



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

Acórdão n. 203399

PROCESSO Nº. 0002354-41.2017.814.0000

SECRETARIA ÚNICA DE DIREITO PÚBLICO E PRIVADO.

COMARCA DA CAPITAL.

AGRAVO DE INSTRUMENTO.

AGRAVANTE: ESTADO DO PARÁ

PROCURADOR ESTADUAL: MARCUS VINICIUS NERY LOBATO

AGRAVADO: TRANSPORTADORA DELTA LTDA.

ADVOGADO: DANIEL PORTO CAMPELLO OAB/MA 9.665.

PROCURADOR DE JUSTIÇA: RAIMUNDO DE MENDONÇA RIBEIRO ALVES

RELATORA: DIRACY NUNES ALVES.

EMENTA

AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESTINADAS AO EXTERIOR. LC 87/96. PRECEDENTES DO STJ.

1. A controversa encontra-se no plano infraconstitucional, vez que a isenção decorre do disposto no art. 3º, II e § único, I e II, da Lei Complementar nº 87/96.
2. O Colendo Superior Tribunal firmou entendimento de que a isenção tributária trazida na LC 87/96 abrange, além das operações, as prestações de serviços que destinem produtos ao exterior, inclusive os serviços de transporte interestadual e intermunicipal de mercadorias com o fim específico de exportação, pois a finalidade de referida norma é tornar o produto brasileiro mais competitivo no mercado internacional.
3. Decisão liminar do juízo de piso que suspendeu a cobrança da base de cálculo do ICMS o valor relativo às



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

operações de transporte de mercadorias destinadas ao exterior e aplicou multa na pessoa do agente público.

4. Incabível a multa sobre terceiro que não integrou à lide. Precedentes do STJ.

5. AGRAVO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.

ACÓRDÃO

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da Segunda Turma de Direito Público, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso de Agravo de Instrumento para dar-lhe **PARCIAL PROVIMENTO**, tudo nos termos do voto da Desembargadora Relatora.

Plenário Segunda Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, aos 29 dias do mês de abril do ano de dois mil e dezenove.

Desembargadora DIRACY NUNES ALVES

Relatora

RELATÓRIO

Inconformado com a liminar deferida nos autos do mandado de segurança (PJE 0631627-20.2016.814.0301) pelo juízo da 3ª Vara de Execução Fiscal da Capital, o Estado do Pará interpõe o presente agravo de instrumento pugnando pelo seu provimento e consequente reforma da decisão agravada.

Consta da peça recursal que a empresa Transportadora Delta Ltda - prestadora de transporte rodoviário de cargas - impetrou mandado de segurança em face de ato do diretor de fiscalização da Secretaria de Estado da Fazenda/Pa e do coordenador da coordenação executiva de controle de mercadorias em trânsito da Secretaria de Estado de Finanças/Pa, aduzindo que, quanto ao recolhimento do ICMS optou pelo “Regime Tributário Diferenciado” disposto no §5º do art. 108 do Regulamento do ICMS, que autoriza o recolhimento do ICMS até o 10º (décimo) dia do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores. Conquanto, parte significativa das operações de transporte



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

de cargas que realiza são de mercadorias destinadas à exportação e, com base no art. 3º, II da LC n.º 87/96, os valores relativos a tais operações deveriam ser excluídos da base de cálculo do ICMS recolhido pela empresa.

Na ação mandamental, a empresa pugnou pelo deferimento de liminar, o que foi deferido pelo juízo *a quo* nos seguintes termos:

“(…) DEFIRO A MEDIDA LIMINAR REQUERIDA, inaudita altera pars, com fundamento no art. 1º e 7º, inciso III da Lei n.º 12.016/2009, para determinar que a autoridade coatora suspenda a cobrança da base de cálculo do ICMS, apurado nos termos do Regime Especial de Tributação (vide §5º, do mesmo artigo 108), dos valores relativos às operações de transporte, exclusivamente, das mercadorias destinadas à exportação, sem prejuízo do crédito presumido de 20% (vinte por cento), bem como se abstenham de qualquer ato de cobrança relativo ao ICMS sobre as operações de transporte de mercadorias destinadas ao exterior realizadas pela Impetrante, e outros atos diretos e/ou indiretos, que restrinjam as atividades da Impetrante, inclusive que se abstenham de excluir a Impetrante do Regime Especial de Tributação e de fruir do crédito presumido de 20% (vinte por cento) previsto no art. 7º, do Anexo IV do RICMS em relação ao transporte de mercadorias que não se destinem ao exterior”.

Nas razões do presente agravo, o Estado do Pará defende que a não incidência do ICMS, prevista na letra “a” do inciso X do parágrafo 2º do art. 155 da Constituição Federal é restrita a operações de exportação de mercadorias, não compreendendo o serviço utilizado no transporte dessas mercadorias dentro do território nacional, posto que a operação de transporte interno não se confunde com o transporte que efetivamente promove a exportação da mercadoria. Discorre acerca da impossibilidade e ilegalidade na fixação de multa na pessoa do agente público e, finalmente, requer o efeito suspensivo e o provimento ao agravo com a cassação da decisão liminar impugnada (fls. 02/14).

Com o recurso vieram os documentos de fls. 16/61.

Os autos foram distribuídos à minha relatoria (fl. 62).

Em decisão monocrática acostada às fls. 64/65 deferi o efeito suspensivo ao agravo.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES
Contrarrazões às fls. 67/83.

O órgão ministerial opinou pelo conhecimento e desprovemento do recurso, pois entende “*que a isenção prevista no art. 3º, II da Lei Complementar 87/96, abrange todos os serviços que tenham como finalidade destinar o produto à exportação, aí incluído a transferência da mercadoria até o local da exportação, pois o dispositivo que concede a isenção faz clara menção a ‘operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias’.*”

É o relatório.

VOTO

Consoante o decidido pelo Plenário do STJ, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Portanto, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015 ao exame da matéria.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do agravo de instrumento.

Cuida-se de agravo de instrumento interposto em face da decisão que determinou que a autoridade coatora suspenda a cobrança da base de cálculo do ICMS, apurado nos termos do Regime Especial de Tributação, dos valores relativos às operações de transporte, exclusivamente das mercadorias destinadas à exportação, bem como arbitrou multa diária de R\$ 3.000,00 (três mil reais) até o limite de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) sujeita à responsabilidade solidária do Estado e do agente público que obstar o cumprimento da liminar.

O pedido *sub judice*, nos termos do art. 300 do CPC, requer a presença da probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil ao processo.

A questão reside em verificar o acerto ou desacerto da decisão liminar que suspendeu a cobrança da base de cálculo do ICMS dos valores relativos às operações de transporte de mercadorias quando se destinam à exportação.

Sobre o assunto verifico, de início, a distinção entre isenção e imunidade tributária. A imunidade é o obstáculo criado por uma norma da Constituição Federal que



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

impede a incidência de lei ordinária de tributação e a isenção é a exceção feita pela lei infraconstitucional à regra jurídica de tributação.

O art. 155, § 2º, X, alínea 'a', e XII, alínea 'e', da Constituição Federal estabelece que as operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior estão **imunes** ao ICMS. Já o art. 3º, II e § único, I e II, da Lei Complementar nº 87/96, trata da isenção, dispondo:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...) **II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;**

(...) Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.”

Sem dúvida que a matéria é controvertida. Conquanto, entendo que a fumaça do bom direito milita em favor da empresa transportadora de carga, ora agravada.

Explico.

A controversa encontra-se no plano infraconstitucional, vez que a isenção decorre do disposto no art. 3º, II e § único, I e II, da Lei Complementar nº 87/96.

O Colendo Superior Tribunal firmou entendimento de que a isenção tributária trazida na LC 87/96 abrange, além das operações, as prestações de serviços que destinem produtos ao exterior, inclusive os serviços de transporte interestadual e intermunicipal de mercadorias com o fim específico de exportação, pois a finalidade de referida norma é tornar o produto brasileiro mais competitivo no mercado internacional.

Trago à baila recentes julgados nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. OFENSA AO ARTIGO 1.022 DO CPC/2015. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ICMS.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS CUJA DESTINAÇÃO FINAL É A EXPORTAÇÃO. ART. 3º, II, DA LC N. 87/1996.

DIREITO. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. 1. Não há falar em violação ao art. 1.022 do Novo Código de Processo Civil, pois o Eg. Tribunal a quo dirimiu as questões pertinentes ao litígio, afigurando-se dispensável que venha examinar uma a uma as alegações e fundamentos expendidos pelas partes.

2. Consoante a jurisprudência desta Corte, a Primeira Seção, no julgamento do EREsp 710.260/RO, asseverou que a isenção prevista no art. 3º, II, da LC n. 87/1996 alcançaria além das operações que destinam mercadorias diretamente ao exterior, como também àquelas outras que integram todo o processo de exportação, como o transporte interestadual.

3. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp 1323892/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/11/2018, DJe 22/11/2018).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS CUJA DESTINAÇÃO FINAL É A EXPORTAÇÃO. ART. 3º, II, DA LC N. 87/1996. DIREITO.

1. A Primeira Seção, no julgamento do EREsp 710.260/RO, consignou que a isenção prevista no art. 3º, II, da LC n. 87/1996 não seria exclusiva das operações que destinam mercadorias diretamente ao exterior, alcançando outras que integram todo o processo de exportação, inclusive as parciais, como o transporte interestadual.

2. Hipótese em que a recorrente pretende o reconhecimento do direito a créditos de ICMS em razão da aquisição de insumos essenciais às atividades de exportação, especialmente de óleo diesel e de óleo combustível, utilizados em sua atividade de transporte de cargas destinadas ao exterior, bem como o direito de proceder à atualização monetária desses créditos.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

3. Agravo conhecido para dar provimento ao recurso especial, a fim de reconhecer à transportadora recorrente o direito ao benefício fiscal quanto às mercadorias transportadas que, comprovadamente e ao final, destinarem-se à exportação.

(AREsp 851.938/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/06/2016, DJe 09/08/2016).

TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSPORTE DE MERCADORIA DESTINADA AO EXTERIOR. ISENÇÃO. ART. 3º, II DA LC 87/96.

1. **"Os precedentes jurisprudenciais desta Corte Superior afirmam pela não incidência do ICMS sobre serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior, pois o art. 3º, II, da LC n. 87/96 tem por finalidade a desoneração do comércio exterior como pressuposto para o desenvolvimento nacional com a diminuição das desigualdades regionais pelo primado do trabalho" (AgRg no REsp 1.301.482/MS, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJe 16/5/13).**

2. Demais precedentes: AgRg no REsp 1.292.197/SC, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, DJe 10/09/2013; AgRg no AREsp 249.937/PA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 17/12/2012; AgRg no REsp 1379148/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 16/09/2013; EREsp 710.260/RO, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 14/04/2008.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 385.764/SC, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2014, DJe 03/02/2015)

José Eduardo Soares de Melo, leciona sobre a questão, ressaltando que a norma do art. 3º, inc. II, da LC nº 87/96 atinge também as operações anteriores à operação de exportação, vejamos:

“a simples leitura dos preceitos da LC 87/96 revela que a inexigibilidade tributária não se cingem, exclusivamente, aos serviços prestados no



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

exterior – por parte do nacional -, mas também abrange as prestações de serviços realizadas no País que tenham por escopo impulsionar bens (produtos industrializados, semielaborados e primários) ao exterior.

Ora, a expressão ‘prestação de serviços para o exterior’ representa a realização de serviços numa manifesta amplitude geográfica (território nacional/exterior), devendo ser prestigiada a interpretação teleológica, uma vez que a finalidade do preceito é eliminar o ônus tributário (ICMS) sobre todos os negócios jurídicos (operações mercantis e prestações de serviços), no contexto do comércio exterior”.¹

Portanto, entendo que a operação de transporte da mercadoria até o porto de onde será exportada, por exemplo, é uma operação que antecede propriamente a exportação, mas dela faz parte e, por tal razão, deve ser abrangida pela regra isentiva, considerando especialmente a interpretação teleológica da norma.

Assim, a partir de uma análise mais aprofundada, concluo que a fumaça do bom direito milita em favor da empresa agravada, devendo, nesse ponto, a decisão agravada ser mantida.

Quanto à multa fixada pelo juízo de piso na pessoa do agente público, incabível a aplicação de multa sobre aquele que não integrou a relação processual, sendo medida necessária a reforma desse ponto da decisão agravada. Nesse sentido, o posicionamento do STJ:

ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. ALEGADA ILEGITIMIDADE PASSIVA. AFASTADA. CONTRARIEDADE AO ART. 461, § 2.º DO CODEX PROCESSUAL. MULTA COMINATÓRIA NA PESSOA DO REPRESENTANTE DA ENTIDADE PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE.

1. A Procuradoria-Geral do Distrito Federal, no rol das competências determinadas na Lei Complementar n.º 395/2001, está autorizada a promover a defesa dos ocupantes de cargos de Governador e Secretário em processos judiciais decorrentes de atos praticados no exercício da função

¹ MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS teoria e prática*. 14. ed. Rev e Atual. Livraria do Advogado. Porto Alegre, 2018, p. 401.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ
GABINETE DA DESEMBARGADORA DIRACY NUNES ALVES

2. O entendimento deste Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que as pessoas do representante e da entidade pública não se confundem e, portanto, não é possível aplicar multa cominatória a quem não participou efetivamente do processo. Precedentes.

3. Recurso especial conhecido e provido.

(REsp 847.907/DF, Rel. Ministra LAURITA VAZ, QUINTA TURMA, julgado em 05/05/2011, DJe 16/11/2011)

Ante ao exposto, **conheço** do presente agravo e **dou-lhe parcial provimento**, reformando a decisão agravada apenas para excluir a multa cominatória imposta à pessoa do agente público alheio à relação processual.

Belém, 29 de abril de 2019.

Desembargadora **Diracy Nunes Alves**

Relatora