AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.530.479 - SP (2019/0184561-1)

RELATOR	**:**	**MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
AGRAVANTE	:	MAKRO ATACADISTA S.A
ADVOGADO	:	PEDRO GUILHERME ACCORSI LUNARDELLI E OUTRO(S) - SP106769
AGRAVADO	:	FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADORES	:	CARLOS ALBERTO BITTAR FILHO E OUTRO(S) - SP118936
		RAQUEL DÉBORA DE OLIVEIRA - SP118946

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. TREDESTINAÇÃO DA MERCADORIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO RECEBIMENTO EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO DEVEDOR. BOA-FÉ. AFERIÇÃO. NECESSIDADE.

I - Na origem, o contribuinte interpôs embargos à execução fiscal objetivando o reconhecimento de inexigibilidade do recolhimento do ICMS com base na alíquota interna, tendo em vista que comercializou as mercadorias com empresa localizada em outro estado da Federação, fazendo jus à aplicação da alíquota interestadual.

II - De acordo com o precedente unânime firmado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (EResp n. 1.657.359/SP), a empresa vendedora, desde que agindo com boa-fé na concretização do negócio jurídico, não pode ser objetivamente responsabilizada pelo pagamento do diferencial de alíquota de ICMS em decorrência do não recebimento da mercadoria comercializada no domicílio do comprador localizado em outro estado da Federação.

III - No caso, é devida a anulação do v. acórdão recorrido e o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que haja novo julgamento da apelação, nos termos estipulados no mencionado precedente da 1ª Seção desta Corte Superior, levando em consideração a aferição da boa-fé objetiva por parte da empresa vendedora. Precedentes. (AgInt no REsp 1795274/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/10/2019, DJe 18/10/2019)

IV - Agravo conhecido e recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer do agravo para dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr.

Ministro-Relator." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator. Brasília (DF), 07 de junho de 2022(Data do Julgamento)

MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
Relator

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.530.479 - SP (2019/0184561-1)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO (Relator):

Trata-se de agravo em recurso especial interposto por Makro Atacadista S.A. com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição Federal.

Na origem, o contribuinte interpôs embargos à execução fiscal, aos quais foi atribuído o valor de R$ 412.229,25 (quatrocentos e doze mil, duzentos e vinte e nove reais e vinte e cinco centavos) em maio de 2012 objetivando o reconhecimento de inexigibilidade do recolhimento do ICMS com base na alíquota interna, tendo em vista que comercializou as mercadorias com empresa localizada em outro estado da Federação, fazendo jus à aplicação da alíquota interestadual.

Após sentença que julgou parcialmente procedente o pleito elaborado nos embargos à execução fiscal, foi interposta apelação pelo contribuinte, que teve seu provimento parcialmente concedido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, ficando consignado o entendimento de que a empresa vendedora não comprovou que houve o recebimento das mercadorias comercializadas em outro estado da Federação, razão pela qual é indevida a aplicação da alíquota de ICMS interestadual. O referido acórdão foi assim ementado, *in verbis*:

> APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. PRELIMINAR. Nulidade da r. sentença por ausência de fundamentação e cerceamento de defesa. Inocorrência. Fundamentação concisa e suficiente. MÉRITO. Auto de infração e Imposição de multa. ICMS. Descaracterização da cláusula FOB (free on board). Diferença de alíquotas. Operação interestadual. Mercadorias destinadas a outro Estado. Ausência de comprovação da efetiva realização da operação e da entrada dos produtos no estabelecimento de destino, bem como de que as mercadorias deixaram o Estado de São Paulo. Subsistência do auto de infração. Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território paulista com destino a outro Estado. Inteligência do art. 23, parágrafo único, da Lei Estadual n. 6.374/89. Presunção de legalidade e veracidade do ato administrativo que não foi elidida. MULTA EM VALOR SUPERIOR AO PRINCIPAL. IMPOSSIBILIDADE. Multa punitiva em valor superior ao do tributo. Natureza punitiva e caráter pedagógico. Caráter confiscatório. Entendimento do E. Supremo Tribunal Federal. Multa reduzida. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA. Possibilidade. Precedentes do C.

> Superior Tribunal de Justiça. ÍNDICE DOS JUROS MORATÓRIOS. Inconstitucionalidade da Lei Estadual n. 13.918/2009 reconhecida pelo C. Órgão Especial deste E. Tribunal de Justiça. Entendimento jurisprudencial consolidado afastando os critérios da Lei Estadual n. 13.918/09, elegendo em substituição a Taxa Selic. Sentença de parcial procedência reformada em parte. Reexame necessário não provido e recurso voluntário parcialmente provido, apenas para reduzir o valor da multa punitiva.

Os embargos de declaração interpostos foram improvidos.

Contra a decisão cuja ementa se encontra acima transcrita, Makro Atacadista S.A. interpôs o presente recurso especial, apontando violação dos arts. 489, § 1º, VI e 1.022, II e parágrafo único, II, ambos do CPC/2015 e 108, 112, 121, 124, 135, 136 e 137, todos do Código Tributário Nacional.

Inicialmente, o recorrente aduziu que o Tribunal de origem, a despeito da oposição dos aclaratórios, não se manifestou acerca dos dispositivos legais invocados como violados.

Em seguida, ainda em suas razões de insurgência, o contribuinte apontou violação dos arts. 108, 112, 121, 124, 135, 136 e 137, todos do Código Tributário Nacional.

Sustentou, em síntese, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça considera indevida a responsabilização do vendedor pelo pagamento do valor resultante da diferença apurada na incidência da alíquota interestadual e na exação pela alíquota local do ICMS, pois não é dever do empresário o acompanhamento do recebimento, pelo comprador localizado em outro estado da Federação, das mercadorias comercializadas sob previsão contratual de cláusula *Free on board* (FOB), até poque não ficou comprovada a ausência de boa-fé do alienante.

Por sua vez, a Fazenda Estadual apresentou contrarrazões, momento em que pugnou pelo não conhecimento do recurso especial, em virtude da aplicação dos óbices previstos nas Súmulas n. 282 e 356 do Supremo Tribunal Federal.

Após *decisum* que inadmitiu o recurso especial, com base na Súmula n. 7 do Superior Tribunal de Justiça, foi interposto o presente agravo, tendo o recorrente apresentado

argumentos visando rebater os fundamentos da decisão agravada.

É o relatório.

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.530.479 - SP (2019/0184561-1)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO (Relator):

Considerando que o agravante, além de atender aos demais pressupostos de admissibilidade deste agravo, logrou impugnar a fundamentação da decisão agravada, passo ao exame do recurso especial interposto.

Primeiramente, cumpre destacar que, mediante a simples leitura do v. acórdão recorrido, percebe-se que o Tribunal de origem debateu expressamente sobre a matéria ora em apreço, motivo pelo qual o presente caso não comporta a incidência das Súmulas n. 282 e 356 do Supremo Tribunal Federal.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça, no momento da apreciação dos Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 1.657.359/SP, pela 1ª Seção desta Corte Superior, firmou entendimento unânime no sentido de que a empresa vendedora não pode ser responsabilizada pelo pagamento da diferença financeira decorrente da aplicação das alíquotas de ICMS interestadual e local às mercadorias alienadas, tendo em vista que não compete ao empresário, que agiu de boa-fé na realização do negócio jurídico sob à vigência da denominada cláusula FOB contratual, aferir se os produtos vendidos chegaram de fato ao destinatário domiciliado em outro estado da Federação. *In verbis*:

> TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. TREDESTINAÇÃO DA MERCADORIA. RESPONSABILIZAÇÃO DO VENDEDOR. BOA-FÉ. VERIFICAÇÃO. NECESSIDADE.
>
> 1. A empresa vendedora de boa-fé que, mediante a apresentação da documentação fiscal pertinente e a demonstração de ter adotado as cautelas de praxe, evidencie a regularidade da operação interestadual realizada com o adquirente, afastando, assim, a caracterização de conduta culposa, não pode ser objetivamente

> responsabilizada pelo pagamento do diferencial de alíquota de ICMS em razão de a mercadoria não ter chegado ao destino declarado na nota fiscal, não sendo dela exigível a fiscalização de seu itinerário.
>
> 2. A despeito da regularidade da documentação, se o fisco comprovar que a empresa vendedora intencionalmente participou de eventual ato infracional (fraude) para burlar a fiscalização, concorrendo para a tredestinação da mercadoria (mediante simulação da operação, por exemplo), poderá ela, naturalmente, ser responsabilizada pelo pagamento dos tributos que deixaram de ser oportunamente recolhidos.
>
> 3. Hipótese em que o acórdão estadual, por entender que a responsabilização da empresa vendedora independeria de sua boa-fé, deve ser cassado, para que, em novo julgamento da apelação, decida a questão à luz da existência ou não desse elemento subjetivo.
>
> 4. Embargos de divergência providos.
>
> (EREsp n. 1.657.359/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 14/3/2018, DJe 19/3/2018.)

Contudo, mediante a simples leitura do v. acórdão recorrido, percebe-se que o Tribunal de origem adotou a premissa de que seria indiferente, para a atribuição de responsabilidade pelo pagamento da diferença de alíquota tributária, a apuração da boa-fé do comerciante/vendedor, em decorrência do disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional. *Ipsis litteris*:

> Com relação ao elemento subjetivo, ademais, impõe- se consignar que não basta ao contribuinte a arguição de ter agido de boa -fé; na forma da excelente colocação posta pelo Ilustre Desembargador Aroldo Viotti, da C. iia Câmara de Direito Público, no julgamento da Apelação Cível n. 0006363-23.2005.8.26.0650, em 17/05/2010:
>
> > Como é sabido, só há perquirir da intenção do agente, em tema de infração à legislação tributária, naqueles casos em que o dolo ou a culpa sejam elementares do ilícito. No dizer do art. 136 do Código Tributário Nacional, "Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável, e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato". Daí não aproveitarem à apelante seus protestos por boa fé, mesmo porque não consta ter sido em algum momento acusada de haver agido com má fé. O artigo 136 do Código Tributário Nacional - lembra HUGO DE BRITO MACHADO ("Curso de Direito Tributário", Malheiros Ed., 25' Ed., pág. 165), "... não estabelece a responsabilidade objetiva em matéria de penalidades tributárias, mas a responsabilidade por culpa presumida. A diferença é simples. Na responsabilidade objetiva não se pode questionar a respeito da intenção do agente. Já na responsabilidade por culpa presumida tem-se que a responsabilidade independe da intenção apenas no sentido de que não há necessidade de se demonstrar a presença de dolo ou culpa, mas o interessado pode excluir a responsabilidade fazendo a prova de que, além de não ter a intenção de infringir a norma, teve a intenção de obedecer a ela, o que não lhe

> foi possível fazer por causas superiores à sua vontade.
>
> (...)
>
> Nada há, portanto, a elidir a presunção de liquidez e certeza que emana do título executivo, inexistindo demonstração de eventual ilegalidade da autuação lavrada pelo agente fiscal, mesmo que o comportamento do sujeito passivo não tenha sido doloso.
>
> De outra parte, não há falar em responsabilidade exclusiva do transportador, pois como preceitua o artigo 9, inciso II, alínea "d", da Lei n° 6.374/89, a responsabilidade dele é apenas solidária.

Nesse mesmo contexto, ainda durante o julgamento do EResp n. 1.657.359/SP, a 1ª Seção desta Corte Superior ressaltou que, quando o julgado *a quo* tiver outorgado responsabilidade tributária ao vendedor a despeito da aferição da sua boa-fé na condução do negócio jurídico celebrado, devem os autos retornarem ao Tribunal de origem para que a questão seja decidida sob a ótica do mencionado princípio jurídico. Confira-se:

> No presente caso, observo que o acórdão estadual partiu da premissa de que seria irrelevante perquirir a boa-fé da empresa vendedora para lhe imputar a responsabilidade pelo pagamento do diferencial de alíquota. *Vide* (e-STJ fl. 1.394):
>
> > Ainda que a embargante tenha agido de boa-fé, não há como aplicar às operações em discussão a alíquota prevista para operações interestaduais com pretende, pois os autos não contêm prova do ingresso das mercadorias no estabelecimento comprador em Minas Gerais. Vieram aos autos apenas notas fiscais e comprovantes de pagamento, insuficientes para demonstrar a efetiva saída dos bens do Estado de São Paulo. A prova do efetivo ingresso é justamente o documento que a embargante diz não possuir.
>
> Em face dessa motivação, o Tribunal de origem deixou de analisar as alegações da empresa, contidas na exordial dos embargos à execução, e as da Fazenda estadual, constantes na impugnação (e-STJ fl. 443) e agora repetidas nas contrarrazões dos embargos de divergência, que discordam quanto à boa-fé nas vendas autuadas.
>
> Nesse contexto, tenho que a apelação deve ser novamente julgada pela Corte *a quo*, para que decida a questão da responsabilidade tributária com base na existência ou não de boa-fé da empresa vendedora.

Em mesma linha os precedentes desta Segunda Turma:

> TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. TREDESTINAÇÃO DA MERCADORIA. RESPONSABILIZAÇÃO

DO VENDEDOR. BOA-FÉ. VERIFICAÇÃO. NECESSIDADE. RETORNO DOS AUTOS AO TRIBUNAL DE ORIGEM PARA NÃO OCORRER SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

1. O Tribunal de piso manteve a sentença que concluiu que a agravante não comprovou a saída da mercadoria do território paulista e sua efetiva entrega em Anápolis, no Estado de Goiás, motivo pelo qual lhe imputou a responsabilidade pelo pagamento da diferença da alíquota do ICMS que deixou de recolher, bem como da multa daí resultante.

2. A Primeira Seção do STJ firmou posicionamento segundo o qual a empresa vendedora de boa-fé que, mediante a apresentação da documentação fiscal pertinente e a demonstração de ter adotado as cautelas de praxe, evidencie a regularidade da operação interestadual realizada com o adquirente não pode ser objetivamente responsabilizada pelo pagamento do diferencial de alíquota de ICMS em razão de a mercadoria não ter chegado ao destino declarado na nota fiscal. Contudo, se, a despeito da regularidade da documentação, o fisco comprovar que a empresa vendedora intencionalmente participou de eventual ato infracional (fraude) para burlar a fiscalização, poderá ela, naturalmente, ser responsabilizada pelo pagamento dos tributos que deixaram de ser oportunamente recolhidos. Precedente: EREsp 1.657.359/SP, Primeira Seção, Relator Ministro Gurgel de Faria, DJe 19/3/2018.

3. Sob pena de supressão de instância, impõe-se o retorno dos autos à instância ordinária para que, tendo em conta as circunstâncias do caso concreto, profira novo julgamento levando em consideração a fundamentação supra.

4. Agravo Interno provido para dar parcial provimento ao Recurso Especial de Makro Atacadista S.A. e determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que o recurso de Apelação seja novamente julgado, considerando, para efeito de decidir a questão da responsabilidade tributária para o pagamento do diferencial de alíquota de ICMS, as alegações e as provas relacionadas com a existência ou não de boa-fé por parte da empresa vendedora. Fica, por conseguinte, prejudicada a análise das demais questões.

(AgInt no REsp 1795274/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/10/2019, DJe 18/10/2019)

Ante o exposto, conheço do agravo para conceder provimento ao recurso especial para anular o v. acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que seja proferido novo julgamento da apelação, momento em que a questão da responsabilidade tributária para o pagamento do diferencial da alíquota de ICMS deve ser apreciada à luz do entendimento consolidado nos Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 1.657.359/SP e das alegações e provas atinentes à existência ou não de boa-fé por parte da empresa vendedora.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2019/0184561-1 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AREsp 1.530.479 / SP**

Números Origem: 01513727020128260100 1513727020128260100

PAUTA: 11/02/2020 JULGADO: 11/02/2020

Relator
Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MÁRIO JOSÉ GISI

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE	:	MAKRO ATACADISTA S.A
ADVOGADOS	:	SERGIO FARINA FILHO - SP075410
		RODRIGO DE SÁ GIAROLA - SP173531
		OTAVIO HENRIQUE DE CASTRO BERTOLINO E OUTRO(S) - SP243801
AGRAVADO	:	FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADORES	:	CARLOS ALBERTO BITTAR FILHO E OUTRO(S) - SP118936
		RAQUEL DÉBORA DE OLIVEIRA - SP118946

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:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2019/0184561-1 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AREsp 1.530.479 / SP**

Números Origem: 01513727020128260100 1513727020128260100

PAUTA: 11/02/2020 JULGADO: 18/02/2020

Relator
Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MÁRIO JOSÉ GISI

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE	:	MAKRO ATACADISTA S.A
ADVOGADOS	:	SERGIO FARINA FILHO - SP075410
		RODRIGO DE SÁ GIAROLA - SP173531
		OTAVIO HENRIQUE DE CASTRO BERTOLINO E OUTRO(S) - SP243801
AGRAVADO	:	FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADORES	:	CARLOS ALBERTO BITTAR FILHO E OUTRO(S) - SP118936
		RAQUEL DÉBORA DE OLIVEIRA - SP118946

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:

"Retirado de Pauta por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2019/0184561-1 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AREsp 1.530.479 / SP**

Números Origem: 01513727020128260100 1513727020128260100

PAUTA: 07/06/2022 JULGADO: 07/06/2022

Relator
Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. DARCY SANTANA VITOBELLO

Secretária
Bela. VALÉRIA RODRIGUES SOARES

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE	:	MAKRO ATACADISTA S.A
ADVOGADO	:	PEDRO GUILHERME ACCORSI LUNARDELLI E OUTRO(S) - SP106769
AGRAVADO	:	FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADORES	:	CARLOS ALBERTO BITTAR FILHO E OUTRO(S) - SP118936 RAQUEL DÉBORA DE OLIVEIRA - SP118946

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, conheceu do agravo para dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.