



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1938701 - AM (2021/0149296-3)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
AGRAVANTE : ESTADO DO AMAZONAS
PROCURADOR : VIVIAN MARIA OLIVEIRA DA FROTA - AM006880
AGRAVADO : SILVA E RODRIGUES COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
ADVOGADOS : IVSON COELHO - AM000550A
BRUNO SENA PEREIRA - AM009555

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 489, § 1º, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. INCLUSÃO DO FRETE CONTRATADO PELA SUBSTITUÍDA (CLÁUSULA FOB) NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO ADOTADO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. RESP 931.727/RS. *DISTINGUISHING*. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 7 DO STJ. COBRANÇA COMPLEMENTAR À TOMADORA DO SERVIÇO DE TRANSPORTE (SUBSTITUÍDA). IMPOSSIBILIDADE. TRANSPORTE INTERESTADUAL NA ZONA FRANCA DE MANAUS. QUESTÃO DIRIMIDA NA ORIGEM COM ENFOQUE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. A pretensão de nulidade do acórdão local não comporta guarida. Isto porque, conforme consta do aresto recorrido, a Corte local pronunciou-se de forma clara e suficiente acerca das questões suscitadas nos autos, manifestando-se sobre todos os argumentos que, em tese, poderiam infirmar a conclusão adotada pelo Juízo. Desse modo, não há falar em violação do art. 489, § 1º, CPC/2015.

2. O exame do contexto fático não permite inferir ou atestar que a tributação desejada pelo ente federado se esmera na relação jurídica-tributária decorrente da prestação de serviço de transporte interestadual de mercadorias, que, por força do art. 155, II, da CF/88 e do art. 2º, II, da LC 87/96, constitui fato gerador autônomo do ICMS. No caso dos autos, não há qualquer indício fático que albergue a distinção almejada pelo ora recorrente, na medida em que o caso em testilha se amolda ao decidido no REsp n.º 931.727/RS, cuja distinção pretendida se esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

3. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 931.727/RS, Rel. Min. Luiz Fux, sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973, adotou a tese de que, nos casos em que a substituta tributária não efetua o transporte nem o engendra, por sua conta e ordem, o valor do frete não deve ser incluído na base de cálculo do ICMS-ST, em atenção ao disposto no art. 13, § 1º, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar n. 87/1996.

4. Restou claro no item 10 da ementa do recurso especial paradigma que não subsiste qualquer saldo de imposto a ser cobrado da substituída que contratou o serviço de transporte, o que rechaça a tese do ora agravante, tanto é assim que constou no dispositivo do julgado a declaração da inexigibilidade da cobrança de complementação da base de cálculo do ICMS da substituída tributária.

5. Ainda que assim não fosse, não cabe a esta Corte analisar a assertiva de que o

ICMS exigido na hipótese não seria o ICMS-ST, mas sim ICMS a título próprio exigido da empresa tomadora do frete (a substituída). Em que pese haver entendimento no STJ em sentido contrário à pretensão do Fisco, a teor da Súmula nº 649 desta Corte (*Não incide ICMS sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior*), a questão da cobrança do tributo na operação interestadual de transporte na Zona Franca de Manaus foi dirimida na origem com enfoque eminentemente constitucional, cabendo ao Supremo Tribunal Federal a reforma do acórdão no ponto, sobretudo no caso dos autos em que existe recurso extraordinário já admitido na origem.

6. Agravo interno não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 28/02/2023 a 06/03/2023, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Humberto Martins, Herman Benjamin e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 06 de março de 2023.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1938701 - AM (2021/0149296-3)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
AGRAVANTE : ESTADO DO AMAZONAS
PROCURADOR : VIVIAN MARIA OLIVEIRA DA FROTA - AM006880
AGRAVADO : SILVA E RODRIGUES COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
ADVOGADOS : IVSON COELHO - AM000550A
BRUNO SENA PEREIRA - AM009555

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 489, § 1º, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. INCLUSÃO DO FRETE CONTRATADO PELA SUBSTITUÍDA (CLÁUSULA FOB) NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO ADOTADO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. RESP 931.727/RS. *DISTINGUISHING*. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 7 DO STJ. COBRANÇA COMPLEMENTAR À TOMADORA DO SERVIÇO DE TRANSPORTE (SUBSTITUÍDA). IMPOSSIBILIDADE. TRANSPORTE INTERESTADUAL NA ZONA FRANCA DE MANAUS. QUESTÃO DIRIMIDA NA ORIGEM COM ENFOQUE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. A pretensão de nulidade do acórdão local não comporta guarida. Isto porque, conforme consta do aresto recorrido, a Corte local pronunciou-se de forma clara e suficiente acerca das questões suscitadas nos autos, manifestando-se sobre todos os argumentos que, em tese, poderiam infirmar a conclusão adotada pelo Juízo. Desse modo, não há falar em violação do art. 489, § 1º, CPC/2015.

2. O exame do contexto fático não permite inferir ou atestar que a tributação desejada pelo ente federado se esmera na relação jurídica-tributária decorrente da prestação de serviço de transporte interestadual de mercadorias, que, por força do art. 155, II, da CF/88 e do art. 2º, II, da LC 87/96, constitui fato gerador autônomo do ICMS. No caso dos autos, não há qualquer indício fático que albergue a distinção almejada pelo ora recorrente, na medida em que o caso em testilha se amolda ao decidido no REsp n.º 931.727/RS, cuja distinção pretendida se esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

3. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 931.727/RS, Rel. Min. Luiz Fux, sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973, adotou a tese de que, nos casos em que a substituta tributária não efetua o transporte nem o engendra, por sua conta e ordem, o valor do frete não deve ser incluído na base de cálculo do ICMS-ST, em atenção ao disposto no art. 13, § 1º, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar n. 87/1996.

4. Restou claro no item 10 da ementa do recurso especial paradigma que não subsiste qualquer saldo de imposto a ser cobrado da substituída que contratou o serviço de transporte, o que rechaça a tese do ora agravante, tanto é assim que constou no dispositivo do julgado a declaração da inexigibilidade da cobrança de complementação da base de cálculo do ICMS da substituída tributária.

5. Ainda que assim não fosse, não cabe a esta Corte analisar a assertiva de que o

ICMS exigido na hipótese não seria o ICMS-ST, mas sim ICMS a título próprio exigido da empresa tomadora do frete (a substituída). Em que pese haver entendimento no STJ em sentido contrário à pretensão do Fisco, a teor da Súmula nº 649 desta Corte (*Não incide ICMS sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior*), a questão da cobrança do tributo na operação interestadual de transporte na Zona Franca de Manaus foi dirimida na origem com enfoque eminentemente constitucional, cabendo ao Supremo Tribunal Federal a reforma do acórdão no ponto, sobretudo no caso dos autos em que existe recurso extraordinário já admitido na origem.

6. Agravo interno não provido.

RELATÓRIO

Cuida-se de agravo interno manejado pelo ESTADO DO AMAZONAS para submeter ao crivo do órgão colegiado decisão de minha lavra que, no que importa ao presente recurso, concluiu que: (i) em relação ao recurso especial do Estado - que o exame do contexto fático não permite inferir ou atestar que a tributação desejada pelo ente federado se esmera na relação jurídica-tributária decorrente da prestação de serviço de transporte interestadual de mercadorias, que, por força do art. 155, II, da CF/88 e do art. 2º, II, da LC 87/96, constitui fato gerador autônomo do ICMS. No caso dos autos, não há qualquer indício fático que albergue a distinção almejada pelo ora recorrente, na medida em que o caso em testilha se amolda ao decidido no Recurso Especial n.º 931.727/RS, cuja distinção pretendida se esbarra no óbice da Súmula 7/STJ; e (ii) em relação ao recurso especial do particular - pele exclusão do valor do frete da base de cálculo do ICMS-ST quando a substituída for a contratante da prestação do serviço.

O agravante insurge-se contra a decisão agravada alegando a desnecessidade de reanálise de fatos e provas para realizar o *distinguishing* entre o caso dos autos e o entendimento do STJ adotado no recurso especial repetitivo REsp 931.727/RS, o que afastaria o óbice da Súmula nº 7 desta Corte. Alega que não há dúvidas a cerca da impossibilidade de inclusão do valor do frete contratado pelo substituído na base de cálculo do ICMS-ST, visto que o substituto não tem conhecido prévio de tais valores. Contudo, a não inclusão de referido valor do frete no ICMS-ST não poderia significar isenção do tributo sobre tais valores, sendo perfeitamente possível ao Fisco determinar, apurar e incluir o valor do transporte no ICMS a ser recolhido a título próprio pelo contratante tomador do serviço (frete) na operação relativa ao transporte interestadual de mercadorias. Com esses argumentos, reitera a alegação de ofensa ao art. 489, § 1º, VI, do CPC, pelo acórdão recorrido, ao desconsiderar a tese de distinção apresentada pelo Fisco.

Requer a reconsideração da decisão agravada ou a submissão do feito a julgamento perante o órgão colegiado.

Impugnação às fls. 344-358 e-STJ.

É o relatório.

VOTO

O agravante não trouxe nenhum argumento novo capaz de infirmar a decisão agravada, a qual merece ser mantida.

Com efeito, a pretensão de nulidade do acórdão local não comporta guarida. Isto porque, conforme consta do aresto recorrido, a Corte local pronunciou-se de forma clara e suficiente acerca das questões suscitadas nos autos, manifestando-se sobre todos os argumentos que, em tese, poderiam infirmar a conclusão adotada pelo Juízo. Desse modo, não há falar em violação do art. 489, § 1º, CPC/2015.

Argumenta o Estado do Amazonas a necessidade de se distinguir o caso em epígrafe com o decidido no REsp n.º 931.727/RS, uma vez que a contratação do frete pelo substituído tributário não seria motivo pelo qual se possa entender que essa operação deva ser considerada isenta, sendo perfeitamente possível ao fisco determinar o valor do transporte e, uma vez apurado e incluído na base de cálculo do valor a ser recolhido a título de ICMS, desta vez não o ICMS em Substituição Tributária, mas o ICMS devido pelo contribuinte direto do imposto.

Contudo, o exame do contexto fático não permite inferir ou atestar que a tributação desejada pelo ente federado se esmera na relação jurídica-tributária decorrente da prestação de serviço de transporte interestadual de mercadorias, que, por força do art. 155, II, da CF/88 e do art. 2º, II, da LC 87/96, constitui fato gerador autônomo do ICMS. No caso dos autos, não há qualquer indício fático que albergue a distinção almejada pelo ora recorrente, na medida em que o caso em testilha se amolda ao decidido no REsp n.º 931.727/RS, cuja distinção pretendida se esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

Com efeito, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 931.727/RS, Rel. Min. Luiz Fux, sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973, adotou a

tese de que, nos casos em que a substituta tributária não efetua o transporte nem o engendra, por sua conta e ordem, o valor do frete não deve ser incluído na base de cálculo do ICMS-ST, em atenção ao disposto no art. 13, § 1º, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar n. 87/1996.

A propósito:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. VALOR DO FRETE. MERCADORIA TRANSPORTADA PELA REVENDEDORA. NÃO INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 931.727/RS, RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

1. Inexiste contrariedade ao art. 535, II, do CPC/1973 quando a Corte local decide fundamentadamente todas as questões postas ao seu exame. Ademais, não se deve confundir decisão contrária aos interesses da parte com ausência de prestação jurisdicional.

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 931.727/RS, Rel. Min. Luiz Fux, sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973, adotou a tese de que, "nos casos em que a substituta tributária (montadora/fabricante de veículos) não efetua o transporte nem o engendra, por sua conta e ordem, o valor do frete não deve ser incluído na base de cálculo do ICMS, em atenção ao disposto no art. 13, § 1º, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar n. 87/1996".

3. O Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul entendeu "não ser possível estender à substituta tributária, na hipótese, responsabilidade quanto à relação jurídica que não integra, inexistindo qualquer confusão entre a base de cálculo da operação própria e a base de cálculo da substituição tributária, como quer fazer crer o embargante".

4. O Recurso Especial n. 931.727/RS é aplicável ao caso, já que o fabricante, substituto tributário, busca a não incidência do ICMS sobre o frete nos casos em que não se encontra vinculado ao contrato de transporte da mercadoria, tendo em vista que o frete é contratado pela parte adquirente.

5. Agravo interno a que se nega provimento. (AgInt no REsp 1480509/RS, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 18/05/2020, DJe 20/05/2020)

Registro, outrossim, que restou claro no item 10 da ementa do recurso especial paradigma que não subsiste qualquer saldo de imposto a ser cobrado da substituída que contratou o serviço de transporte, o que rechaça a tese do ora agravante, tanto é assim que constou no dispositivo do julgado a declaração da inexigibilidade da cobrança de complementação da base de cálculo do ICMS da substituída tributária.

Confira-se:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE. MONTADORA/FABRICANTE (SUBSTITUTA) E CONCESSIONÁRIA/REVENDEDORA (SUBSTITUÍDA). VEÍCULOS AUTOMOTORES. VALOR DO FRETE. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO QUANDO O TRANSPORTE É EFETUADO PELA MONTADORA OU POR SUA ORDEM. EXCLUSÃO NA HIPÓTESE EXCEPCIONAL EM QUE O TRANSPORTE É CONTRATADO PELA PRÓPRIA CONCESSIONÁRIA.

ARTIGOS 8º, II, "B", C/C 13, § 1º, II, "B", DA LC 87/96. ARTIGO 128, DO CTN. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O valor do frete (referente ao transporte do veículo entre a montadora/fabricante e a concessionária/revendedora) integra a base de cálculo do ICMS incidente sobre a circulação da mercadoria, para fins da substituição tributária progressiva ("para frente"), à luz do artigo 8º, II, "b", da Lei Complementar 87/96.

2. Entrementes, nos casos em que a substituta tributária (a montadora/fabricante de veículos) não efetua o transporte, nem o engendra por sua conta e ordem, o valor do frete não deve ser incluído na base de cálculo do imposto, ex vi do disposto no artigo 13, § 1º, II, "b", da LC 87/96, verbis:

"Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

(...)

II - o valor correspondente a:

(...)

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

(...)"

3. Com efeito, o valor do frete deverá compor a base de cálculo do ICMS, recolhido sob o regime de substituição tributária, somente quando o substituto encontra-se vinculado ao contrato de transporte da mercadoria, uma vez que, nessa hipótese, a despesa efetivamente realizada poderá ser repassada ao substituído tributário (adquirente/destinatário). Ao revés, no caso em que o transporte é contratado pelo próprio adquirente (concessionária de veículos), inexistente controle, ingerência ou conhecimento prévio do valor do frete por parte do substituto, razão pela qual a aludida parcela não pode integrar a base de cálculo do imposto (Precedente da Primeira Turma: REsp 865.792/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 23.04.2009, DJe 27.05.2009).

4. O artigo 128, do CTN (cuja interpretação estrita se impõe), dispõe que, sem prejuízo do disposto no capítulo atinente à Responsabilidade Tributária, "a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação".

5. Deveras, doutrina abalizada elucida o conteúdo normativo do artigo 128, do Codex Tributário:

"O artigo pretende consubstanciar uma norma geral formalizada em duas idéias básicas, a saber:

1) a responsabilidade tributária é aquela definida no capítulo;

2) a lei, entretanto, pode estabelecer outros tipos de responsabilidade não previstos no capítulo a terceiros.

O artigo começa com a expressão 'sem prejuízo do disposto neste Capítulo', que deve ser entendida como exclusão da possibilidade de a lei determinar alguma forma de responsabilidade conflitante com a determinada no Código. Isso vale dizer que a responsabilidade não prevista pelo Capítulo pode ser objeto de lei, não podendo, entretanto, a lei determinar nenhuma responsabilidade que entre em choque com os arts. 128 a 138.

A seguir o artigo continua: 'a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa', determinando, de plano, que esta escolha de um terceiro somente pode ser feita se clara, inequívoca e cristalinamente exposta na lei.

Uma responsabilidade, entretanto, sugerida, indefinida, pretendidamente encontrada por esforço de interpretação nem sempre juridicamente fundamentado, não pode ser aceita, diante da nitidez do dispositivo, que exige deva a determinação ser apresentada 'de forma expressa'.

Por outro lado, fala o legislador, em 'crédito tributário', de tal maneira que a expressão abrange tanto os tributos como as multas, quando assim a lei o determinar.

Significa dizer que o crédito tributário, cuja obrigação de pagar for transferida a terceiros, sempre que não limitado, por força do CTN ou de lei promulgada nesses moldes, à tributação apenas, deve ser entendido por crédito tributário total. Em havendo, todavia, qualquer limitação expressa, a transferência da responsabilidade pela liquidação do crédito só se dará nos limites da determinação legal." (Ives Gandra da Silva Martins, in "Comentários ao Código Tributário Nacional", vol. 2, Ed. Saraiva, 1998, p. 232/234).

6. Nesse segmento, Paulo de Barros Carvalho, enfatizando que o substituído permanece à distância, como importante fonte de referência para o esclarecimento de aspectos que dizem com o nascimento, a vida e a extinção da obrigação tributária, consigna que:

"A responsabilidade tributária por substituição ocorre quando um terceiro, na condição de sujeito passivo por especificação da lei, ostenta a integral responsabilidade pelo quantum devido a título de tributo. 'Enquanto nas outras hipóteses permanece a responsabilidade supletiva do contribuinte, aqui o substituto absorve totalmente o debitum, assumindo, na plenitude, os deveres de sujeito passivo, quer os pertinentes à prestação patrimonial, quer os que dizem respeito aos expedientes de caráter instrumental, que a lei costuma chamar de 'obrigações acessórias'. Paralelamente, os direitos porventura advindos do nascimento da obrigação, ingressam no patrimônio jurídico do substituto, que poderá defender suas prerrogativas, administrativa ou judicialmente, formulando impugnações ou recursos, bem como deduzindo suas pretensões em juízo para, sobre elas, obter a prestação jurisdicional do Estado." (In "Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência", Ed. Saraiva, 4ª ed., 2006, São Paulo, págs. 158/177)

7. Conseqüentemente, "o tributo é indevido pela concessionária nesse caso, não por que houve sua incidência na operação anterior, mas, antes, porquanto em sendo o regime da substituição tributária, técnica de arrecadação, e sendo uma das características da técnica a consideração presumida da base de cálculo, nas hipóteses em que um dos dados que a integram não se realiza na operação promovida pelo substituído, deve o Fisco buscar a diferença junto ao substituto. Com efeito, cobrando o valor faltante do substituído, como faz o requerido, está considerando como sujeito passivo quem não figura na relação jurídico-tributária." (REsp 865.792/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 23.04.2009, DJe 27.05.2009).

8. É que a responsabilização da concessionária (substituída) pelo ICMS referente à não inclusão pelo substituto do valor do frete (que este último não realizara) na base de cálculo do imposto, à luz da Cláusula Terceira, § 3º, do Convênio ICMS 132/92, conspira contra a ratio essendi da sistemática da substituição tributária progressiva. Isto porque a exigência do valor "remanescente" do substituído contraria a sujeição passiva atribuída integralmente ao substituto (montadora), este, sim, integrante da relação jurídica tributária.

9. Outrossim, ressaltando-se o entendimento de que a obrigação tributária admite a sua dicotomização em débito (schuld) e responsabilidade (haftung), merece destaque a lição do saudoso tributarista Alfredo Augusto Becker, segundo o qual inexistente relação jurídica entre o substituído e o Estado:

"145. Embriogenia e conceito de substituto legal tributário (...)

A fenomenologia jurídica da substituição legal tributária consiste, pois, no seguinte: Existe substituto legal tributário toda a vez em que o legislador escolher para sujeito passivo da relação jurídica tributária um outro qualquer indivíduo, em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo. Em síntese: se em lugar daquele determinado indivíduo (de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é signo presuntivo) o legislador escolheu para sujeito passivo da relação jurídica tributária um outro qualquer indivíduo, este outro qualquer indivíduo é o substituto legal tributário.

(...)

149. Natureza da relação jurídica entre substituto e substituído

(...)

Todo o problema referente à natureza das relações jurídicas entre substituto e substituído resolve-se pelas três conclusões adiante indicadas. O fundamento científico-jurídico sobre o qual estão baseadas as três conclusões foi exposto quando se demonstrou que a valorização dos interesses em conflito e o critério de preferência que inspiraram a solução legislativa (regra jurídica) participam da objetividade da regra jurídica e não podem ser reexaminados, nem suavizados pelo intérprete sob o pretexto de uma melhor adequação à realidade econômico-social.

As três referidas conclusões são as seguintes:

Primeira conclusão: Não existe qualquer relação jurídica entre substituído e o Estado. O substituído não é sujeito passivo da relação jurídica tributária, nem mesmo quando sofre a repercussão jurídica do tributo em virtude do substituto legal tributário exercer o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte.

Segunda conclusão: Em todos os casos de substituição legal tributária, mesmo naqueles em que o substituto tem perante o substituído o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte, o único sujeito passivo da relação jurídica tributária (o único cuja prestação jurídica reveste-se de natureza tributária) é o substituto (nunca o substituído).

Terceira conclusão: O substituído não paga 'tributo' ao substituto. A prestação jurídica do substituído que satisfaz o direito (de reembolso ou de retenção na fonte) do substituto, não é de natureza tributária, mas, sim, de natureza privada.

(...)

150. Inexistência de relação jurídica entre substituído e Estado A inexistência de qualquer relação jurídica entre substituído e Estado é conclusão que decorre facilmente das duas premissas já analisadas. Primeira: embriogenia e conceito do substituto legal tributário. Segunda: natureza da relação jurídica entre substituto e substituído.

(...) (Alfredo Augusto Becker, in "Teoria Geral do Direito Tributário", Ed. Noeses, 4ª ed., 2007, São Paulo, págs. 581/586 e 595/601)

10. Impende ainda ressaltar que a transportadora não tem qualquer vinculação com o fato gerador do ICMS incidente sobre a comercialização de veículos, o que reforça a tese de que não subsiste qualquer saldo de imposto a ser cobrado da concessionária que contratou o serviço de transporte.

11. Ademais, o artigo 535, do CPC, resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

12. Recurso especial provido, para declarar a inexigibilidade da cobrança de complementação da base de cálculo do ICMS da concessionária de veículos, invertendo-se o ônus de sucumbência. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 931.727/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 14/09/2009)

Ainda que assim não fosse, não cabe a esta Corte analisar a assertiva de que o ICMS exigido na hipótese não seria o ICMS-ST, mas sim ICMS a título próprio exigido da empresa tomadora do frete (a substituída). Em que pese haver entendimento consolidado no STJ em sentido contrário à pretensão do Fisco, a teor da Súmula nº 649 desta Corte (*Não incide ICMS sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas ao exterior*), a questão da cobrança do tributo na operação

interestadual de transporte na Zona Franca de Manaus foi dirimida na origem com enfoque eminentemente constitucional, cabendo ao Supremo Tribunal Federal a reforma do acórdão no ponto, sobretudo no caso dos autos em que existe recurso extraordinário já admitido na origem.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao presente agravo interno.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

AgInt no REsp 1.938.701 / AM

PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2021/0149296-3

Número de Origem:

0003408-16.2020.8.04.0000 00034081620208040000 06098909320188040001 34081620208040000
6098909320188040001

Sessão Virtual de 28/02/2023 a 06/03/2023

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : SILVA E RODRIGUES COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA

ADVOGADOS : IVSON COÊLHO - AM000550A

BRUNO SENA PEREIRA - AM009555

RECORRENTE : ESTADO DO AMAZONAS

PROCURADOR : VIVIAN MARIA OLIVEIRA DA FROTA - AM006880

RECORRIDO : OS MESMOS

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ICMS/ IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE
MERCADORIAS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : ESTADO DO AMAZONAS

PROCURADOR : VIVIAN MARIA OLIVEIRA DA FROTA - AM006880

AGRAVADO : SILVA E RODRIGUES COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA

ADVOGADOS : IVSON COÊLHO - AM000550A

BRUNO SENA PEREIRA - AM009555

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 28/02/2023 a 06/03/2023, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Humberto Martins, Herman Benjamin e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 07 de março de 2023