



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 22.968 - SE (2006/0229486-4)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : J A SANTANA E COMPANHIA LTDA
ADVOGADO : JOSÉ RINALDO FEITOZA ARAGÃO
T. ORIGEM : TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SERGIPE
IMPETRADO : SECRETÁRIO DE FAZENDA DO ESTADO DE SERGIPE E OUTRO
RECORRIDO : ESTADO DE SERGIPE
PROCURADOR : CONCEIÇÃO MARIA GOMES EHL BARBOSA E OUTRO(S)

EMENTA

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. SISTEMÁTICA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTA NO DECRETO ESTADUAL 21.400/2002. AFASTAMENTO. ARTIGO 17, DA LEI ESTADUAL 3.796/96. APLICAÇÃO.

1. A cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal é ilegal (Súmula 431/STJ), o que não macula a antecipação do recolhimento do imposto (antecipação tributária) por meio do regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, nos termos do artigo 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988, desde que existente legislação local autorizativa (Precedentes do STJ: **AgRg no Ag 1.215.709/MA**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 11.05.2010, DJe 24.05.2010; **REsp 1.160.372/RS**, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.04.2010, DJe 11.05.2010; **AgRg no REsp 1.139.380/RS**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13.04.2010, DJe 23.04.2010; **AgRg no Ag 1.002.073/RS**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19.02.2009, DJe 04.03.2009; e **AgRg no REsp 713.520/RS**, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18.12.2008, DJe 13.03.2009).

2. É de sabença que o § 7º (acrescentado pela Emenda Constitucional 03/93), do artigo 150, da Constituição Federal de 1988, admite duas modalidades de antecipação tributária, quais sejam, a antecipação com substituição tributária (denominada substituição tributária para frente ou progressiva) e a antecipação sem substituição tributária, sendo certo que:

"A primeira, ou seja, a antecipação com substituição do ICMS, tem como regra própria a lei complementar, nos termos peremptórios da CF, artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "b". Diferentemente, a antecipação sem substituição pode ser normatizada por lei ordinária. Daí a legalidade da Lei Estadual em comento, ao dispor sobre a substituição impugnada, que é modalidade de "antecipação sem substituição", o que equivale a uma espécie de antecipação de pagamento, perfeitamente acomodada no seio da legislação local, porque, embora chamada de substituição tributária, em verdade de substituição não se trata, pois não se conhece substituição sem substituto. Conseqüentemente, estamos diante de uma antecipação, instituto que não se enquadra da exigência do artigo 155, § 2º da Carta da República." (RMS 17.303/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 17.06.2004, DJ 13.09.2004)

3. No Estado de Sergipe, o artigo 8º, inciso XV, da Lei 3.796/96 (regulamentada pelo Decreto 17.037/97, com alterações promovidas pelos Decretos 18.536/99 e 20.471/02), preceitua que o fato gerador do ICMS é considerado ocorrido no momento da entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária.

4. O critério de composição da base de cálculo presumida do tributo sujeito à antecipação tributária (com ou sem substituição) restou discriminado no artigo 17, inciso II e § 4º, da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Lei Estadual supracitada, verbis:

"Art. 17. Para fins de substituição tributária, a base de cálculo é:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(...)

§ 4º. A margem a que se refere a alínea "c" do inciso II do "caput" deste artigo será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, fixados de acordo com os critérios previstos em Regulamento.

(...)"

3. O Superior Tribunal de Justiça, no que concerne à antecipação tributária instituída no Estado de Sergipe, já firmou entendimento no sentido de sua legalidade:

"1. O art. 150, § 7º, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional 3/93, permite que o recolhimento antecipado de ICMS ocorra com base em fato gerador presumido, sendo certo que a referida antecipação tributária pode-se dar de duas formas: (a) com substituição tributária - a denominada "substituição para frente" -, devendo, nesse caso, nos termos do art. 155, XII, b, da CF/88, ser disciplinada por lei complementar, que, na hipótese, é a LC 87/96; (b) sem substituição tributária, quando o regime da antecipação pode ser disciplinado por lei ordinária, porquanto a Constituição Federal não exige reserva de lei complementar.

2. No caso em exame, a Lei 3.796/96 do Estado de Sergipe - regulamentada pelo Decreto 17.037/97, com as alterações promovidas pelos Decretos 18.536/99 e 20.471/2002 - disciplina a hipótese de antecipação sem substituição tributária, de maneira que nada obsta seja a questão disciplinada por lei ordinária, com a determinação de antecipação do pagamento do tributo quando da entrada, no estabelecimento comercial, de mercadorias provenientes de outros Estados, para o fim de evitar a sonegação em relação às operações internas seguintes.

3. É legítima, assim, a cobrança antecipada de ICMS por meio do regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, nos termos do art. 150, § 7º, da Constituição Federal.

4. Esta Corte de Justiça possui orientação no sentido de que é vedada a utilização de regimes especiais de tributação como meio coercitivo para compelir o contribuinte a pagar o tributo, nos termos da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal (ERE 115.452-7/SP, Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 16.11.1990, e Súmulas 70 e 323/STF). Todavia, deve ser considerada legítima a instituição de regime especial no qual se objetiva apenas a diferenciação de fiscalização e recolhimento de tributos, como forma de coibir as infrações à legislação tributária, sem que isso constitua penalidade por ato ilícito." (RMS 21.118/SE, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 12.06.2007, DJ 29.06.2007)

4. Precedentes do STJ em casos idênticos: **EDcl no RMS 20.933/SE**, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 05.06.2007, DJ 29.06.2007; **AgRg no RMS 23.272/SE**, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 17.04.2007, DJ



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

07.05.2007; **EDcl no RMS 18.844/SE**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 16.03.2006, DJ 27.03.2006; **RMS 17.511/SE**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 04.08.2005, DJ 22.08.2005; **RMS 15.095/SE**, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 07.08.2003, DJ 01.09.2003; e **RMS 14.618/SE**, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 13.08.2002, DJ 30.09.2002).

5. Conseqüentemente, revela-se escoreito o entendimento exarado pelo acórdão regional que, após afastar a sistemática de apuração da base de cálculo presumida nos moldes do Decreto Estadual 21.400/2002 (RICMS), pugnou pela legitimidade da sistemática da antecipação tributária com observância do disposto no artigo 17, da Lei Estadual 3.796/96.

6. Recurso ordinário desprovido, mantendo-se a concessão parcial do mandado de segurança.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso ordinário em mandado de segurança, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Assistiu ao julgamento o Dr. ANDRÉ LUÍS SANTOS MEIRA, pela parte RECORRIDA: ESTADO DE SERGIPE.

Brasília (DF), 10 de agosto de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 22.968 - SE (2006/0229486-4)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso ordinário em mandado de segurança interposto por J. A. SANTANA & CIA LTDA., com fulcro no permissivo constitucional (artigo 105, II, "b", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988), no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe, cuja ementa restou assim vazada:

"MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS ANTECIPADO. BASE DE CÁLCULO. PAUTA FISCAL PARA OPERAÇÕES RELATIVAS A COMÉRCIO DE MADEIRAS. INADMISSIBILIDADE. PRECEDENTES. SEGURANÇA PARCIALMENTE CONCEDIDA.

- O entendimento consolidado de nossos tribunais é de não se tolerar a aplicação da pauta fiscal fora dos ditames previstos no art. 148, do CTN.

- Em casos de substituição tributária para frente, quando o fato gerador é antecipado e ainda não se conhece o valor real da mercadoria, deve-se seguir o que determina o art. 17 da Lei Estadual nº 3.796/96, que praticamente transcreve as regras estabelecidas no art. 8º, da Lei Complementar Federal 87/96."

Noticiam os autos que J. A. SANTANA & CIA LTDA. impetrou mandado de segurança, em 27.10.2005, em face de suposto ato abusivo perpetrado pelo SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA DO ESTADO DE SERGIPE e pelo SUPERINTENDENTE DE GESTÃO TRIBUTÁRIA, consubstanciado na utilização de pauta fiscal para fixação de base de cálculo presumida do ICMS incidente na comercialização de madeira, sob a sistemática da antecipação tributária regulada nos artigos 781 a 796, do Decreto Estadual 21.400/2002 (RICMS). Na inicial, alegou que o artigo 786, do RICMS, fere o princípio constitucional da isonomia, ao estabelecer diferença no critério de apuração e determinação da base de cálculo presumida entre os contribuintes tidos por aptos e aqueles tidos por inaptos perante o Fisco Estadual. Apontou ainda como arbitrária a utilização de pauta fiscal autorizada pelo aludido dispositivo infralegal. Pugnou pela inconstitucionalidade da sistemática de antecipação tributária instituído, segundo o impetrante, pelo RICMS, mero decreto. Ao final, requereu a decretação da imprestabilidade dos artigos 781 a 796, do Decreto Estadual 21.400/2002 (RICMS), *"porque antinômicos a ordem jurídica vigente, desobrigando-a, dessarte, de cumprir as respectivas e consectárias prestações, predicadas nas normas infra-legais repulsadas"*.

O Tribunal de origem concedeu parcialmente a segurança requerida, para



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

determinar que a Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe se abstenha de adotar a pauta fiscal como base de cálculo para apuração de ICMS antecipado relativo ao comércio de madeiras, limitando-se a efetuar a cobrança do aludido tributo, antecipadamente, na forma prevista no inciso II c/c o § 4º, do artigo 17, da Lei Estadual 3.796/96.

A impetrante opôs embargos de declaração, pleiteando pronunciamento expresse acerca da constitucionalidade dos artigos 781 a 796, do Regulamento do ICMS.

O Juízo *a quo* rejeitou os embargos de declaração, por considerar inexistente omissão ou erro material no julgado embargado e tendo em vista que *"o magistrado não está obrigado a manifestar-se sobre todos os argumentos apresentados pelas partes"*. No voto-condutor do acórdão, restou assente que o julgado embargado declarou a ilegalidade da apuração da base de cálculo do ICMS com espeque em pauta fiscal (consoante determinado no Decreto 21.400/2002), mas reconheceu a legitimidade do regime de antecipação tributária em observância, tão-somente, ao disposto no artigo 17, da Lei Estadual 3.796/96.

Nas razões do recurso ordinário, pugna a recorrente pela ilegalidade das normas de legislação de ICMS *"editada pelo Governo do Estado de Sergipe, através de simples decreto de regulamentação"*. De acordo com a empresa, *"vislumbra-se dos autos, especificamente do documento encartado às fls. 26 a 29 - arts. 781 a 796, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 21.400/2002 - que a sistemática de arrecadação intitulada de ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA foi instituída por ato normativo infra legal"*. Enfatiza que sua irresignação *"não promana somente da imprestabilidade do malcuidado REGIME DE PAUTA FISCAL"*, mas que *"a verdade inconsútil e irretorquível, segundo a prova dos autos, é que o núcleo, o aspecto crucial, o cerne, enfim, a ferida da questão armada, no caso vertente, repousa, também, na legalidade e na juridicidade da prática arrecadatória intitulada de ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, instituída e disciplinada nos termos previstos nos arts. 781 a 796, do Decreto nº 21.400/2001"*. Sustenta que *"a disciplina preordenada pelo mandamento constitucional em evidência não permite que se impute a obrigação de recolher o imposto antecipadamente, isto é, antes da realização do fato gerador presumido, à pessoa jurídica que seria o contribuinte substituído, no regime de substituição tributária progressiva para frente"*. Ao final, assinala que:

"... as normas plasmadas nos arts. 781 a 796, do Decreto 21.400/02, são imprestáveis, ante a ordem jurídica tracejada pela Constituição Federal,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

porque ofendem:

1 - os mandamentos constitucionais insculpidos em:

a) inciso II, dada a inexistência de norma de lei stricto sensu, que respalde a cobrança antecipada de ICMS, à margem do regime especial da substituição tributária;

b) inciso XIII, porque as normas da legislação tributária estadual, retro referidas, obstaculizam o livre exercício de mister profissional e origina ônus adicionais ao contribuinte, sem que exista a previsão legal para tanto;

c) inciso XXXV, haja vista materializar coação ilícita, com o fito de cobrar imposto e de excluir da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

d) inciso LIV, porquanto permite que a Suplicante seja despojada da posse e do domínio de bens, que, jure et de jure, lhe pertencem, sem o devido processo legal;

e) inciso LV, vez que o ato atacado, nos moldes como foi praticado, inviabiliza o contraditório e o amplo exercício do direito de defesa, assegurados, constitucionalmente, aos acusados em processo judicial ou administrativo.

2 - o artigo 146, inciso III, alíneas 'a' e 'b', haja vista que o ICMS será cobrado em função do evento entrada de mercadorias e o lançamento do valor do tributo é efetivado ex officio, com base em normas infra-legais, constantes da legislação fiscal tributária local.

3 - o artigo 155, § 2º,

a) inciso I, porquanto inviabiliza o exercício do direito de creditamento, vulnerando, assim, o princípio da não-cumulatividade do ICMS, bem como transforma o gravame imposto monofásico e cumulativo, porquanto, o valor da parcela mensal relativa a abstrusa exação fiscal - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - deve ser recolhida integralmente, independentemente de a conta corrente fiscal da empresa registrar saldo credor do imposto;

b) inciso IX, alínea 'a', vez que legitima a cobrança de ICMS, sobre mercadorias adquiridas em operações interestaduais, no momento das entradas das mesmas, no estabelecimento da empresa compradora.

II - as normas tracejadas pelo Código Tributário Nacional em

a) o art. 97, porque a definição de fato gerador (inciso III); e a cominação de penalidades (inciso V) são temas sob estrita reserva legal. Contudo, para viabilizar a cobrança do ICMS - Antecipação Tributária, instituiu-se a deletéria e injurídica sanção política intitulada de CONTRIBUINTE INAPTO, através de simples decreto;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

b) o art. 99, haja vista que o Regulamento do ICMS - Decreto nº 21.400/02 - desbordou os lindes da lei regulamentada - Lei Estadual nº 3.796/96 - ao editar as normas concernentes à sistemática da ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA;

c) o art. 114, em virtude de eleger nova situação fática - entrada de mercadorias - definida por simples decreto, como fato gerador da obrigação principal;

d) os arts. 149, incisos V e VI, bem como o art. 150 e respectivos parágrafos, haja vista convalidar a cobrança do ICMS, centrada nos procedimentos administrativos de lançamento ex officio ou por iniciativa da Autoridade Administrativa, sem a instauração dos procedimentos administrativos;

III - a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, no art. 12, inciso I, porquanto permite a cobrança de ICMS antes do nascimento do dever jurídico correspondente, bem como o art. 13, inciso I, haja vista legitimar a apuração do quantum debeatur ao arrepio da norma legal de regência, além de postergar as normas gizadas pelo art. 24 e respectivos incisos."

O recurso recebeu crivo positivo de admissibilidade na origem, tendo o Ministério Público Federal reiterado parecer no sentido da concessão parcial da segurança, cuja ementa restou assim vazada:

"MANDADO DE SEGURANÇA - ICMS ANTECIPADO - BASE DE CÁLCULO - UTILIZAÇÃO DA PAUTA FISCAL - VIOLAÇÃO AOS ARTS. 8º, § 2º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E 17, § 3º, DA LEI ESTADUAL Nº 3.796/96 - PRECEDENTES DO STJ E DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SERGIPE - PELA CONCESSÃO PARCIAL DA SEGURANÇA."

O prazo para oferecimento de contra-razões decorreu *in albis*, consoante certidão de fl. 149.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 22.968 - SE (2006/0229486-4)

EMENTA

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. SISTEMÁTICA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTA NO DECRETO ESTADUAL 21.400/2002. AFASTAMENTO. ARTIGO 17, DA LEI ESTADUAL 3.796/96. APLICAÇÃO.

1. A cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal é ilegal (Súmula 431/STJ), o que não macula a antecipação do recolhimento do imposto (antecipação tributária) por meio do regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, nos termos do artigo 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988, desde que existente legislação local autorizativa (Precedentes do STJ: **AgRg no Ag 1.215.709/MA**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 11.05.2010, DJe 24.05.2010; **REsp 1.160.372/RS**, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.04.2010, DJe 11.05.2010; **AgRg no REsp 1.139.380/RS**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13.04.2010, DJe 23.04.2010; **AgRg no Ag 1.002.073/RS**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19.02.2009, DJe 04.03.2009; e **AgRg no REsp 713.520/RS**, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18.12.2008, DJe 13.03.2009).

2. É de sabença que o § 7º (acrescentado pela Emenda Constitucional 03/93), do artigo 150, da Constituição Federal de 1988, admite duas modalidades de antecipação tributária, quais sejam, a antecipação com substituição tributária (denominada substituição tributária para frente ou progressiva) e a antecipação sem substituição tributária, sendo certo que:

"A primeira, ou seja, a antecipação com substituição do ICMS, tem como regra própria a lei complementar, nos termos peremptórios da CF, artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "b". Diferentemente, a antecipação sem substituição pode ser normatizada por lei ordinária. Daí a legalidade da Lei Estadual em comento, ao dispor sobre a substituição impugnada, que é modalidade de "antecipação sem substituição", o que equivale a uma espécie de antecipação de pagamento, perfeitamente acomodada no seio da legislação local, porque, embora chamada de substituição tributária, em verdade de substituição não se trata, pois não se conhece substituição sem substituto. Conseqüentemente, estamos diante de uma antecipação, instituto que não se enquadra da exigência do artigo 155, § 2º da Carta da República." (RMS 17.303/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 17.06.2004, DJ 13.09.2004)

3. No Estado de Sergipe, o artigo 8º, inciso XV, da Lei 3.796/96 (regulamentada pelo Decreto 17.037/97, com alterações promovidas pelos Decretos 18.536/99 e 20.471/02), preceitua que o fato gerador do ICMS é considerado ocorrido no momento da entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. O critério de composição da base de cálculo presumida do tributo sujeito à antecipação tributária (com ou sem substituição) restou discriminado no artigo 17, inciso II e § 4º, da Lei Estadual supracitada, *verbis*:

"Art. 17. Para fins de substituição tributária, a base de cálculo é:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(...)

§ 4º. A margem a que se refere a alínea "c" do inciso II do "caput" deste artigo será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, fixados de acordo com os critérios previstos em Regulamento.

(...)"

3. O Superior Tribunal de Justiça, no que concerne à antecipação tributária instituída no Estado de Sergipe, já firmou entendimento no sentido de sua legalidade:

"1. O art. 150, § 7º, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional 3/93, permite que o recolhimento antecipado de ICMS ocorra com base em fato gerador presumido, sendo certo que a referida antecipação tributária pode-se dar de duas formas: (a) com substituição tributária - a denominada "substituição para frente" -, devendo, nesse caso, nos termos do art. 155, XII, b, da CF/88, ser disciplinada por lei complementar, que, na hipótese, é a LC 87/96; (b) sem substituição tributária, quando o regime da antecipação pode ser disciplinado por lei ordinária, porquanto a Constituição Federal não exige reserva de lei complementar.

2. No caso em exame, a Lei 3.796/96 do Estado de Sergipe - regulamentada pelo Decreto 17.037/97, com as alterações promovidas pelos Decretos 18.536/99 e 20.471/2002 - disciplina a hipótese de antecipação sem substituição tributária, de maneira que nada obsta seja a questão disciplinada por lei ordinária, com a determinação de antecipação do pagamento do tributo quando da entrada, no estabelecimento comercial, de mercadorias provenientes de outros Estados, para o fim de evitar a sonegação em relação às operações internas seguintes.

3. É legítima, assim, a cobrança antecipada de ICMS por meio do regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, nos termos do art. 150, § 7º, da Constituição Federal.

4. Esta Corte de Justiça possui orientação no sentido de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que é vedada a utilização de regimes especiais de tributação como meio coercitivo para compelir o contribuinte a pagar o tributo, nos termos da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal (ERE 115.452-7/SP, Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 16.11.1990, e Súmulas 70 e 323/STF). Todavia, deve ser considerada legítima a instituição de regime especial no qual se objetiva apenas a diferenciação de fiscalização e recolhimento de tributos, como forma de coibir as infrações à legislação tributária, sem que isso constitua penalidade por ato ilícito." (RMS 21.118/SE, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 12.06.2007, DJ 29.06.2007)

4. Precedentes do STJ em casos idênticos: **EDcl no RMS 20.933/SE**, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 05.06.2007, DJ 29.06.2007; **AgRg no RMS 23.272/SE**, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 17.04.2007, DJ 07.05.2007; **EDcl no RMS 18.844/SE**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 16.03.2006, DJ 27.03.2006; **RMS 17.511/SE**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 04.08.2005, DJ 22.08.2005; **RMS 15.095/SE**, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 07.08.2003, DJ 01.09.2003; e **RMS 14.618/SE**, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 13.08.2002, DJ 30.09.2002).

5. Conseqüentemente, revela-se escorreito o entendimento exarado pelo acórdão regional que, após afastar a sistemática de apuração da base de cálculo presumida nos moldes do Decreto Estadual 21.400/2002 (RICMS), pugnou pela legitimidade da sistemática da antecipação tributária com observância do disposto no artigo 17, da Lei Estadual 3.796/96.

6. Recurso ordinário desprovido, mantendo-se a concessão parcial do mandado de segurança.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, tendo sido preenchidos os pressupostos de admissibilidade, impõe-se o conhecimento do presente recurso ordinário.

Não merece prosperar a pretensão recursal.

A cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal é ilegal (Súmula 431/STJ), o que não macula a antecipação do recolhimento do imposto (antecipação tributária) por meio do regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, nos termos do artigo 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988, desde que existente legislação local autorizativa.

No mesmo diapasão, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados desta Corte:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"TRIBUTÁRIO. ICMS. REGIME DE PAGAMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.

1. A cobrança antecipada do ICMS através do regime normal de tributação (vale dizer, sem substituição tributária) é legítima, desde que existente legislação local autorizativa (in casu, os Decretos Estaduais 41.653/97 e 42.039/97, ambos do Estado do Maranhão) (Precedentes análogos do STJ: EDcl no RMS 15.897/CE, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 15.12.2009, DJe 18.12.2009; AgRg no REsp 1.064.310/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 03.09.2009, DJe 16.09.2009; RMS 15.897/CE, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 23.06.2009, DJe 27.08.2009; AgRg nos EDcl no REsp 1.091.736/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 21.05.2009, DJe 01.06.2009; RMS 21.118/SE, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 12.06.2007, DJ 29.06.2007; e REsp 722.207/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 28.11.2006, DJ 14.12.2006).

3. *Agravo regimental desprovido.*" (AgRg no Ag 1.215.709/MA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 11.05.2010, DJe 24.05.2010)

"TRIBUTÁRIO - ICMS - ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - VALIDADE - LEI ESTADUAL 8.820/89 - ACÓRDÃO - OMISSÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - RESERVA DE PLENÁRIO - TESE CONSISTENTE - NULIDADE NÃO DECLARADA - ART. 249, § 2º DO CPC - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL ACOLHIDA - SÚMULA 83/STJ.

1. *Inexiste omissão em acórdão que decide de forma fundamentada o litígio, embora adotando conclusão diversa da defendida pelas partes.*

2. *Nos termos do art. 249, § 2º do CPC não se declara a nulidade quando se pode resolver o mérito em favor de quem a alega.*

3. O instituto da antecipação tributária, prevista no artigo 150, § 7º, da CF, encerra duas modalidades: com substituição e sem substituição. A antecipação com substituição exige previsão em lei complementar, como determinado no art. 155, § 2º, "b", da Carta da República. A antecipação sem substituição, espécie de que tratam os autos, não exige lei complementar, podendo estar prevista em lei ordinária como na hipótese pela Lei Estadual 8.820/89.

4. *Múltiplos precedentes de ambas as Turmas da 1ª. Seção.*

5. *Recurso especial provido.*" (REsp 1.160.372/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.04.2010, DJe 11.05.2010)

"TRIBUTÁRIO ? ICMS ? REGIME DE PAGAMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ? LEGALIDADE DO SISTEMA ? PRECEDENTES ? AUSÊNCIA DE ARGUMENTO QUE PUDESSE INFIRMAR A DECISÃO AGRAVADA.

1. É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que a cobrança antecipada do ICMS através do regime normal de tributação - sem substituição tributária - é legítima, desde que existente legislação local autorizativa (in casu, a Lei n. 8.820/89 e o Decreto 39.820/99, ambos do Estado do Rio Grande do Sul). Precedentes.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. Estando a decisão recorrida em consonância com a jurisprudência desta Corte, e se a agravante não trouxe qualquer argumento que pudesse infirmar a decisão agravada, esta deve ser mantida íntegra, por seus próprios fundamentos.

Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1.139.380/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13.04.2010, DJe 23.04.2010)

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. RECOLHIMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. ACÓRDÃO EM CONSONÂNCIA COM JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

1. O regime de recolhimento antecipado de ICMS, desde que previsto em lei, não contraria os princípios básicos do ordenamento jurídico tributário brasileiro.

2. A Lei Estadual n. 8.820/89, regulamentada pelo Decreto n. 39.820/99, legitimou a cobrança antecipada do ICMS através do regime normal de tributação, sem substituição tributária. Precedentes da Primeira e Segunda Turmas.

3. Agravo regimental não-provido." (AgRg no Ag 1.002.073/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19.02.2009, DJe 04.03.2009)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. ANTECIPAÇÃO DO PRAZO DE RECOLHIMENTO. DECRETO ESTADUAL. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. MATÉRIA VENTILADA APENAS NO VOTO-VENCIDO. SÚMULA 320/STJ.

1. É legítima a cobrança antecipada do ICMS pelo regime normal de tributação – ou seja, sem substituição tributária –, conforme disposto na Lei Estadual 8.820/1989 e no Decreto Estadual 39.820/1999, porquanto a antecipação do prazo de recolhimento do tributo não modifica o fato gerador do imposto. Precedentes do STJ.

2. Impossível conhecer do Recurso Especial quanto à legalidade da extinção do período de apuração do ICMS por meio de decreto, uma vez que a matéria foi ventilada apenas no voto vencido. Aplicação do enunciado da Súmula 320/STJ: "A questão federal somente ventilada no voto vencido não atende ao requisito do prequestionamento".

3. Agravo Regimental não provido." (AgRg no REsp 713.520/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18.12.2008, DJe 13.03.2009)

É de sabença que o § 7º (acrescentado pela Emenda Constitucional 03/93), do artigo 150, da Constituição Federal de 1988, admite duas modalidades de antecipação tributária, quais sejam, a antecipação com substituição tributária (denominada substituição tributária para frente ou progressiva) e a antecipação sem substituição tributária, sendo certo que:

"A primeira, ou seja, a antecipação com substituição do ICMS, tem como regra própria a lei complementar, nos termos peremptórios da CF, artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "b". Diferentemente, a antecipação sem substituição pode ser normatizada por lei ordinária. Daí a legalidade da Lei Estadual em comento, ao dispor sobre a substituição impugnada, que é



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

modalidade de "antecipação sem substituição", o que equivale a uma espécie de antecipação de pagamento, perfeitamente acomodada no seio da legislação local, porque, embora chamada de substituição tributária, em verdade de substituição não se trata, pois não se conhece substituição sem substituto. Conseqüentemente, estamos diante de uma antecipação, instituto que não se enquadra da exigência do artigo 155, § 2º da Carta da República." (RMS 17.303/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 17.06.2004, DJ 13.09.2004)

No Estado de Sergipe, o artigo 8º, inciso XV, da Lei 3.796/96 (regulamentada pelo Decreto 17.037/97, com alterações promovidas pelos Decretos 18.536/99 e 20.471/02), preceitua que o fato gerador do ICMS é considerado ocorrido no momento da entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária.

O critério de composição da base de cálculo presumida do tributo sujeito à antecipação tributária (com ou sem substituição) restou discriminado no artigo 17, inciso II e § 4º, da Lei Estadual supracitada, *verbis*:

"Art. 17. Para fins de substituição tributária, a base de cálculo é:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(...)

§ 4º. A margem a que se refere a alínea "c" do inciso II do "caput" deste artigo será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, fixados de acordo com os critérios previstos em Regulamento.

(...)"

O Superior Tribunal de Justiça, no que concerne à antecipação tributária instituída no Estado de Sergipe, já firmou entendimento no sentido de sua legalidade:

"... a cobrança antecipada de ICMS é determinada pelas seguintes normas editadas pelo Estado de Sergipe: Lei 3.796/96 e seu respectivo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

regulamento, o Decreto 17.037/97, com as alterações promovidas pelos Decretos 18.536/99 e 20.471/2002.

Essas normas estabelecem o regime de antecipação tributária quando da entrada, no estabelecimento comercial, de mercadorias ou bens provenientes de outro Estado da Federação, na forma a seguir transcrita:

Lei Estadual 3.796/96:

"Art. 8º Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

(...)

XV - da entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária observado o disposto no artigo 17 desta lei."

Decreto Estadual 17.037/97:

"Art. 276 - Ficam sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS:

I - as entradas interestaduais destinadas, a comerciantes atacadista e/ou varejista de mercadorias:

a) constantes da Tabela I do Anexo X deste Regulamento, hipótese em que a antecipação tributária do imposto será integral e efetuada na primeira repartição fazendária estadual por onde transitar as mercadorias;

b) não indicadas na Tabela I do Anexo X, hipótese em que a antecipação tributária do imposto será parcial e efetuada no prazo fixado em ato do Secretário de Estado da Fazenda."

Analizando as respectivas normas, este Superior Tribunal de Justiça firmou orientação no sentido da legalidade e da constitucionalidade da antecipação tributária por elas promovida quando da entrada no estabelecimento comercial de mercadorias ou bens provenientes de outro Estado da Federação. Na ocasião do julgamento do RMS 17.511/SE (1ª Turma, DJ de 22.8.2005), o Ministro Teori Albino Zavascki bem delineou a questão, in verbis :

"Com a edição da Emenda Constitucional n. 03/93, a própria Constituição Federal passou a autorizar expressamente o recolhimento antecipado do ICMS feito com base num fato gerador presumido, dispondo, em seu art. 150, § 7º, que:

'Art. 150. ...

'§ 7º. A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento do imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.'

Segundo esse dispositivo constitucional, **a antecipação tributária pode ocorrer no regime de substituição tributária**, então denominada 'substituição tributária para frente', cujas disposições são disciplinadas por lei complementar (LC n. 86/96), consoante imposição do art. 155, inciso XII, letra 'b', a CF. Nessa hipótese em que se impõe



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a um terceiro — industrial, comerciante ou prestador de serviços, que não detém vinculação pessoal e direta com o fato gerador — o dever legal de recolher antecipadamente o tributo, o STJ já consolidou entendimento no sentido da sua legitimidade (ERESP 151501/PR, 1ª S. Min. Hélio Mosimann, DJ de 05.10.1998). **A antecipação também pode ocorrer sem substituição tributária**, quando o Fisco, objetivando combater a sonegação e facilitar a ação de fiscalização do Estado em relação às operações internas subseqüentes, exige que o imposto seja recolhido pelo próprio contribuinte no momento da entrada interestadual. Nessa última hipótese, a Constituição não impõe a reserva de Lei Complementar, conforme já afirmou esta Corte, no julgamento do ROMS 15.095/SE, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ de 1/9/2003, assim sumariado:

(...)

Amparado naquela previsão constitucional, o Estado de Sergipe editou a Lei Estadual n. 3.796/96, regulamentada pelo Decreto Estadual n. 18.536/96, estipulando o pagamento antecipado do tributo sem substituição, cujos fundamentos **jurídicos são análogos à antecipação de pagamento com substituição**, estabelecendo:

(...)

Assim, a exigibilidade antecipada do ICMS por ocasião da entrada de mercadorias adquiridas de outros Estados da federação, objeto do presente mandado de segurança, não constitui ato abusivo por parte da autoridade fazendária, porquanto está respaldada na legislação acima citada, bem como no entendimento deste STJ, consoante se infere dos seguintes precedentes: RMS 17303 / SE, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJ 13.09.2004; RMS 14618 / SE, 1ª T., Min. Garcia Vieira, DJ de 30.09.2002." (grifou-se)

Nota-se, pois, que o art. 150, § 7º, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional 3/93, permite que o recolhimento antecipado de ICMS ocorra com base em fato gerador presumido, sendo certo que a referida antecipação tributária pode-se dar de duas formas: (a) com substituição tributária - a denominada "substituição para frente" -, devendo, nesse caso, nos termos do art. 155, XII, b, da CF/88, ser disciplinada por lei complementar, que, na hipótese, é a LC 87/96; (b) sem substituição tributária, quando o regime da antecipação pode ser disciplinado por lei ordinária, porquanto a Constituição Federal não exige reserva de lei complementar.

No caso em exame, a Lei 3.796/96 do Estado de Sergipe disciplina a hipótese de antecipação sem substituição tributária, de maneira que nada obsta seja a questão disciplinada por lei ordinária, com a determinação de antecipação do pagamento do tributo quando da entrada, no estabelecimento comercial, de mercadorias provenientes de outros Estados, para o fim de evitar a sonegação em relação às operações internas seguintes.

Sobre o tema, é esclarecedor o seguinte excerto extraído do voto condutor do RMS 15.095/SE, de relatoria do Ministro Castro Meira (2ª Turma, DJ de 1º.9.2003):



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"Como é cediço, o instituto da antecipação tributária, que encontra previsão constitucional no art. 150, § 7º, da Carta da República, admite duas modalidades distintas, inclusive com regimes jurídicos próprios, vale dizer, a antecipação com substituição e a antecipação sem substituição tributária.

Na antecipação com substituição, que não é o caso dos autos, em se tratando de ICMS, a Constituição da República, em seu art. 155, § 2º, XII, alínea 'b', estabelece uma reserva de lei complementar, de modo que nenhum outro instrumento normativo poderá dispor sobre essa matéria. Já para o caso de antecipação sem substituição tributária, não se fez a mesma exigência, de modo que a questão remanesce no campo de incidência da lei ordinária.

O caso discutido nos autos é de antecipação sem substituição, portanto, matéria afeta à lei ordinária.

A Lei Estadual n.º 3.796/96, como visto, estabeleceu, em seu art. 8º, inciso XV, a possibilidade de cobrança antecipada do ICMS quando da entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente. Cumprida a exigência de lei, não há que se falar em lesão às disposições contidas no art. 146, III, alínea 'a' e 155, § 2º, inciso XII, alíneas 'a' e 'b' da Carta da República, que exigem lei complementar para dispor sobre substituição tributária e sobre contribuintes.

O regime de antecipação de que ora se cuida não envolve substituição tributária, de modo a prescindir de lei complementar para a sua instituição. Da mesma forma, por não dispor sobre um novo caso de sujeição passiva indireta, já que, repita-se, não envolve o fenômeno da substituição, também não reclama lei complementar necessária à sua veiculação." (grifou-se)

Infere-se daí que é legítima a antecipação tributária estabelecida na legislação do Estado de Sergipe, não havendo, portanto, falar em ofensa aos dispositivos constitucionais e legais invocados pela recorrente." (RMS 21.118/SE, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 12.06.2007, DJ 29.06.2007)

Multifários precedentes do STJ corroboram a jurisprudência supracitada:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. LEGALIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. PROVIMENTO. INALTERABILIDADE DA CONCLUSÃO DO ACÓRDÃO EMBARGADO.

1. Existência da omissão no acórdão que se reconhece. Fundamentos desenvolvidos pela recorrente (parte embargante) que são analisadas e conseqüentemente passam a integrar o acórdão.

2. O regime de recolhimento antecipado de ICMS, desde que previsto em lei, não contraria os princípios básicos do ordenamento jurídico tributário brasileiro.

3. O Ministro Castro Meira, no RMS 15.095/SE, esclarece: A Lei Estadual n. 3.796/96, do Estado de Sergipe, em seu art. 8º, XV, estabelece a antecipação tributária quando da entrada, no estabelecimento comercial,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de mercadorias ou bens provenientes de outro Estado da Federação, de modo que a disposição contida no art. 1º do Decreto n. 18.536/99 não desbordou dos estritos limites legais, o que lhe afasta a condição de regulamento autônomo.

4. "A antecipação sem substituição, espécie de que tratam os autos, não exige lei complementar, podendo estar prevista em lei ordinária" (RMS 17.303/SE, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 13/09/2004).

5. Embargos de declaração conhecidos e providos para suprir a omissão identificada no acórdão, analisando-se os fundamentos desenvolvidos pela parte recorrente, sem, contudo, emprestar-lhes efeitos modificativos, confirmando-se o desprovemento do recurso ordinário examinado." (**EDcl no RMS 20.933/SE**, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 05.06.2007, DJ 29.06.2007)

"MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REGIME DE PAGAMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI ESTADUAL Nº 3.796/96. LEGALIDADE.

I - Mandado de segurança preventivo impugnando as disposições de antecipação tributária prevista na Lei Estadual 3.796/96 e no Decreto Estadual 18.536/99, que dispõem sobre o regime de prazos para pagamento do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias.

II - O Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, tem afirmado a legitimidade da cobrança antecipada do ICMS através do regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, na forma determinada pela Lei Estadual n. 3.796/96, do Estado de Sergipe. Precedentes: RMS nº 17.303/SE, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 13/09/2004; RMS nº 18.844/SE, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 13/02/2006; RMS nº 18.302/SE, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 27/03/2006.

III - Agravo Regimental improvido." (**AgRg no RMS 23.272/SE**, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 17.04.2007, DJ 07.05.2007)

"PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRETENSÃO DE REEXAME DE MATÉRIA DE MÉRITO (TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REGIME DE PAGAMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS DO STJ). INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS DO ART. 535, E INCISOS, DO CPC.

1. Assentando o aresto recorrido que: "1. Mandado de segurança preventivo objetivando sustar a aplicabilidade do sistema de antecipação tributária prevista na Lei Estadual 3.796/96 e no Decreto Estadual 18.536/99, que dispõem sobre o regime de prazos para pagamento do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias, assim como coibir o enquadramento da impetrante como contribuinte inapto e a apreensão de suas mercadorias, com a finalidade de cobrar o imposto antecipado.

2. Deveras, esta Corte firmou entendimento no sentido da legitimidade da cobrança antecipada do ICMS através do regime de normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, na forma determinada pela Lei Estadual n. 3.796/96, do Estado de Sergipe, e regulamentada pelo Decreto n. 17.037/97.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

3. *Precedentes jurisprudenciais do STJ: RMS 17.511/SE, Relator Ministro Teori Zavascki, DJ de 22.08.2005; RMS 17303/SE, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13.09.2004 e EDcl no RMS 16098/SE, Relator Ministro José Delgado, DJ de 17.11.2003.*", revela-se nítido o caráter infringente dos embargos.

2. *Deveras, é cediço que inócuentes as hipóteses de omissão, contradição, obscuridade ou erro material, não há como prosperar o inconformismo, cujo real objetivo é a pretensão de reformar o decisum no que pertine à legitimidade da cobrança antecipada do ICMS através do regime de normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, na forma determinada pela Lei Estadual n. 3.796/96, do Estado de Sergipe, e regulamentada pelo Decreto n. 17.037/97, o que é inviável de ser revisado em sede de embargos de declaração, dentro dos estreitos limites previstos no artigo 535 do CPC.*

3. *É cediço em doutrina que "No mandado de segurança, inexistente a fase de instrução, de modo que, havendo dúvidas quanto às provas produzidas na inicial, o juiz extinguirá o processo sem julgamento do mérito, por falta de um pressuposto básico, ou seja, a certeza e liquidez do direito."* (Maria Sylvia Zanella Di Pietro, in *Direito Administrativo*, Editora Atlas, 13ª Edição, pág. 626) 4. *Revelando seu exercício dependência de circunstâncias fáticas ainda indeterminadas, o direito não enseja o uso da via da segurança, embora tutelado por outros meios judiciais. Precedente do STJ: MS 8821/DF, desta relatoria, DJ 23.06.2005.*

5. *Embargos de declaração rejeitados." (EDcl no RMS 18.844/SE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 16.03.2006, DJ 27.03.2006)*

"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REGIME DE PAGAMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.

1. *O artigo 150, § 7º, acrescido pela Emenda Constitucional n. 03/93, legitima a cobrança antecipada do ICMS através do regime de normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, na forma determinada pela Lei Estadual n. 3.796/96, do Estado de Sergipe, e regulamentada pelo Decreto n. 17.037/97, com alterações procedidas pelos Decretos ns. 18.536/99 e 20.471/02. Precedentes: RMS 17303 / SE, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJ 13.09.2004; RMS 15.095/SE, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ de 1/9/2003.*

2. *Recurso especial a que se nega provimento." (RMS 17.511/SE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 04.08.2005, DJ 22.08.2005)*

"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO. REGIME DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 1.º, I, DO DECRETO N.º 18.536/99. PREVISÃO NO ART. 8º, XV, DA LEI ESTADUAL N.º 3.796/96. INEXISTÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO AUTÔNOMA. ARTS. 146, INCISO III, 'A' E 155, § 2º, INCISO XII, 'A' E 'B' DA CF/88. AUSÊNCIA DE LESÃO.

- A Lei Estadual n.º 3.796/96, do Estado de Sergipe, em seu art. 8º, XV, estabelece a antecipação tributária quando da entrada, no estabelecimento comercial, de mercadorias ou bens provenientes de outro Estado da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

federação, de modo que a disposição contida no art.

1º, I, do Decreto n.º 18.536/99 não desbordou dos estritos limites legais, o que lhe afasta a condição de regulamento autônomo.

- O Decreto n.º 18.536/99, em seu art. 1º, I, não cuida do instituto da substituição tributária, mas tão-somente da sistemática de antecipação do tributo, de modo que a matéria não está afeta à reserva de Lei Complementar. Ausência de lesão ao art. 155, § 2º, XII, 'b' da CF/88, que só exige, no âmbito do ICMS, Lei Complementar para a disciplina da substituição tributária.

- De igual modo, o art. 1º, I, do Decreto n.º 18.536/99, por não dispor sobre substituição tributária, não disciplinou caso de sujeição passiva indireta, de modo que não tem aplicação o disposto nos arts. 146, III, 'a' e 155, § 2º, XII, 'a', da CF/88, que exigem Lei Complementar para a fixação dos contribuintes do ICMS.

- Recurso a que se nega provimento." (RMS 15.095/SE, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 07.08.2003, DJ 01.09.2003)

"TRIBUTÁRIO - ICMS - COBRANÇA ANTECIPADA - REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO - LEGALIDADE - PRECEDENTES.

É legítima a cobrança antecipada do ICMS, sob o pálio da Constituição Federal (art. 146, III, b), Lei Complementar nº 26/87 (art. 26, II) e Lei Estadual nº 3.796/96 (art. 28, I, b, e 8º).

Não padece de ilegalidade a sujeição do contribuinte ao regime especial de fiscalização, se este deixou de cumprir com suas obrigações tributárias (art. 76, § 1º e IV da Lei Estadual nº 3796/96).

Recurso improvido." (RMS 14.618/SE, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 13.08.2002, DJ 30.09.2002)

Conseqüentemente, revela-se escorreito o entendimento exarado pelo acórdão regional que, após afastar a sistemática de apuração da base de cálculo presumida nos moldes do Decreto Estadual 21.400/2002 (RICMS), pugnou pela legitimidade da sistemática da antecipação tributária com observância do disposto no artigo 17, da Lei Estadual 3.796/96.

Com essas considerações, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA**, mantendo a concessão parcial do *writ*.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2006/0229486-4

RMS 22968 / SE

Número Origem: 2005108128

PAUTA: 10/08/2010

JULGADO: 10/08/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. RAQUEL ELIAS FERREIRA DODGE

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : J A SANTANA E COMPANHIA LTDA
ADVOGADO : JOSÉ RINALDO FEITOZA ARAGÃO
T. ORIGEM : TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SERGIPE
IMPETRADO : SECRETÁRIO DE FAZENDA DO ESTADO DE SERGIPE E OUTRO
RECORRIDO : ESTADO DE SERGIPE
PROCURADOR : CONCEIÇÃO MARIA GOMES EHL BARBOSA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

SUSTENTAÇÃO ORAL

Assistiu ao julgamento o Dr. ANDRÉ LUÍS SANTOS MEIRA, pela parte RECORRIDA: ESTADO DE SERGIPE.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso ordinário em mandado de segurança, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 10 de agosto de 2010

BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA
Secretária