

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.198.146 - SP (2017/0284018-7)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE : LOJAS AMERICANAS S/A
ADVOGADO : FERNANDO ANTÔNIO CAVANHA GAIA - SP058079
ADVOGADOS : ANETE MAIR MACIEL MEDEIROS E OUTRO(S) - DF015787
ENIO ZAHA - SP123946
JORGE HENRIQUE FERNANDES FACURE - SP236072
AGRAVADO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADORES : AYLTON MARCELO BARBOSA DA SILVA E OUTRO(S) -
SP127145
RAFAEL DE OLIVEIRA RODRIGUES - SP228457

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA VENDEDORA. NÃO RECOLHIMENTO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INAPLICABILIDADE.

1. "O agravo poderá ser julgado, conforme o caso, conjuntamente com o recurso especial ou extraordinário, assegurada, neste caso, sustentação oral, observando-se, ainda, o dispositivo no regimento interno do tribunal respectivo" (art. 1.042, § 5º, do CPC).

2. O Plenário do STJ decidiu que "aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2).

3. "Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal" (CTN).

4. Hipótese em que o acórdão recorrido, com base nesse dispositivo legal, reconheceu a responsabilidade objetiva da empresa adquirente pelo pagamento de ICMS não recolhido pela empresa vendedora que realizou a operação mediante indevida emissão de nota fiscal pela sistemática do Simples Nacional, a qual não contém o destaque do imposto.

5. O "interesse comum" de que trata o preceito em destaque refere-se às pessoas que se encontram no mesmo polo do contribuinte em relação à situação jurídica ensejadora da exação, no caso, a venda da mercadoria, sendo certo que esse interesse não se confunde com a vontade oposta manifestada pelo adquirente, que não é a de vender, mas sim de comprar a coisa.

6. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.148.444/MG, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, decidiu que "o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação".

Superior Tribunal de Justiça

7. *In casu*, essa razão de decidir, *mutatis mutandis*, pode ser aplicada ao presente caso, pois, se o adquirente de boa-fé tem o direito de creditar o imposto oriundo de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, com maior razão não pode ser responsabilizado pelo tributo que deixou de ser oportunamente recolhido pelo vendedor infrator.

8. Agravo conhecido para dar provimento ao recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira 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 Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 04 de dezembro de 2018 (Data do julgamento).

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.198.146 - SP (2017/0284018-7)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de agravo interposto por LOJAS AMERICANAS S.A. em que pretende a admissão de recurso especial que desafia acórdão assim ementado (e-STJ fl. 281):

EMBARGOS INFRINGENTES – Empresa vendedora de mercadorias que, ao simular a condição de microempresa deixou de recolher ICMS – Responsabilidade solidária da empresa adquirente pelo tributo sonegado, já que ambas contribuíram para a prática do fato gerador – Artigo 24, inciso I, do Código Tributário Nacional – Embargos infringentes não acolhidos.

Rejeitados os aclaratórios (e-STJ fls. 295/300).

No apelo nobre (e-STJ fls. 303/325), a recorrente apontou violação do art. 124, I, do CTN. Sustentou, em resumo, que, por ser adquirente de boa-fé, não pode ser solidariamente responsabilizada pelo pagamento de ICMS que deixou de ser recolhido por fraude perpetrada pela empresa vendedora, que, segundo a autuação fiscal, emitiu notas fiscais sem o destaque do imposto, utilizando-se indevidamente da sistemática do Simples Nacional. Aduz que, "no presente caso, não existe interesse comum das partes na situação que deu origem à obrigação tributária, na medida em que a Recorrente, inquestionavelmente, agiu de boa-fé, e não se beneficiou economicamente no caso em questão, por não ter aproveitado crédito do imposto na entrada das mercadorias, não sendo aplicável a responsabilidade tributária prevista no dispositivo em questão".

Contrarrazões às e-STJ fls. 330/344.

O Tribunal de origem obstou o recurso especial por entender que "os argumentos expendidos não são suficientes para infirmar as conclusões do v. acórdão combatido que contém fundamentação adequada para lhe dar respaldo, tampouco ficando evidenciado o suposto maltrato às normas legais enunciadas, isso sem falar que rever a posição da Turma Julgadora importaria em ofensa à Súmula nº 7 do Superior Tribunal de Justiça" (e-STJ fl. 367), não concordando o agravante com essa fundamentação (e-STJ fls. 370/389).

Contraminuta às e-STJ fls. 397/399.

É o relatório.

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.198.146 - SP (2017/0284018-7)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Inicialmente, por compreender estarem preenchidos os pressupostos legais para o conhecimento do agravo e do próprio recurso especial, submeto o presente feito diretamente ao Colegiado, conforme faculta o art. 1.042, § 5º, do CPC/2015, dispositivo de ordem procedimental que, por representar importante instrumento que prestigia os princípios da economia e da celeridade processuais, também pode ser aplicado aos agravos ainda interpostos sob a égide do "Código Buzaid", conforme entendimento majoritário desta Primeira Turma assentado no julgamento AREsp 851.938/RS, de minha relatoria, publicado no DJe de 09/08/2016.

É cediço que, segundo o Enunciado Administrativo n. 2, do Plenário do STJ, “aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça”.

Conforme relatado, discute-se a responsabilidade solidária da empresa adquirente pelo pagamento de ICMS não recolhido pela empresa vendedora que realizou a operação mediante indevida emissão de nota fiscal pela sistemática do Simples Nacional, a qual não contém o destaque do imposto.

Quanto do julgamento dos embargos infringentes, a Corte estadual justificou a responsabilidade solidária e objetiva da empresa adquirente, nos termos do art. 124, I, do CTN, com base no regime de substituição tributária para frente e no interesse comum existente para a realização do fato gerador. Veja-se (e-STJ fls. 283 e seguintes):

Como se sabe, o recolhimento de ICMS é realizado sob o regime de substituição tributária "para frente", em que o contribuinte é responsável pelo pagamento do valor do tributo incidente nas operações subsequentes, até a sua saída destinada ao consumidor final (artigo 6º, § 1º, da Lei Complementar nº 87/1996), com base em valor presumido.

Por ter simulado a sua condição de microempresa, enquadrando-se incorretamente no Simples Nacional, a empresa vendedora (Antonella II Alimentos e Afins LT-ME), deixou de recolher o ICMS, emitido notas fiscais sem destaque do imposto, já que o tributo supostamente estaria abrangido no documento único de arrecadação daquele regime tributário (artigo 13, inciso VII, da Lei Complementar nº 123/2006).

Após a verificação da fraude, o Fisco paulista passou a cobrar o ICMS, a ser exigido de acordo com as regras ordinárias do Regime Periódico de Apuração (RPA). Neste contexto, é possível invocar a responsabilidade solidária do adquirente pelo pagamento daquele tributo, enquanto integrante da cadeia marcada pela substituição tributária e pelo regime da não cumulatividade.

Não está sendo imposta à embargante uma sanção pela simulação praticada por

Superior Tribunal de Justiça

outra empresa. Não se poderia, por exemplo, aplicar a terceiro uma multa ou, imaginando uma hipótese extrema, encerrar as suas atividades pelo mero fato de ter comercializado com empresa inidônea, sem comprovar que teria contribuído para a irregularidade.

O que se está exigindo na hipótese dos autos é apenas e tão somente a exigência do tributo que deveria ter sido recolhido, já que ambas as empresas – vendedora e adquirente – praticaram o fato gerador, podendo ser imposta a responsabilidade solidária nos termos do Código Tributário Nacional:

[...]

Por se a responsabilidade decorrente da prática do fato gerador do ICMS, sem guardar correlação com a prática de ato ilícito, desinteressa a questão da boa ou má-fé da empresa adquirente.

Já no exame do embargos de declaração, o Tribunal local manteve a conclusão do julgado, independentemente do regime de tributação em que se deu a operação. Confira-se (e-STJ fl. 298):

Ficou claro que a embargante recebeu mercadoria com a documentação que não destacava ICMS de acordo com a legislação; de modo que ambas as empresas, ao praticarem o fato impositivo, têm interesse comum na situação que deu origem à obrigação principal, independentemente da cadeia ser marcada ou não pela substituição tributária. Aplica-se, portanto, o artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Ponderados esses elementos, tenho que assiste razão à recorrente.

Registro, desde logo, que está claro que o ICMS ora exigido pelo fisco é oriundo de operação de compra e venda realizada pelo regime normal de tributação, em que figuram como vendedora a empresa Antonella II Alimentos e Afins LT-ME e como compradora a empresa recorrente Lojas Americanas S.A.

Com efeito, não é o caso de substituição tributária para frente, como inicialmente sugerido pelo acórdão recorrido, até porque o débito discutido não se refere à parte que seria devida pela recorrente na condição de empresa substituída, mas ao imposto que não foi recolhido pelo vendedor contribuinte em uma das fases da cadeia comercial.

Sendo o caso, portanto, de regime normal de tributação, tem-se o vendedor como responsável tributário, na figura de contribuinte (art. 121, parágrafo único, I, do CTN), pelo ICMS incidente sobre a operação mercantil.

Nesse contexto, diversamente do assentado pela Corte *a quo*, mostra-se absolutamente inaplicável o art. 124, I, do CTN para o propósito de atribuir ao adquirente a responsabilidade solidária e objetiva pelo pagamento de exação que não foi oportunamente recolhida pelo vendedor.

Com efeito, a expressão contida nesse dispositivo legal, concernente ao "interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal", refere-se às pessoas que se encontram no mesmo polo do contribuinte em relação à situação jurídica ensejadora da exação, no caso, a venda da mercadoria, sendo certo que esse interesse não se confunde com a vontade oposta manifestada pelo adquirente, que não é a de vender, mas sim de comprar a coisa.

A esse respeito, confira-se o seguinte precedente:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. A solidariedade passiva ocorre quando, numa relação jurídico-tributária composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum.

2. A Lei Complementar 116/03, definindo o sujeito passivo da regra-matriz de incidência tributária do ISS, assim dispõe: "Art. 5º. Contribuinte é o prestador do serviço."

6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: "Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei."

7. Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

8. Segundo doutrina abalizada, in verbis: "... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. **Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.**" (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220)

9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.

10. "Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é

imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico." (REsp 834044/RS, Rel.

Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/11/2008, DJe 15/12/2008).

11. In casu, verifica-se que o Banco Safra S/A não integra o pólo passivo da execução, tão-somente pela presunção de solidariedade decorrente do fato de pertencer ao mesmo grupo econômico da empresa Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil. Há que se considerar, necessariamente, que são pessoas jurídicas distintas e que referido banco não ostenta a condição de contribuinte, uma vez que a prestação de serviço decorrente de operações de leasing deu-se entre o tomador e a empresa arrendadora.

12. O art. 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.

13. Recurso especial parcialmente provido, para excluir do pólo passivo da execução o Banco Safra S/A.

(REsp 884.845/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/02/2009, DJe 18/02/2009)

Nesse mesmo sentido, os seguintes ensinamentos doutrinários:

Interesse comum só têm as pessoas que estão no mesmo polo na situação que constitui o fato jurídico tributário. Assim, por exemplo, os condôminos têm "interesse comum" na propriedade; se esta dá azo ao surgimento da obrigação de recolher o IPTU, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto todos os condôminos. Note-se que o débito é um só, mas todos os condôminos se revestem da condição de sujeitos passivos solidários.

Não constituem "interesse comum", por outro lado, as posições antagônicas em um contrato, mesmo quando em virtude deste surja um fato jurídico tributário. Assim, comprador e vendedor não têm "interesse comum" na compra e venda: se o vendedor é contribuinte do ICMS devido na saída da mercadoria objeto da compra e venda, o comprador não será solidário com tal obrigação. (SCHOUERI, Luís Eduardo, in Direito Tributário, 6ª ed., São Paulo, Saraiva, 2016, p. 573).

Importante salientar que, para que ocorra a solidariedade natural prevista pelo inciso I do art. 124 do CTN, o interesse dos sujeitos deve ser **comum**, ou seja, no mesmo sentido. Assim, um casal, unido em comunhão de bens, tem interesse comum na renda auferida por um deles (são solidários no recolhimento do IR), dois amigos que adquiram em conjunto um imóvel têm interesse comum na aquisição, sendo portanto solidários no recolhimento do ITBI.

Mas o alienante do imóvel não tem interesse comum com o adquirente do imóvel. Isto porque o interesse do alienante é na alienação e o do adquirente é em sentido oposto, na aquisição do bem, não cabendo falar em solidariedade natural para fins de recolhimento do imposto sobre transmissão. (BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama, in Manual de Direito Tributário, Editora Método, São Paulo, 2006, p. 296).

A propósito, pensar diferentemente levaria à insólita situação de permitir ao fisco que, a pretexto de existir o citado "interesse comum", pudesse exigir de qualquer comprador, inclusive de consumidor final, o tributo não recolhido na cadeia comercial pelo contribuinte de direito.

Superior Tribunal de Justiça

Importa salientar, ainda, que a Primeira Seção deste Sodalício, quando do julgamento do REsp 1.148.444/MG, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, decidiu que "o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação".

A razão de decidir desse precedente obrigatório, *mutatis mutandis*, pode ser perfeitamente aplicada ao presente caso, pois, se o adquirente de boa-fé tem o direito de creditar o imposto oriundo de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, com maior razão não pode ser responsabilizado pelo tributo que deixou de ser oportunamente recolhido pelo vendedor infrator.

Ante o exposto, CONHEÇO do agravo para DAR PROVIMENTO ao recurso especial, a fim de afastar a responsabilidade tributária da recorrente pelo pagamento do tributo em comento, na condição de adquirente de boa-fé, e, por conseguinte, restabelecer *in totum* a sentença que julgara procedente a ação anulatória de débito fiscal, inclusive no tocante ao juízo de sucumbência.

É como voto.

