

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 45.717 - PB (2014/0127598-2)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S) -
MG009007
RECORRIDO : ESTADO DA PARAÍBA
PROCURADOR : ALESSANDRA FERREIRA ARAGÃO E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. LEGITIMIDADE DA AUTORIDADE INDICADA COMO COATORA. TEMA PRECLUSO. ICMS/ST. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOR PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR CONTA DE DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO SUBSTITUÍDO. IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR DO SUBSTITUTO AS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS GERADAS NO PERÍODO DE VIGÊNCIA DO *DECISUM*. RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO QUE SE BENEFICIOU DA DECISÃO JUDICIAL, POSTERIORMENTE REFORMADA. RECURSO ORDINÁRIO DO PARTICULAR PROVIDO.

1. Cinge-se a controvérsia acerca da responsabilidade da montadora de veículos por débitos decorrentes da retenção a menor do ICMS/ST em cumprimento de decisões judiciais favoráveis à concessionária-adquirente, as quais reconheceram o direito de reaver a diferença de ICMS/ST antecipado nos casos em que a revenda do veículos a consumidores finais por preço inferior ao presumido.

2. De início, afasta-se a preliminar de ilegitimidade da autoridade apontada como coatora, haja vista que a controvérsia foi objeto de decisão de primeira instância, reformada em grau de Agravo de Instrumento que reconheceu a legitimidade passiva do Procurador Geral do Estado da Paraíba (fls. 1.420/1.433), tendo o acórdão transitado em julgado. Resta, portanto, preclusa a questão.

3. Nos termos do art. 128 do CTN, o responsável tributário não é equiparado ao contribuinte, mas é aquele que, embora não tenha relação direta com o fato gerador, possui algum vínculo com a situação enquadrada na hipótese de incidência.

4. A regra, portanto, é que o substituto tributário assume os deveres do sujeito passivo para o recolhimento do tributo (no caso, o ICMS), e deve ter a possibilidade de repassar o seu ônus ao verdadeiro Contribuinte, mediante a inclusão do valor do imposto no preço das mercadorias.

5. Contudo, a empresa impetrante, montadora de veículos, responsável legalmente eleita como substituta tributária, somente deixou de reter e de recolher o tributo - ICMS/ST em valor igual ao que resultaria da aplicação da

Superior Tribunal de Justiça

legislação em vigor, porque estava desobrigada do ônus tributário, tendo em vista ordem judicial deferida em favor da substituída tributária, autorizando a recuperação dos excessos daquela exação decorrentes das diferenças entre a base de cálculo presumida e real quando da revenda de veículos a consumidores finais.

6. Impende destacar que a concessionária (substituída tributária) foi a única beneficiada pela decisão judicial que autorizou a recuperação dos excessos de ICMS/ST decorrentes das diferenças entre a base de cálculo presumida e real, mediante a dedução daqueles valores quando realizada a retenção e recolhimento pela montadora de veículos (substituta tributária) dos futuros recolhimentos de ICMS/ST a serem feitos ao Estado da Paraíba.

7. Nesse contexto, somente se poderá atribuir à concessionária (substituída tributária) a responsabilidade pelos efeitos da ordem judicial à qual deu causa, e não ao terceiro que apenas cumpriu a determinação. Por conseguinte, cabe exclusivamente à substituída tributária complementar o ICMS/ST recolhido a menor pela substituta tributária, que o Estado da Paraíba ora pretende exigir. Adotar entendimento diverso equivaleria a impor ao substituto o ônus de pagar a exação, o que contraria a sistemática da substituição para frente, em que o substituto recolhe ao Fisco Estadual o valor do ICMS a ser antecipado.

8. Dessa forma, partindo do pressuposto de que é incabível responsabilizar o substituto que não cometeu qualquer infração tributária, e tão pouco teve a intenção de causar prejuízo ao Fisco, mas apenas obedeceu à determinação judicial de não reter o valor integral do imposto, e visando a proteger o interesse do Estado em recuperar as diferenças de ICMS, não há outra solução a não ser responsabilizar o substituído tributário pelo recolhimento das diferenças não arrecadadas por força de decisão judicial que lhe foi inicialmente favorável e, depois, foi reformada.

9. Portanto, considerando que houve decisão judicial em ação proposta pelo substituído tributário, concedendo-lhe o direito de reaver a diferença de ICMS antecipado no caso de venda ao consumidor por preço inferior ao presumido, não há como responsabilizar o substituto pelo inadimplemento do tributo, visto que este estava temporariamente impedido de reter o valor integral da exação por força de decisão judicial, posteriormente desconstituída em sede de Ação Rescisória. Precedentes: REsp. 1.068.811/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 7.3.2016; REsp. 887.585/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 13.3.2009 e REsp. 1.028.716/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 3.5.2010.

10. Recurso em Mandado de Segurança do Particular provido, para excluir a recorrente do polo passivo dos autos de infração ora discutidos.

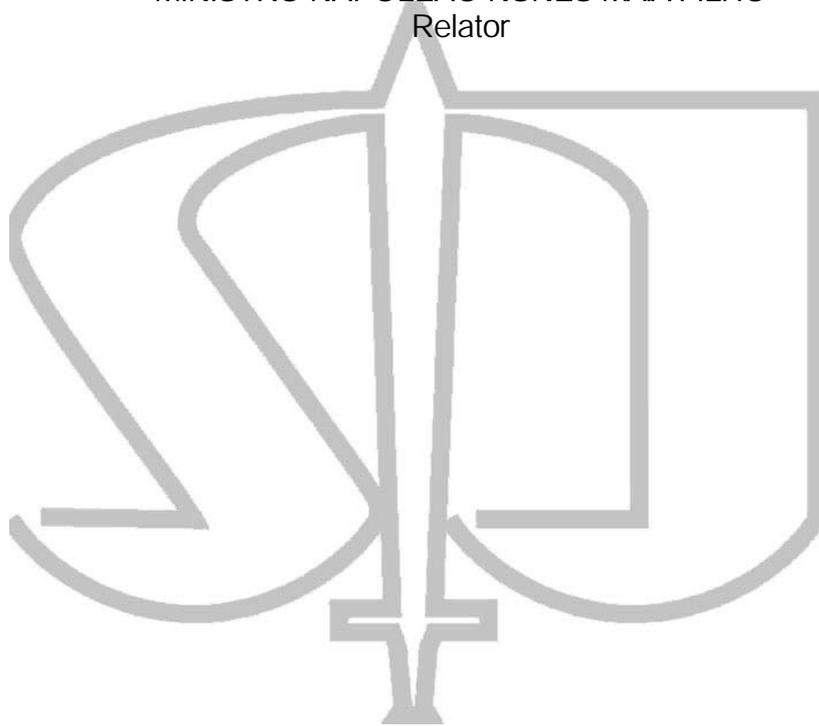
ACÓRDÃO

Superior Tribunal de Justiça

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso ordinário em mandado de segurança para excluir a recorrente do polo passivo dos autos de infração, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa (Presidente) e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília/DF, 11 de dezembro de 2018 (Data do Julgamento).

MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
Relator



Superior Tribunal de Justiça

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 45.717 - PB (2014/0127598-2)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S) -
MG009007
RECORRIDO : ESTADO DA PARAÍBA
PROCURADOR : ALESSANDRA FERREIRA ARAGÃO E OUTRO(S)

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Ordinário em Mandado de Segurança interposto por GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA., com fundamento no art. 105, II, *b* da Constituição Federal, contra acórdão do TJPB, que denegou a ordem nos termos da seguinte ementa:

MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE. REJEIÇÃO. MATÉRIA JÁ APRECIADA PELO COLEGIADO EM SEDE DE AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL RETIDO NOS AUTOS. ICMS-ST. PRETENSÃO DE IMPEDIR EVENTUAL COBRANÇA DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. BENEFÍCIO FISCAL DESCONSTITUÍDO NO JULGAMENTO DE AÇÃO RESCISÓRIA. IMPOSTO RECOLHIDO EM VALOR INFERIOR AO DEVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO. LEGALIDADE. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA.

Se trata de mandado de segurança preventivo que visa atacar qualquer medida de cobrança ou restrição do crédito, competência, que sem qualquer esforço, ressaí da esfera administrativa dos auditores fiscais, que exercem apenas função de fiscalização, não sendo-lhes permitido realizar qualquer ato de cobrança dos créditos, atribuição, por sua vez, conferida ao representante da Fazenda Pública Estadual, o Procurador Geral do Estado, daí porque não há que se falar em ilegitimidade passiva, como pretendeu o impetrado.

Não se nega que o recolhimento efetuado pelo contribuinte, teve lastro em decisões judiciais, mas entendo que a modificação da referida decisão, no julgamento da Ação Rescisória, autoriza a exigibilidade dos tributos inclusive com a incidência de multa, já que a negativa, a final, do direito pretendido, revoga a autorização do procedimento adotado pela impetrante.

Superior Tribunal de Justiça

A multa decorre do não-pagamento do montante devido no prazo legal. A cobrança de multa nos percentuais definidos em lei não fere os princípios da capacidade contributiva e tampouco caracteriza confisco. (fls. 1.516/1.517).

2. Aos Embargos de Declaração opostos, negou-se provimento.

3. Em suas razões recursais, a recorrente relata que, dando estrito cumprimento a diversas decisões judiciais então em vigor, favoráveis à concessionária Organização Marques Cavalcanti Ltda., na qual se autorizou a recuperação dos excessos de ICMS/ST, decorrentes das diferenças entre a base de cálculo presumida e real quando da revenda de veículos a consumidores finais, reteve e recolheu ao Estado da Paraíba ICMS/ST em valor inferior ao que resultaria da aplicação irrestrita da Lei 6.379/1996 e do Decreto 18.930/1997, do Estado da Paraíba, chegando, inclusive, a questionar judicialmente a autorização para depositar em juízo tais valores diante do risco de reversão das ordens judiciais, o que lhe foi negado. Posteriormente, o Estado da Paraíba ajuizou Ação Rescisória, a qual foi julgada procedente para desconstituir os acórdãos favoráveis à concessionária. Sobreveio, então, a lavratura de três autos de infração para exigir da ora recorrente a cobrança do ICMS/ST pago a menor quanto às vendas para a Organização Cavalcanti Ltda.

4. Defende a sua exclusão do polo passivo das mencionadas exigências fiscais, e, sucessivamente, a eliminação de qualquer valor a título de juros moratórios e multa, ou a redução da multa de 200%, visto que agiu em cumprimento de decisões transitadas em julgado, que autorizaram o ressarcimento do ICMS, substituição tributária frente ao caso de não ocorrência do fato gerador.

5. Ressalta que é da substituída a responsabilidade exclusiva de complementar o ICMS/ST exigido, visto que não há mais como a recorrente cobrar da concessionária qualquer complementação de pagamento quanto aos contratos de venda de veículos firmados durante o período autuado, de há muito extintos pelo adimplemento.

Superior Tribunal de Justiça

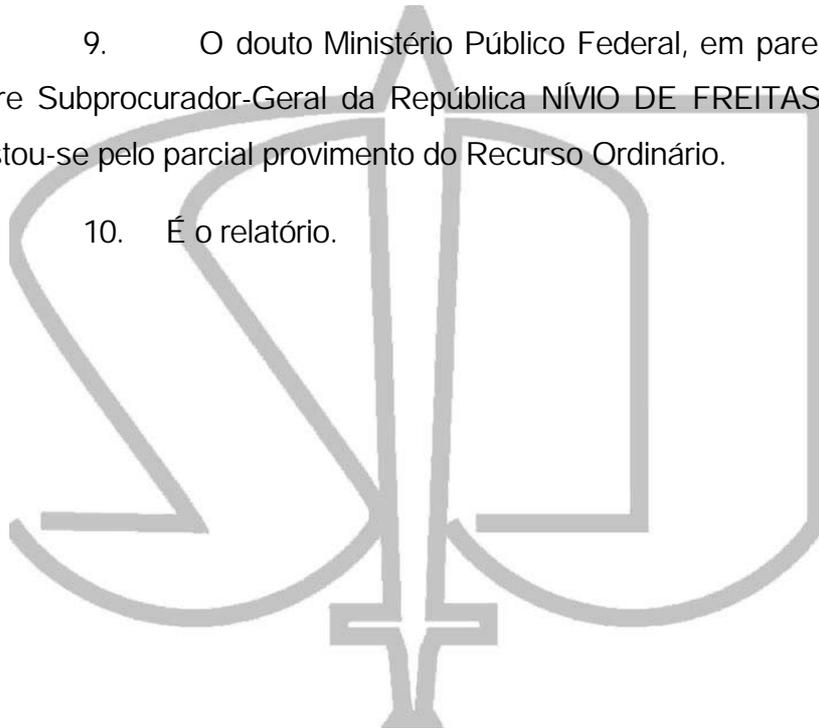
6. Discorre, ainda, sobre a inexigibilidade da multa de mora, visto que o inadimplemento do tributo se deu com lastro em decisão judicial.

7. E, por fim, requer a redução da multa de 200% sobre o valor do imposto, diante de seu caráter confiscatório.

8. Em Contrarrazões (fls. 1.619/1.626), o Estado da Paraíba suscita a ilegitimidade passiva do Procurador Geral, postulando a extinção do feito sem resolução de mérito, ou a manutenção do acórdão de origem.

9. O douto Ministério Público Federal, em parecer da lavra do ilustre Subprocurador-Geral da República NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO, manifestou-se pelo parcial provimento do Recurso Ordinário.

10. É o relatório.



Superior Tribunal de Justiça

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 45.717 - PB (2014/0127598-2)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S) -
MG009007
RECORRIDO : ESTADO DA PARAÍBA
PROCURADOR : ALESSANDRA FERREIRA ARAGÃO E OUTRO(S)

VOTO

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. LEGITIMIDADE DA AUTORIDADE INDICADA COMO COATORA. TEMA PRECLUSO. ICMS/ST. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOR PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR CONTA DE DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO SUBSTITUÍDO. IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR DO SUBSTITUTO AS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS GERADAS NO PERÍODO DE VIGÊNCIA DO DECISUM. RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO QUE SE BENEFICIOU DA DECISÃO JUDICIAL, POSTERIORMENTE REFORMADA. RECURSO ORDINÁRIO DO PARTICULAR PROVIDO.

1. *Cinge-se a controvérsia acerca da responsabilidade da montadora de veículos por débitos decorrentes da retenção a menor do ICMS/ST em cumprimento de decisões judiciais favoráveis à concessionária-adquirente, as quais reconheceram o direito de reaver a diferença de ICMS/ST antecipado nos casos em que a revenda do veículos a consumidores finais por preço inferior ao presumido.*

2. *De início, afasta-se a preliminar de ilegitimidade da autoridade apontada como coatora, haja vista que a controvérsia foi objeto de decisão de primeira instância, reformada em grau de Agravo de Instrumento que reconheceu a legitimidade passiva do Procurador Geral do Estado da Paraíba (fls. 1.420/1.433), tendo o acórdão transitado em julgado. Resta, portanto, preclusa a questão.*

3. *Nos termos do art. 128 do CTN, o responsável tributário não é equiparado ao contribuinte, mas é aquele que, embora não tenha relação direta com o fato gerador, possui algum vínculo com a situação enquadrada na hipótese de incidência.*

4. *A regra, portanto, é que o substituto tributário assume os deveres do sujeito passivo para o recolhimento do tributo (no caso, o ICMS), e deve ter a possibilidade de repassar o seu ônus ao verdadeiro Contribuinte, mediante a inclusão do valor do imposto no*

Superior Tribunal de Justiça

preço das mercadorias.

5. *Contudo, a empresa impetrante, montadora de veículos, responsável legalmente eleita como substituta tributária, somente deixou de reter e de recolher o tributo - ICMS/ST em valor igual ao que resultaria da aplicação da legislação em vigor, porque estava desobrigada do ônus tributário, tendo em vista ordem judicial deferida em favor da substituída tributária, autorizando a recuperação dos excessos daquela exação decorrentes das diferenças entre a base de cálculo presumida e real quando da revenda de veículos a consumidores finais.*

6. *Impende destacar que a concessionária (substituída tributária) foi a única beneficiada pela decisão judicial que autorizou a recuperação dos excessos de ICMS/ST decorrentes das diferenças entre a base de cálculo presumida e real, mediante a dedução daqueles valores quando realizada a retenção e recolhimento pela montadora de veículos (substituta tributária) dos futuros recolhimentos de ICMS/ST a serem feitos ao Estado da Paraíba.*

7. *Nesse contexto, somente se poderá atribuir à concessionária (substituída tributária) a responsabilidade pelos efeitos da ordem judicial à qual deu causa, e não ao terceiro que apenas cumpriu a determinação. Por conseguinte, cabe exclusivamente à substituída tributária complementar o ICMS/ST recolhido a menor pela substituta tributária, que o Estado da Paraíba ora pretende exigir. Adotar entendimento diverso equivaleria a impor ao substituto o ônus de pagar a exação, o que contraria a sistemática da substituição para frente, em que o substituído, embora não figure na legislação como responsável pelo recolhimento do tributo, é quem arca com o ônus de repassá-lo ao substituto, quando da aquisição da mercadoria.*

8. *Dessa forma, partindo do pressuposto de que é incabível responsabilizar o substituto que não cometeu qualquer infração tributária, e tão pouco teve a intenção de causar prejuízo ao Fisco, mas apenas obedeceu à determinação judicial de não reter o valor integral do imposto, e visando a proteger o interesse do Estado em recuperar as diferenças de ICMS, não há outra solução a não ser responsabilizar o substituído tributário pelo recolhimento das diferenças não arrecadadas por força de decisão judicial que lhe foi inicialmente favorável e, depois, foi reformada.*

9. *Portanto, considerando que houve decisão judicial em ação proposta pelo substituído tributário, concedendo-lhe o direito de reaver a diferença de ICMS antecipado no caso de venda ao consumidor por preço inferior ao presumido, não há como*

Superior Tribunal de Justiça

responsabilizar o substituto pelo inadimplemento do tributo, visto que este estava temporariamente impedido de reter o valor integral da exação por força de decisão judicial, posteriormente desconstituída em sede de Ação Rescisória. Precedentes: REsp. 1.068.811/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 7.3.2016; REsp. 887.585/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 13.3.2009 e REsp. 1.028.716/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 3.5.2010.

10. Recurso em Mandado de Segurança do Particular provido, para excluir a recorrente do polo passivo dos autos de infração ora discutidos.

1. Cinge-se a controvérsia acerca da responsabilidade da montadora de veículos por débitos decorrentes da retenção a menor do ICMS/ST em cumprimento de decisões judiciais favoráveis à concessionária-adquirente de veículos, as quais reconheceram o direito de reaver a diferença de ICMS/ST antecipado nos casos em que a revenda do veículos a consumidores finais por preço inferior ao presumido.

2. De início, afasta-se a preliminar de ilegitimidade da autoridade apontada como coatora, haja vista que a controvérsia foi objeto de decisão de primeira instância, reformada em grau de Agravo de Instrumento que reconheceu a legitimidade passiva do Procurador Geral do Estado da Paraíba (fls. 1.420/1.433), tendo o acórdão transitado em julgado. Resta, portanto, preclusa a questão.

3. Nos termos do art. 128 do CTN, o responsável tributário não é equiparado ao contribuinte, mas é aquele que, embora não tenha relação direta com o fato gerador, possui algum vínculo com a situação enquadrada na hipótese de incidência.

3. O Professor PAULO DE BARROS CARVALHO, enfatiza que, no caso de responsabilidade tributária por substituição, 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, consignando que:

Superior Tribunal de Justiça

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 (Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência, Ed. Saraiva, 4a. ed., 2006, São Paulo, p. 158/177).

4. A regra, portanto, é que o substituto tributário assume os deveres do sujeito passivo para o recolhimento do tributo (no caso, o ICMS), e deve ter a possibilidade de repassar o seu ônus ao verdadeiro contribuinte, mediante a inclusão do valor do imposto no preço das mercadorias.

5. Contudo, a empresa impetrante, montadora de veículos, responsável legalmente eleita como substituta tributária, somente deixou de reter e recolher o tributo - ICMS/ST, porque estava desobrigada do ônus tributário, tendo em vista ordem judicial deferida em favor da Organização Marques Cavalcanti LTDA., substituída tributária, autorizando a recuperação dos excessos daquela exação decorrentes das diferenças entre a base de cálculo presumida e real quando da revenda de veículos a consumidores finais.

6. Impende destacar que a concessionária (substituída tributária) foi a única beneficiada pela decisão judicial que autorizou a recuperação dos excessos de ICMS/ST decorrentes das diferenças entre a base de cálculo presumida e real, mediante a dedução daqueles valores quando realizada a retenção e recolhimento pela montadora de veículos (substituta tributária) dos futuros recolhimentos de ICMS/ST a serem feitos ao Estado da Paraíba.

Superior Tribunal de Justiça

7. Nesse contexto, somente se poderá atribuir à concessionária (substituída tributária) a responsabilidade pelos efeitos da ordem judicial à qual deu causa, e não ao terceiro que apenas cumpriu a determinação. Por conseguinte, cabe exclusivamente à substituída tributária complementar o ICMS/ST recolhido a menor pela substituta tributária, que o Estado da Paraíba ora pretende exigir. Adotar entendimento diverso equivaleria a impor ao substituto o ônus de pagar a exação, o que contraria a sistemática da substituição para frente, em que o substituído, embora não figure na legislação como responsável pelo recolhimento do tributo, é quem arca com o ônus de repassá-lo ao substituto, quando da aquisição da mercadoria.

8. Em caso similar (REsp. 887.585/RS), julgado pela 2a. Turma desta Corte, como bem explanado pelo Ministro HERMAN BENJAMIN, *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*. Eis a ementa do referido julgado:

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO NÃO 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

Superior Tribunal de Justiça

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 (DJe 13.3.2009).

9. Outro não é o entendimento desta Turma, como se pode observar dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO PELO SUBSTITUTO POR CONTA DE DECISÃO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO SUBSTITUTO EM RELAÇÃO ÀS EXAÇÕES GERADAS NO PERÍODO DE VIGÊNCIA DO DECISUM. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Nos termos do art. 128 do CTN, o responsável tributário não é equiparado ao contribuinte, mas é aquele que, embora não tenha relação direta com o fato gerador, possui algum vínculo com a situação enquadrada na hipótese de incidência.

2. A regra, portanto, é que o substituto tributário assume os deveres do sujeito passivo para o recolhimento do tributo (no caso, o ICMS), e deve ter a possibilidade de repassar o seu ônus ao verdadeiro contribuinte, mediante a inclusão do valor do imposto no preço das mercadorias.

3. No caso concreto, a empresa recorrida estava desobrigada

Superior Tribunal de Justiça

do ônus tributário, tendo em vista decisão judicial que afastou o regime da substituição tributária (fls. 363).

4. Dessa forma, considerando que houve decisão judicial autorizando a desconsideração do regime da substituição tributária, não há como responsabilizar o substituto pelo inadimplemento do tributo, pois estava protegido por força de decisão judicial.

Precedentes: REsp. 887.585/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 13.3.2009 e REsp. 1.028.716/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 3.5.2010.

5. Recurso Especial do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL a que se nega provimento. (REsp. 1.068.811/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 7.3.2016).

✧ ✧ ✧

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.

Superior Tribunal de Justiça

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 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, DJe 3.5.2010).

Superior Tribunal de Justiça

10. Dessa forma, partindo do pressuposto de que é incabível responsabilizar o substituto que não cometeu qualquer infração tributária, e tão pouco teve a intenção de causar prejuízo ao Fisco, mas apenas obedeceu à determinação judicial de não reter o valor integral do imposto, e visando a proteger o interesse do Estado em recuperar as diferenças de ICMS, não há outra solução a não ser responsabilizar o substituído tributário pelo recolhimento das diferenças não arrecadadas por força de decisão judicial que lhe foi inicialmente favorável e, depois, foi reformada.

11. Portanto, considerando que houve decisão judicial em ação proposta pelo substituído tributário, concedendo-lhe o direito de reaver a diferença de ICMS antecipado no caso de venda ao consumidor por preço inferior ao presumido, não há como responsabilizar o substituto pelo inadimplemento do tributo, visto que este estava temporariamente impedido de reter o valor integral da exação por força de decisão judicial, posteriormente desconstituída em sede de Ação Rescisória. Precedentes: REsp. 1.068.811/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 7.3.2016; REsp. 887.585/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 13.3.2009 e REsp. 1.028.716/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 3.5.2010.

12. Ante o exposto, voto pelo provimento do Recurso Ordinário do Particular, para conceder a ordem postulada e excluir a impetrante do polo passivo dos autos de infração em debate.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2014/0127598-2

PROCESSO ELETRÔNICO

RMS 45.717 / PB

Números Origem: 01005055920108150000 99920100000309

PAUTA: 06/12/2018

JULGADO: 11/12/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **ANTÔNIO CARLOS FONSECA DA SILVA**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S) - MG009007
RECORRIDO : ESTADO DA PARAÍBA
PROCURADOR : ALESSANDRA FERREIRA ARAGÃO E OUTRO(S)

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

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, deu provimento ao recurso ordinário em mandado de segurança para excluir a recorrente do polo passivo dos autos de infração, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa (Presidente) e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.