



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.308 - GO (2010/0212418-5)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : ESTADO DE GOIÁS
PROCURADOR : WEILER JORGE CINTRA JÚNIOR E OUTRO(S)
RECORRIDO : CHEVRON BRASIL LTDA
ADVOGADO : GUSTAVO DE OLIVEIRA MACHADO E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO SUBSTITUÍDO. REFORMA POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR O TRIBUTO DO SUBSTITUTO, EM RELAÇÃO AO PERÍODO EM QUE VIGORAVA A DECISÃO REFERIDA. PRECEDENTES.

1. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, no regime de substituição tributária, não se pode exigir do substituto o ICMS (ou eventuais diferenças) não recolhido durante o período em que o substituído foi beneficiado por decisão judicial que autorizou o recolhimento do tributo fora do regime mencionado. Por força do princípio da capacidade contributiva — não se pode onerar o substituto com tributo que é devido pelo substituído, quando não é possível o repasse do encargo relativo ao tributo —, mitiga-se a regra contida na Súmula 405/STF.

Nesse sentido: REsp 887.585/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 13.3.2009; REsp 1.028.716/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 3.5.2010; AgRg no REsp 1.036.368/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 6.8.2010.

2. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira, Humberto Martins (Presidente) e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 22 de fevereiro de 2011.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.308 - GO (2010/0212418-5)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : **ESTADO DE GOIÁS**
PROCURADOR : **WEILER JORGE CINTRA JÚNIOR E OUTRO(S)**
RECORRIDO : **CHEVRON BRASIL LTDA**
ADVOGADO : **GUSTAVO DE OLIVEIRA MACHADO E OUTRO(S)**

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto em face de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás de cuja ementa se extrai:

Não há que se falar em cobrança de crédito de ICMS, oriundo de operações de substituição tributária se a retenção encontrava-se vedada por decisão judicial, no período em que ocorreu o fato gerador, hipótese em que a responsabilidade pelo recolhimento é devolvida ao contribuinte de fato do tributo.

No recurso especial, interposto com base na alínea *a* do permissivo constitucional, o recorrente aponta ofensa aos arts. 6º e 9º da LC 87/96, bem como aos arts. 97 e 151, IV, do CTN, alegando, em síntese, que: (a) a LC 87/96 "institui que o substituto tributário é responsável pelo pagamento, e não pela mera retenção, ou seja, o substituto tributário é contribuinte do tributo e, como tal, possui o dever de pagamento do imposto; (b) a concessão de liminar em mandado de segurança enseja apenas a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ou seja, tal providência "não implica dizer que a cobrança é indevida".

Em suas contrarrazões, a recorrida pugna pela manutenção do aresto atacado.

Inadmitido o recurso, subiu por força de agravo de instrumento.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.308 - GO (2010/0212418-5)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO SUBSTITUÍDO. REFORMA POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR O TRIBUTO DO SUBSTITUTO, EM RELAÇÃO AO PERÍODO EM QUE VIGORAVA A DECISÃO REFERIDA. PRECEDENTES.

1. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, no regime de substituição tributária, não se pode exigir do substituto o ICMS (ou eventuais diferenças) não recolhido durante o período em que o substituído foi beneficiado por decisão judicial que autorizou o recolhimento do tributo fora do regime mencionado. Por força do princípio da capacidade contributiva — não se pode onerar o substituto com tributo que é devido pelo substituído, quando não é possível o repasse do encargo relativo ao tributo —, mitiga-se a regra contida na Súmula 405/STF.

Nesse sentido: REsp 887.585/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 13.3.2009; REsp 1.028.716/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 3.5.2010; AgRg no REsp 1.036.368/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 6.8.2010.

2. Recurso especial não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

A pretensão recursal não merece acolhimento.

A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, no regime de substituição tributária, não se pode exigir do substituto o ICMS (ou eventuais diferenças) não recolhido durante o período em que o substituído foi beneficiado por decisão judicial que autorizou o recolhimento do tributo fora do regime mencionado. Por força do princípio da capacidade contributiva — não se pode onerar o substituto com tributo que é devido pelo substituído, quando não é possível o repasse do encargo relativo ao tributo —, mitiga-se a regra contida na Súmula 405/STF.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO NÃO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECOLHIDO PELO SUBSTITUTO POR CONTA DE SENTENÇA JUDICIAL IMPEDITIVA EM AÇÃO MOVIDA PELO SUBSTITUÍDO. COBRANÇA DO SUBSTITUTO. INVIABILIDADE.

1. Hipótese em que o recorrido-substituto deixou de recolher o ICMS na sistemática da substituição tributária por conta de sentença judicial proferida em ação movida pelo substituído. Posteriormente, a sentença foi reformada pelo Tribunal, e o Fisco passou a cobrar o tributo do recorrido-substituto.
2. No Direito Tributário brasileiro, nos termos dos arts. 121 e 128 do CTN, sujeito passivo é contribuinte ou responsável.
3. O contribuinte tem relação pessoal e direta com o fato gerador e, como regra, responde diretamente pelo ônus da tributação, em atenção ao princípio da capacidade contributiva.
4. Na sistemática da substituição tributária, o substituto apura e recolhe o ICMS que incidirá na operação futura a ser realizada pelo substituído. É este último, como contribuinte, que deve suportar diretamente o ônus do tributo, ainda que o repasse ao consumidor final, por se tratar de imposto indireto.
5. Caso o substituto deixe de apurar e recolher o ICMS por culpa ou dolo, responderá pelo tributo, pois descumpriu a obrigação legal correspondente, mantendo-se como sujeito passivo.
6. Inviável exigir do recorrido-substituto o ICMS não recolhido, se inexistiu culpa ou dolo. Ao contrário, respeitou-se determinação judicial para não apurar e recolher o tributo. Em caso de cobrança, seria impossível ao responsável repassar o ônus do tributo ao substituído-contribuinte.
7. Entender de maneira diversa seria subverter o disposto nos arts. 121 e 128 do CTN, interpretados à luz do princípio da capacidade contributiva, para exonerar o contribuinte e onerar exclusivamente o responsável tributário, um despropósito e uma injustiça.
8. Recurso Especial não provido.
(REsp 887.585/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 13.3.2009)

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO RECOLHIMENTO PELO SUBSTITUTO POR FORÇA DE DECISÃO LIMINAR. ULTERIOR REVOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO SUBSTITUTO EM RELAÇÃO ÀS EXAÇÕES GERADAS NO PERÍODO DE VIGÊNCIA DO DECISUM.

1. Controvérsia relativa aos efeitos da revogação da liminar concedida em mandado de segurança que, durante a sua vigência, afastou a obrigação do substituto tributário de recolher o ICMS referente às operações realizadas com a revendedora substituída, a qual obteve o provimento de urgência. Discute-se a possibilidade de se exigir do substituto tributário o pagamento do ICMS que não foi recolhido pelo regime de substituição, em obediência a decisão judicial liminar que reconheceu o direito do substituído de não recolher o tributo sob essa sistemática, e que foi posteriormente revogada.
2. É cediço que, nos termos da Súmula 405/STF, a revogação da decisão liminar concedida em mandado de segurança produz efeitos ex tunc. Entretanto, em algumas hipóteses, especialmente naquelas em que a concessão da liminar gera situações caracterizadas como definitivas, seus efeitos devem ser preservados, justamente em razão de fugir a decisão interlocutória à sua natureza cautelar, concedendo tutela de cunho satisfativo.
3. No caso concreto, o provimento jurisdicional requerido liminarmente pela substituída acabou por antecipar os efeitos da sentença final, na medida em que permitiu que ela realizasse o recolhimento do ICMS sem se sujeitar ao regime de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

substituição tributária. Retomou-se, para aquela contribuinte em especial, o regime normal de recolhimento do ICMS previsto nos artigos 19 e 20 e da Lei Complementar 87/96, segundo o qual a responsabilidade pelo pagamento é da empresa que realiza a revenda.

4. A partir do momento em que foi notificada da concessão do provimento liminar em favor da substituída, a ora recorrente (fabricante), obrigada a cumprir a determinação judicial que lhe foi comunicada, ficou impedida de realizar o recolhimento do ICMS na qualidade de substituta tributária, o que configura a irreversibilidade da situação.

5. Em atenção ao Princípio da Capacidade Contributiva, o substituto tributário, ainda que seja o responsável pelo recolhimento do tributo (no caso, o ICMS no regime antecipado), deve ter a possibilidade de repassar o seu ônus ao verdadeiro contribuinte, mediante a inclusão do valor do imposto no preço das mercadorias. Por tal motivo, o substituto apenas poderá ser cobrado pelo Fisco se, por culpa ou dolo, deixar de proceder ao recolhimento do tributo, ocasião em que passará a figurar na posição de devedor principal, por desrespeito à determinação legal de proceder ao recolhimento de acordo com a sistemática da substituição.

6. Não havendo dolo ou culpa do substituto tributário, considerando que o comando legal que determinava o recolhimento do tributo pelo regime da substituição tributária foi substituído pela determinação judicial que autorizou o recolhimento pelo próprio contribuinte, não há como responsabilizá-lo pelo inadimplemento do tributo, sob pena de locupletamento do contribuinte substituído.

7. Nessas hipóteses "exigir o ICMS do substituto, como pretende o fisco, é subverter o princípio da capacidade contributiva, exonerando o contribuinte do imposto por ele devido e onerando exclusivamente o responsável"(REsp 887585/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18/12/2008, DJe 13/3/2009).

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.
(REsp 1.028.716/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 3.5.2010)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO SUBSTITUÍDO. REFORMA POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR O TRIBUTO DO SUBSTITUTO, EM RELAÇÃO AO PERÍODO EM QUE VIGORAVA A DECISÃO REFERIDA. PRECEDENTES.

1. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, no regime de substituição tributária, não se pode exigir do substituto o ICMS (ou eventuais diferenças) não recolhido durante o período em que o substituído foi beneficiado por decisão judicial que autorizou o recolhimento do tributo fora do regime mencionado. Por força do princípio da capacidade contributiva — não se pode onerar o substituto com tributo que é devido pelo substituído, quando não é possível o repasse do encargo relativo ao tributo —, mitiga-se a regra contida na Súmula 405/STF.

Nesse sentido: REsp 887.585/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 13.3.2009; REsp 1.028.716/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 3.5.2010.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.036.368/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 6.8.2010)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Diante do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso especial.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0212418-5

REsp 1.229.308 / GO

Números Origem: 166447195 200302427362 200400341144 200800622639

PAUTA: 22/02/2011

JULGADO: 22/02/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **EUGÊNIO JOSÉ GUILHERME DE ARAGÃO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DE GOIÁS
PROCURADOR : WEILER JORGE CINTRA JÚNIOR E OUTRO(S)
RECORRIDO : CHEVRON BRASIL LTDA
ADVOGADO : GUSTAVO DE OLIVEIRA MACHADO E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira, Humberto Martins (Presidente) e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.