Comércio, Importação e Exportação Ltda.**, em face da Fazenda do Estado de São Paulo, buscando a desconstituição do AIIM nº 3.161.672-0, na qual foi autuada em R\$ 3.007.814,43, por ter deixado de pagar, por meio de guia de recolhimento especial, o ICMS devido até o momento do desembaraço aduaneiro em operações realizadas na modalidade “**importações por conta e ordem de terceiros**”, pois teria, segundo o Fisco, teria realizado o lançamento, a crédito de valores de ICMS destacados em documentos fiscais considerados inidôneos, uma vez que promoveu entradas de mercadorias importadas do exterior, diretamente de recintos alfandegários localizados em outro Estado,

acobertadas por notas fiscais emitidas pela empresa importadora daquela outra unidade da Federação, além de ter deixado de exibir à autoridade fiscalizadora, no prazo cominado em notificação e renotificação específica para tal fim, notas fiscais, DI's (Declaração de Importação e Livros Fiscais de Entrada e de Apuração do ICMS), irregularidade ocorridas nos meses de janeiro de 2006 a fevereiro de 2009.

Salienta sobre a ilegalidade e ilegitimidade da autuação sofrida, pois realizou ator de importação por encomenda a empresa localizada no Estado do Espírito Santo, a quem caberia o recolhimento do ICMS devido.

A **r. sentença de fls. 514/517**, cujo relatório se adota, **julgou parcialmente procedentes** os embargos à execução, para o fim de anular os itens I e II do AIIM nº 3.161.672, por estarem fundados em entendimento contrário ao firmado no Tema 520 do E. STF, competindo à Fazenda do Estado antes de prosseguir nos autor principais, providenciar o recálculo do débito no SDA.

Pela sucumbência, a Fazenda do Estado foi condenada no pagamento das custas processuais e honorários advocatícios fixados em 10% sobre o proveito econômico obtido.

Ausente recurso voluntário (fls. 5220, os autos subiram a esta instância recursal por força de remessa necessária.

É o relatório.

O recurso não comporta provimento.

Os presentes embargos à execução foram julgados parcialmente procedentes, e a sentença deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, consoante permite o art. 252, do Regimento Interno deste Tribunal de Justiça, que assim dispõe: “*nos recursos em*

geral, o relator poderá limitar-se a ratificar os fundamentos da decisão recorrida, quando, suficientemente motivada, houver de mantê-la”.

Exatamente para evitar inútil repetição da matéria, e, em observância ao princípio constitucional da razoável duração dos processos, verifica-se que tal dispositivo regimental vem sendo largamente utilizado pelas Câmaras de Direito Público deste E. Tribunal de Justiça (AC 994.01.017050-8, AC 994.09.379126-0), assim, como pelo C. Superior Tribunal de Justiça quando reconhece “*a viabilidade de o órgão julgador adotar ou ratificar o juízo de valor firmado na sentença, inclusive transcrevendo-a no acórdão, sem que tal medida encerre omissão ou ausência de fundamentação no decisum*” (RESP nº 662.272-RS, 2º Turma **Rel. João Otávio de Noronha**, j. 4.9.2007; RESP 265.534- DF, 4ª Turma, **Rel. Min. Fernando Gonçalves**, j. de 1.12.2003).

Como afirmou com correção o julgador “a quo”:

“(…)

O feito, reconsiderando a decisão de fls. 171/172, efetivamente não demanda a realização de perícia para julgamento, sendo suficientes ao deslinde do feito os documentos nele já acostados, na forma do art. 355, inciso I, do Código de Processo Civil.

Com efeito, a questão de direito subjacente ao mérito da autuação foi, recentemente, debelada em definitivo pelo E. Supremo Tribunal Federal, ao julgar seu Tema 520, referente ao RE nº 665.134/MG, sob a Relatoria do Ministro EDSON FACHIN, nos seguintes termos:

“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”. Por fim, foi utilizada a técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, ao art. 11, § 1º, “d”, da Lei Complementar federal nº 87/96, para fins de afastar o entendimento

de que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e de definição do estabelecimento responsável pelo tributo, é apenas e necessariamente o da entrada física de importado, tendo em conta a legalidade de circulação ficta de mercadoria emanada de uma operação documental simbólica, desde que haja efetivo negócio jurídico”.

Quanto a específica situação de importação por encomenda, o Pretório Excelso prosseguiu, esclarecendo que “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 e internalização” (grifo nosso).

Nos termos, ademais, do art. 927, inciso III, do Código de Processo Civil, essa solução jurídica é de observância obrigatória por este juízo. Pois bem.

No caso dos autos, a autora, incontroversamente, realizou a importação de inúmeros produtos por conta própria, mas sob encomenda a uma empresa trading, localizada no Estado do Espírito Santo, que realizou o desembaraço da mercadoria e recolheu o ICMS – importação àquela unidade da federação.

Ora, sendo, portanto, a empresa importadora o sujeito passivo do ICMS na hipótese, e sendo o Estado do Espírito Santo seu credor, absolutamente injurídica e nula a atuação procedida pela FESP, no que toca aos itens I e II do AIIM (fls. 238/240), pois o Estado de São Paulo não é o credor do tributo.

Quanto aos demais itens, contudo, referente ao não cumprimento do dever legal acessório de exhibir documentos, a atuação há de ser mantida, até porque não foi objeto específico de insurgência na inicial. (...)”.

Cumpre-se observar a orientação jurisprudencial exarada pelo C. STF, que se posicionou no sentido de que o ICMS nas importações deve ser recolhido em favor do ente federativo aonde está situado o destinatário da mercadoria, ou seja, em favor daquele Estado em que houve a circulação jurídica da mercadoria importada por

encomenda realmente houve a circulação jurídica desta, conforme a disposição contida no artigo 155, II, § 2º, IX, “a”, da Constituição Federal, segundo o qual

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (ICMS)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (ICMS)

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)."

Esse entendimento foi objeto de julgamento realizado pelo C. Supremo Tribunal Federal, no qual, em voto da lavra do e. Ministro Joaquim Barbosa, foi compartilhado o entendimento:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEIÇÃO ATIVA. ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DAS MERCADORIAS.

1. Segundo orientação firmada por esta Corte, 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 desembaraço ocorreu por meio de ente federativo diverso.

2. A pesquisa sobre o "destinatário jurídico" não se esgota no exame formal da estrutura ou do modelo de importação ou de negócios adotado. Outros dados, como a utilização a ser dada ao bem e posteriores operações de circulação, tributadas ou não, são relevantes para desate da controvérsia. No caso em exame, a própria empresa-agravante reconhece que o destinatário dos bens, entidade que iria dar-lhes função econômica, estava localizado em Taubaté/SP. Nesse sentido, competia à parte-agravante indicar a legitimidade do estabelecimento formalmente apontado como importador, fosse ela econômica, de propósito comercial ou jurídica. Agravo regimental ao qual se nega provimento. (RE 600559 - AgR, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010).

No caso dos autos, apesar de as importações terem sido realizadas pela importadora “TREA – Comércio, Importação e Exportação EIRELLI – EPP” as mercadorias importadas se destinavam, desde o início das operações, à empresa autora localizada no Estado do Espírito Santo, conforme admitido pela embargante na inicial, tratando-se, em verdade, da chamada “**importação indireta**”.

Dessa forma, embora a empresa intermediária tenha realizado o desembaraço aduaneiro das mercadorias, a importação em apreço tinha como destinatária a “Unife – Comércio Exterior Ltda.”. Portanto, o sujeito ativo do ICMS relativo à referida importação é de fato o Estado do Espírito Santo a despeito de as mercadorias terem sido

desembaraçadas por estabelecimento intermediário sediado no Estado de São Paulo.

No mesmo sentido, precedentes desta E. Corte:

“APELAÇÃO CÍVEL. ANULATÓRIA. ICMS - Importação por conta e ordem de terceiro (importação indireta). Mercadorias que se destinavam, desde o início da operação, à empresa localizada no Estado de São Paulo. Autora que figurou como intermediária na operação em apreço Imposto devido no Estado de São Paulo, a despeito de ter sido esta desembaraçada por estabelecimento intermediário sediado em outra Unidade da Federação. Interesse comum da autora na situação que constitui fato gerador da obrigação principal evidenciado pelo próprio ajuste firmado. Participação na realização do fato gerador do ICMS incidente sobre a importação. Solidariedade no pagamento do tributo e da multa configurada. Recurso desprovido.” (AC nº 0001574-84.2012.8.26.0407, 12ª Câmara de Direito Público rel. Des. Osvaldo de Oliveira j. de 24.09.2014);

“APELAÇÃO. AÇÃO ANULATÓRIA. ICMS. Importação. Entrada de mercadorias pelo Estado de Santa Catarina. Tributo devido ao Estado de São Paulo, onde está situado o estabelecimento do destinatário do bem. Observância do artigo 155, § 2º, IX, letra “a”, da CF e do art. 11 da LC 87/96. Destinatário jurídico na importação por conta e ordem de terceiro não é a empresa importadora, mas o adquirente, real destinatário da mercadoria. Falta de recolhimento do imposto aos cofres do Estado de São Paulo no momento do desembaraço aduaneiro. Creditamento indevido. Autuações legítimas. Precedentes. RECURSO NÃO PROVIDO.” (AC nº 0034683-84.2012.8.26.0053, 2ª Câmara de Direito Público

rel. Des. José Luiz Germano j. de 11.03.2014);

*“APELAÇÃO CÍVEL - ICMS IMPORTAÇÃO AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE DÉBITO FISCAL - IMPORTAÇÃO POR CONTA DE TERCEIRO - Entrada da mercadoria no Estado de Santa Catarina, sendo naquele estado recolhido o tributo - Autuação pelo fisco de São Paulo – Sentença de improcedência - Apelação A empresa de trading situada em Santa Catarina não passa de mera intermediária, visto não se tratar da efetiva destinatária da mercadoria - Por força do artigo 155, § 2º, IX, alínea 'a' da Carta da República a unidade da Federação a quem cabe o ICMS cobrado em caso de importação é a do efetivo destinatário, pois é este quem dá causa à operação de importação Recurso improvido.” (AC nº 0038639-79.2010.8.26.0053, 3ª Câmara de Direito Público, **rel. Des. José Luiz Gavião de Almeida** j. de 18.02.2014).*

“APELAÇÃO- Embargos à execução fiscal - ICMS AIIM - Importação de mercadoria (fios de algodão), com entrada do produto no Estado do Paraná (Foz do Iguaçu) diretamente encaminhada a estabelecimento situado no Estado de São Paulo, filial da matriz situada no Estado de Santa Catarina, que figurou apenas formalmente como destinatária da importação - Quadro equivalente à importação indireta, observada a ausência de entrada e de saída de mercadoria na matriz (ausência de circulação física da mercadoria em Santa Catarina) - Sujeito ativo da relação tributária: o Estado de São Paulo - Inteligência e aplicação do art. 155, § 2º, IX, 'a', da CF e do art. 11, I, 'd', da Lei Complementar 87, de 1996, conforme precedentes do Tribunal de Justiça de São Paulo - Repercussão geral reconhecida pelo STF (RE 665.134), ainda não resolvida e admitida no sistema anterior ao novo CPC - Solução pela juridicidade e

legalidade do AIIM e da CDA respectiva, sem vícios Multa punitiva devida, com lastro na legislação estadual, inferior ao valor principal da obrigação tributária, não configurando confisco algum Juros de mora devido, anotada, contudo, sua limitação ao teto da taxa SELIC - Sentença reformada para a procedência parcial dos embargos, invertendo os encargos econômicos do feito RECURSO VOLUNTÁRIO E REEXAME NECESSÁRIO PROVIDOS EM PARTE”. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 3000037-78.2013.8.26.0047; **Relator (a): Vicente de Abreu Amadei**; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro de Assis - SAF - Setor de Anexo Fiscal; Data do Julgamento: 24/07/2018; Data de Registro: 24/07/2018).

Nesse passo, nada a modificar na sentença, haja vista que a matéria em que se discute, à luz do art. 155, §, 2º, IX, a, da Constituição Federal, qual sujeito ativo do ICMS a incidir sobre circulação de mercadorias importadas por um estado da federação, industrializadas em outro estado da federação e que retorna ao primeiro para comercialização é idêntica à examinada pela Suprema Corte, no *leading case ARE n. 665.134/MG, Tema n. 520/STF*, oportunidade em que fixada a seguinte tese, *verbis*:

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.

A propósito, veja-se trecho do v. Acórdão da Col. Turma Julgadora que demonstra a subsunção da matéria em análise ao tema indicado pelo E. STF:

“Anote-se que o fato gerador do ICMS não é a movimentação física, mas econômica e jurídica dos bens.

Em outras palavras, é a transferência de propriedade por ato negocial oneroso que faz incidir o tributo.

Nas importações, o importador deve recolher o tributo em favor do Estado em que estiver situado o domicílio ou estabelecimento do real destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na dicção constitucional, assim entendido como destinatário jurídico, não, simplesmente, com destinatário físico.

No caso concreto, as importações foram realizadas pela empresa Oceans Comércio, Importação e Exportação Ltda., sediada no Estado de Rondônia, mas a destinatária das mercadorias incontestavelmente era a autora, responsável pelas obrigações fiscais decorrentes da importação, sediada em Taquaritinga, no Estado de São Paulo.

Desta forma, o pagamento é devido apenas a este último ente da Federação, incabível a compensação de

eventuais débitos com o valor já recolhido ao Estado de Rondônia, porque o foi indevidamente, plenamente válido o auto de infração de fls. 37/40, lavrado em 25 de junho de 2013.

Assim, não há como se proceder à modificação do decidido, pois em perfeita harmonia com o paradigma julgado pela Corte Superior.”

Sendo assim, é de rigor a manutenção do r. decisum monocrático que, bem motivado, atentou para os postulados acima citados, aplicando-os de maneira correta.

Ante o exposto, desacolhe-se a remessa necessária.

ANTONIO CELSO FARIA

Relator