



2ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO – APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME DE SENTENÇA Nº 0028046-89.2001.8.14.0301

RELATORA: DESEMBARGADORA LUZIA NADJA GUIMARÃES NASCIMENTO.

APELANTE / APELADO: ESTADO DO PARÁ

ADVOGADO: MARCUS VINÍCIUS NERY LOBATO (PROCURADOR)

APELANTE / APELADO: PETRO AMAZON – PETROLEO DA AMAZÔNIA LTDA

ADVOGADO: BRUNO MENEZES COELHO DE SOUZA E OUTROS

APELADO: PETROBRAS – PETROLEO BRASILEIRO S/A

ADVOGADO: AMARO CESAR CASTILHO E OUTROS

APELAÇÕES CÍVEIS INTERPOSTAS POR AMBAS AS PARTES. TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ART. 150, §7ºCF/88. ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS NA ORDEM DE R\$3.233.336,91 (TRÊS MILHÕES DUZENTOS E TRINTA E TRÊS MIL TREZENTOS E TRINTA E SEIS REAIS E NOVENTA E UM CENTAVOS) DECORRENTE DA VENDA DO COMBUSTÍVEL POR PREÇO INFERIOR AQUELE PRESUMIDO PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO (PETROBRAS), DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ASSEGURADA PELA VENDA DE COMBUSTÍVEL PARA OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO E, PELA NÃO COMERCIALIZAÇÃO DE PARTE DO COMBUSTÍVEL EM RAZÃO DA SUA EVAPORAÇÃO. SENTENÇA EXTINTIVA SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO POR ENTENDER PELA FALTA DE CONDIÇÃO DE AÇÃO, ART. 267. VI DO CPC/73. ILEGITIMIDADE ATIVA E ILEGITIMIDADE PASSIVA. INCOMPETÊNCIA DO JUÍZO EM RELAÇÃO AO ESTADO DO ACRE. CONDENAÇÃO DO AUTOR EM HONORÁRIOS FIXADOS EM 10% SOBRE O VALOR DA CAUSA RATEADO EM 3 PARTES IGUAIS. ERROR IN JUDICANDO. O SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO (PETROAMAZON), ESTÁ LEGITIMADO PARA POSTULAR A RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO NOS TERMOS DO ART. 166 DO CTN. PRECEDENTES DO STJ. O SUJEITO ATIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NA MODALIDADE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SERÁ SEMPRE O FISCO, POR CONSEQUENTE, O FISCO ESTADUAL OCUPARÁ O POLO PASSIVO NA RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA DE RESSARCIMENTO (COMPENSAÇÃO) DO TRIBUTO RETIDO PELOS SUBSTITUTOS TRIBUTÁRIOS, NO PRESENTE CASO O LITISDENUNCIADO ESTADO DO PARÁ. PRESENTES AS CONDIÇÕES DE AÇÃO REFERENTES A LEGITIMIDADE PROCESSUAL ATIVA E PASSIVA, AFASTADA A CARÊNCIA DE AÇÃO DÁ-SE PROVIMENTO PARCIAL A APELAÇÃO DA PETROAMAZON. ANULADA A SENTENÇA. PREJUDICADA A APELAÇÃO DO ESTADO DO PARÁ E POR ISSO NÃO CONHECIDA. REMESSA DOS AUTOS AO JUÍZO DE ORIGEM PARA INSTRUÇÃO ADEQUADA DO PROCESSO E ANÁLISE DO MÉRITO.

1. Exclui-se o litisdenunciado Estado do Acre pela manifesta incompetência do Poder Judiciário do Estado do Pará para processar e julgar ações contra outro ente federado nos termos do art. 125, §1º da CF/88.

2. O art. 150, § 7º, da Constituição da República, há o direito à restituição do imposto pago antecipadamente sempre que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente, o que se dá nas hipóteses em que o fato gerador definitivo se realiza de forma distinta daquela tributada na etapa inicial do ciclo produtivo.

3. O e. STF quando do julgamento da ADI 1851/AL, declarou a constitucionalidade da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 13, de 21 de



março de 1997, que assim prescrevia: Não caberá a restituição ou a cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade de substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996. 4. No julgamento da ADI 2.777 SP, o e. STF, que julgou improcedente a ADI, declarando por simetria a constitucionalidade do inciso II do artigo 66-B da Lei Estadual de São Paulo nº 6.374 que assegura a restituição do imposto pago antecipadamente em substituição tributária no caso em que a operação final com a mercadoria reste configurada obrigação tributária de valor inferior aquele já recolhido.

5. Diante dos julgamentos divergentes, o e. STF, no julgamento do RE 593.849/MG afetado a sistemática da Repercussão Geral, mudou a orientação até então vigente (ADI 1851/AL) e reinterpreto o art. 150, §7º da CF/88 fixando a seguinte tese: TEMA 201 - É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária pra frente, quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

6. Em razão do caráter transcendente e vinculante dos fundamentos determinantes apurados do julgamento do RE 593.849/MG-RG, atribui-se eficácia em relação a todos os diplomas legais idênticos aquela norma de Minas Gerais, no caso em apreço, a Lei Estadual n. 5.530/89 e o Decreto Estadual n. 4.676/2001, em especial aos artigos 39 e 665 respectivamente.

7. Lei e Decreto estaduais não possuem o condão de afastar o direito do sujeito passivo da obrigação tributária a ser ressarcido de pagamentos a maior do que o devido, na hipótese da base de cálculo presumida ser superior a real, com supedâneo no art. da CF/88 com nova interpretação dada pelo e. STF ao preceito tributário no RE 593.849/MG-RG.

8. Sentença que merece ser anulada com retorno dos autos ao juízo de origem para adequada instrução processual e análise do mérito.

9. Apelação do ESTADO DO PARÁ prejudicada e não conhecida.

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 2ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, à unanimidade, DAR PROVIMENTO ao recurso de PETRO AMAZON – PETROLEO DA AMAZÔNIA LTDA, e NÃO CONHECER do recurso do ESTADO DO PARÁ por reconhece-lo prejudicado, nos termos do Voto da digna Relatora. 35ª Sessão Ordinária.

Julgamento presidido pelo Excelentíssimo Desembargador Diracy Nunes Alves.

Representou o Parquet a Exma. Procuradora de Justiça Maria do Socorro Pamplona Lobato.

Belém/PA, 7 de dezembro de 2017.

**DESA. LUZIA NADJA GUIMARÃES NASCIMENTO**  
Relatora



## RELATÓRIO

Recursos de apelação interpostos pelo ESTADO DO PARÁ e por PETROAMAZON LTDA em face da sentença de fls. 1852/1856 que julgou extinta a ação ordinária sem resolução de mérito sob o fundamento de carência de ação nos termos do art. 267. VI do CPC/73.

Em apertada síntese a empresa PETROAMAZON LTDA ajuizou a presente ação contra PETROBRAS S/A, cujo objeto era a restituição pela estatal petrolífera de R\$3.233.336,91 (três milhões duzentos e trinta e três mil trezentos e trinta e seis reais e noventa e um centavos), valores que alegava serem oriundos de crédito de ICMS recolhido a maior pela PETROBRAS através do sistema de substituição tributária nos termos do art. 150, §7º da CF.

A PETROAMAZON LTDA alegava essencialmente que o cálculo do ICMS retido no processo de substituição tributária era feito a partir do preço presumido do litro do combustível, e que esse valor era estabelecido pela PETROBRAS, contudo, como a distribuidora revendia o combustível a um preço inferior daquele presumido pela PETROBRAS, bem como revendia a outros estados da Federação, o que lhe assegurava imunidade e, ainda, que parte do combustível comprado simplesmente evaporava e não era, portanto, comercializado, a cada operação de venda era gerada uma diferença de tributo em favor da PETROAMAZON, uma vez que a retenção teria ocorrido sobre um preço estimado, superior aquele praticado de fato, preço real, bem como sobre uma quantidade superior que aquela efetivamente comercializada.

Pediu e recebeu antecipação de tutela em fls.268/270, decisão que foi devidamente agravada (fls.365/398).

Contestação da PETROBRAS em fls.401/453, alegando essencialmente:

1. Ilegitimidade ativa uma vez que o sujeito passivo da relação tributária, a deter o direito de eventual restituição seria o consumidor final, verdadeiro destinatário da exação, e que a possibilidade aventada somente seria cabível em caso de prejuízo registrado na venda dos combustíveis pela distribuidora, o que contraria toda lógica comercial e que não foi demonstrado.



2. Ilegitimidade passiva uma vez que os valores retidos na operação de substituição tributária são repassados ao tesouro estadual, destinatário final do tributo arrecadado.

3. Falta de pressuposto processual pois não houve demonstração do direito alegado.

4. Necessidade de denunciação a lide dos estados destinatários dos produtos, da advocacia geral da união e incompetência do juízo estadual.

5. No mérito a improcedência do pedido, a litigância de má-fé da autora

Em fls. 1605/1608 a PETROBRAS informou que o STF concluiu o julgamento pela improcedência da ADI 1851 que questionava a constitucionalidade a Clausula Segunda do convenio ICMS 13/97, ou seja, a excelsa Corte manteve a higidez da norma que determina não ser cabível a restituição do ICMS quando a operação subsequente a cobrança do imposto se realizar em valor inferior ao utilizado na base de cálculo inicial.

Em fl.1647 o juízo determinou a citação dos denunciados Estado do Acre e Estado do Pará.

O Estado do Pará apontou incompetência do juízo e necessidade de distribuição para uma das varas da fazenda; inépcia da inicial ante a impossibilidade de se demandar contra dois Estados no mesmo processo em matéria da qual a norma de regência prevê a impossibilidade de consecução do objeto tutelado, além de que não há prova de que a evaporação do combustível chegou a 1% do volume total; ilegitimidade ativa; impossibilidade jurídica do pedido pela dicção dos artigos 166 e 170-A do CTN. O Estado do Acre aponta o não cabimento da denunciação à lide; inépcia da inicial; impossibilidade de compensação dos créditos tributários; impossibilidade jurídica do pedido pela dicção do art. 166 do CTN; desatendimento da sumula 546 do STF.

Nova manifestação da PETROBRAS em fls.1823/1824 reiterando o pedido de denunciação a lide dos dois entes Federados.

Processo redistribuído a 6ª Vara da Fazenda (denominação do ano de 2008).

Sobreveio então a sentença acolhendo as preliminares: de ilegitimidade ativa adotando para tanto a interpretação sistêmica do art. 150, §7º da CF e 128 do CTN c/c os termos fixados pelo c. STJ no julgamento do AGRESP 327.245/SP, carecendo a autora da legitimidade para postular direito dos consumidores finais, bem como, de ilegitimidade passiva, uma vez que o próprio relatório de auditoria juntado pela autora identifica que a PETROBRAS promoveu os recolhimentos tributários de acordo com as regras atinentes instituídas pelos entes federados, estes sim competentes para instituir e arrecadar imposto.

Prossegue a sentença recorrida afirmando a incompetência do juízo para apreciar e julgar processos que envolvam o Estado do Acre e, em relação ao Estado do Pará afirma que o julgamento da ADI 1851, pôs fim a qualquer viabilidade jurídica da pretensão. Conclui extinguindo o processo nos termos do art. 267, VI do CPC/73, condenando o autor ao pagamento de 10% de honorários sucumbenciais sobre o valor da causa, rateados em 3 (três) partes iguais entre os demandados.

Sobreveio a apelação do ESTADO DO PARÁ pugnando a majoração dos honorários de sucumbência de 10% para 20%.



Interposta, também, a apelação da PETROAMAZON LTDA alegando essencialmente: legitimidade ativa e passiva; que o julgamento da ADI 1851 gerou efeitos ex nunc; repisou todos os argumentos da inicial para reafirmar que a PETROBRAS está se beneficiando no processo de substituição tributária, entre os quais, que 1% do combustível teria evaporado não cabendo a incidência de imposto sobre essa parcela não comercializado. Conclui afirmando direito ao ressarcimento e, alternativamente pede a redução dos honorários sucumbenciais.

Contrarrrazões da PETROBRAS S/A (fls.1898/1918) arguindo ilegitimidade ativa; ilegitimidade passiva; improcedência do pedido de restituição pela inexistência de previsão de restituição na espécie descrita pela autora, uma vez que o combustível foi comercializado (revendido) e não existe prova alguma da evaporação, de maneira que se aplica ao fato sob exame a Clausula Segunda do Convenio 13/97, cuja constitucionalidade restou aferida pelo e. STF. Descreve, ainda, a ausência de provas e que o alegado dano não guarda qualquer relação com a atuação da PETROBRAS e, que os cálculos apresentados são imprestáveis, sendo imprescindível a realização de profunda perícia fiscal e contábil. Finalmente afirma ser descabida a pretensão de redução dos honorários.

Contrarrrazões do ESTADO DO PARÁ em fls.1922/1932 que aponta: ilegitimidade ativa; ausência de provas do direito reclamado; aplicação da Clausula Segunda do Convenio 13/97 ratificada no julgamento da ADI 1.851 pelo STF com efeito vinculante; se opõe a redução dos honorários de sucumbência referindo-se ao pedido de sua apelação para majora-los.

O Ministério Público não opinou.

Depois de 2 (duas) redistribuições aportaram em minha relatoria.

É o essencial a relatar. Passo ao voto.

#### VOTO

Tempestivo e processualmente adequado será julgado de acordo com o CPC/73 conforme norma de direito intertemporal estabelecida nos termos do art. 14 do CPC/15.

Em relação a apelação de PETROAMAZON LTDA a mesma comporta provimento parcial uma vez que ao fundamentar a sentença o juízo incorreu em error in iudicando, conforme de demonstrará a seguir.

A substituição tributária presente no ICMS sobre combustíveis e lubrificantes contém também a antecipação do fato gerador. Uma importante característica dessa antecipação do fato gerador é que ela encerra a fase de tributação da cadeia econômica. Isso quer dizer que os fatos geradores subsequentes não ensejarão nova cobrança do ICMS, mesmo que ocorram em valor maior, porque todo o ICMS relativo à cadeia econômica inteira já foi arrecadado por ocasião da saída do combustível da refinaria.

Diante dessa realidade, a substituição tributária surge como uma solução simplificadora. Essa sistemática de arrecadação do ICMS-ST busca concentrar a cobrança do ICMS referente a todas as etapas da cadeia econômica dos combustíveis numa única etapa, a saber, naquela realizada pelas refinarias ou pelas bases de refinaria, do que certamente decorre uma diminuição substancial da evasão fiscal e da máquina--fiscal, que ganha maior comodidade, economia, eficiência e celeridade no desempenho das atividades de arrecadação e fiscalização.



Todo o funcionamento do instituto da substituição tributária se baseia na possibilidade de se presumir os fatos geradores que ocorrerão nas etapas seguintes ou, em outros termos, de se antever, na saída dos combustíveis da refinaria, todas as operações que, segundo a experiência comum o demonstra, muito provavelmente, ocorrerão em seguida. Sendo função da base de cálculo aferir as dimensões do fato gerador, para que essa incidência possa se traduzir em valores recolhidos ao erário público, faz-se imprescindível presumir-se também uma base de cálculo.

A base de cálculo, prevista no art. 8.º, § 4.º, da LC 87/1996, é resultado da média dos preços usualmente praticados na etapa do consumo, consiste no maior preço ou no maior valor do bem no mercado, englobando, portanto, toda a mais valia agregada à mercadoria durante a sua circulação econômica.

Nesse diapasão, se o comerciante substituído tributário vendeu a mercadoria por valor superior ao preço formado com base de cálculo fornecida pelo Estado, não deve recolher o imposto sobre a diferença, sendo que esse modus operandi não caracteriza enriquecimento ilícito, porque o Estado já recebeu, antecipadamente, o imposto, entretanto, pode acontecer de o substituído tributário (distribuidora) vender a mercadoria por preço menor do que aquele que serviu como base de cálculo para a cobrança tributo, o que em tese teria a capacidade de gerar crédito tributário a ser restituído pelo fisco. Nestas circunstâncias entendo presente a condição de ação referente a legitimidade ativa do substituído tributário. A norma geral sobre a restituição dos impostos indiretos está no art. do , segundo a qual:

A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Sempre me inclinei ao entendimento que a interpretação do artigo é direta, ou seja, é o substituído tributário o legitimado para solicitar a restituição do imposto, uma vez que, apesar de não ser o responsável direto pelo recolhimento, é ele quem suporta o encargo financeiro, afinal, quando adquire a mercadoria do substituto tributário, o preço pago pelo adquirente (substituído tributário) já vem com o imposto embutido.

Entendimento alinhado com a jurisprudência do c. STJ:

**TRIBUTÁRIO – PROCESSO CIVIL – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO DO ÔNUS TRIBUTÁRIO – LEGITIMIDADE – ART. 116 DO CTN – COMPENSAÇÃO – BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA MAIOR QUE A EFETIVADA – IMPOSSIBILIDADE – ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO.**

1. No regime de substituição tributária progressiva, autorizado pelo art. 150, § 7º, da CF, ocorrendo venda por preço inferior ao presumido, o substituído tem legitimidade processual para discutir eventual irregularidade na incidência de tributo sobre a diferença entre preço praticado e aquele previsto para a ocorrência do fato gerador presumido, uma vez que nesta hipótese não se constata o fenômeno da repercussão tributária ao consumidor, contribuinte de fato, sobre o desconto ofertado. Inteligência do art. 166 do CTN. Precedentes.

2. Entretanto, na substituição tributária regida pelo art. 150, § 7º, da CF,



somente nos casos de não realização do fato previsto na lei instituidora do tributo como hipótese de incidência, é que se permite a repetição dos valores recolhidos, sem relevância do fato de ter sido o tributo pago a maior ou a menor por parte do contribuinte substituído. Inexistência do direito à compensação. Precedentes do STF (ADIn 1.851) e desta Corte.

3. Hipótese em que a recorrente pleiteia a declaração do direito à compensação de créditos tributários oriundos da incidência do ICMS, em regime de substituição tributária progressiva ou 'para frente', sobre a diferença entre o preço praticado e base de cálculo estabelecida para fato gerador presumido.

4. Recurso ordinário em mandado de segurança não provido.

(2ª Turma do STJ - RMS 34.389 - MA Min. ELIANA CALMON – julg. 16/05/2013).

Ante o exposto entendo pela legitimidade ativa da apelante PETROAMAZON LTDA para pleitear em juízo a compensação do tributo.

Conforme referido, as definições de contribuinte e responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária é dada pelos arts. 121 e 128 do CTN: segundo eles, contribuinte é a pessoa que realiza o fato gerador do tributo, mas a lei pode atribuir a responsabilidade pelo seu pagamento a terceiro, que, embora não tenha praticado o fato gerador, esteja de algum modo vinculado a ele. Nessa última modalidade de sujeição passiva (responsáveis) se enquadra a substituição tributária. Assim, no regime de substituição tributária, os responsáveis pelo recolhimento antecipado do imposto (ICMS-ST) são denominados substitutos tributários, enquanto que os contribuintes que têm o seu imposto antecipado pelo substituto tributário são denominados substituídos.

Nessa perspectiva o sujeito ativo da obrigação tributária, mesmo na modalidade substituição tributária será sempre o fisco, de maneira que a legitimidade passiva em caso ressarcimento (compensação) do tributo já retido pelo responsável, substitutos tributários, será obviamente aquele que ocupou o polo ativo no surgimento da obrigação tributária, no caso a fazenda pública estadual, a qual denunciada pela ora apelante na fase de conhecimento, teve assegurado o direito de defesa conforme se colhe dos autos.

Assim exposto, entendo presente a condição em relação a legitimidade passiva, não em face da PETROBRAS S/A como afirmou a apelante em sua peça recursal, mas sim em face da participação do litisdenunciado ESTADO DO PARÁ.

Desta feita, estando caracterizada a legitimidade tanto ativa quanto passiva, resta evidenciado o error in iudicando na sentença recorrida que extinguiu o processo sem resolver o mérito por ausência de condição de ação, a saber, legitimidade, assim, a sentença merece ser reformada.

De plano, excluo da ação o litisdenunciado Estado do Acre dada a manifesta incompetência deste Poder Judiciário do Estado do Pará, para processar e julgar ações contra aquele ente Federado, nos termos do art. 125, §1º da CF/88.

Quanto à possibilidade de restituição do imposto pago a maior em caso de substituição tributária para frente, cumpra-me antes de discorrer sobre o mérito propriamente dito expor que, na Ação Direta de



Inconstitucionalidade, a sentença que rejeitar o pedido, declarando a lei ou ato constitucional - quando tiver havido manifestação, sobre esse ponto, da maioria absoluta dos membros do órgão julgador -, a declaração de constitucionalidade simétrica fará coisa julgada erga omnes, com efeitos ex tunc.

Estabelecida essa premissa, volto ao cerne da lide, isto é, a possibilidade de restituição do ICMS-ST quando o fato gerador efetivo ocorra com valor inferior ao fato gerador presumido, uma vez que o art. 150, § 7º, da Constituição da República, autorizaria a devolução, quando se não realize o fato gerador presumido, entendendo-se por realização a ocorrência do fato gerador com a base de cálculo presumida no pagamento antecipado do tributo.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Em outubro de 2016, no julgamento da ADI 2.777 SP, depois de 14 anos de ajuizada a demanda de controle concentrado de constitucionalidade, a matéria foi finalmente apreciada pelo plenário do e. STF, cujo acórdão que restou assim ementado:

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. COMPATIBILIDADE DO INCISO II DO ART. 66-B DA LEI 6.374/1989 DO ESTADO DE SÃO PAULO (ACRESCENTADO PELA LEI ESTADUAL 9.176/1995) COM O § 7º DO ART. 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUE AUTORIZA A RESTITUIÇÃO DE QUANTIA COBRADA A MAIOR NAS HIPÓTESES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE EM QUE A OPERAÇÃO FINAL RESULTOU EM VALORES INFERIORES ÀQUELES UTILIZADOS PARA EFEITO DE INCIDÊNCIA DO ICMS. ADI JULGADA IMPROCEDENTE.**

I – Com base no § 7º do art. 150 da Constituição Federal, é constitucional exigir-se a restituição de quantia cobrada a maior, nas hipóteses de substituição tributária para frente em que a operação final resultou em valores inferiores àqueles utilizados para efeito de incidência do ICMS.

II – Constitucionalidade do inc. II do art. 66-B da Lei 6.374/1989 do Estado de São Paulo (acrescentado pela Lei estadual 9.176/1995).

III - Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada improcedente.

Cumprе salientar que nessa ADI 2.777 SP, funcionaram como requerente e requerido, o Governador de São Paulo e a Assembleia Legislativa de São Paulo, respectivamente. Na ocasião (2002) o requerente (Governador) postulava a declaração de inconstitucionalidade do inciso II do artigo 66-B da Lei Estadual nº 6.374, de 1º de março de 1989, trazido pelo artigo 3º da Lei nº 9.176, de 2 de outubro de 1995, pela afronta à alínea g, inc. XII, do § 2º, do artigo 155, da Constituição Federal.

O referido dispositivo atacado na ADI tinha o seguinte teor:

Artigo 66-B - Fica assegurada a restituição do imposto pago antecipadamente em razão da substituição tributária:



I- (omissis);

II- Caso se comprove que na operação final com mercadoria ou serviço ficou configurada obrigação tributária de valor inferior a presumida.

Ainda sobre o julgamento acima citado, vale destacar que o e. STF, em momento pretérito, quando do julgamento da ADI 1851 AL, já havia declarado a constitucionalidade da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 13, de 21 de março de 1997, que assim prescrevia: Não caberá a restituição ou a cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade de substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996.

Naquela ocasião, julgamento da ADI 1851/AL, entendeu o Plenário do e. STF que a restituição de quantia recolhida a maior só seria devida, caso não se realizasse, em sua totalidade, o fato gerador presumido, sendo que essa declaração simétrica de constitucionalidade teve efeito erga omnes para todos os Estados Federados aderentes ao Convênio ICMS 13/97, entre os quais o Estado do Pará, ao passo que, a declaração de constitucionalidade do julgamento da ADI 2.777/SP, o efeito erga omnes ficou adstrito ao contribuintes do fisco paulista, considerando para tanto o alcance da própria lei submetida ao controle concentrado (Lei Estadual-SP nº 6374/89).

Diante do risco de exacerbação da guerra fiscal entre os Estados, em decorrência dos julgamentos das duas Ações (1851/AL e 2777/SP) em sentidos opostos, o e. STF, prudentemente, reviu sua jurisprudência mais antiga (ADI 1851/AL) no julgamento do RE 593.849/MG, que havia sido afetado, desde 2009, à sistemática de Repercussão Geral, cuja matéria é exatamente a mesma aqui tratada.

Depois de profícuos debates sobre a matéria, o Excelso Sodalício firmou a seguinte tese:

Tema 201 Repercussão Geral:

É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida

No mesmo julgamento restou assentada a modulação dos efeitos para afirmar que o novo entendimento equivale a uma norma jurídica nova e, portanto, somente deverá atingir fatos geradores ocorridos após o presente julgamento, ressalvados os processos judiciais pendentes.

Feitas essas digressões, obrigatoriamente há que se deslocar a análise do pedido recursal sob exame, para o âmbito da legislação tributária do Estado do Pará, especificamente a lei nº 5.530/89 que disciplina o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS neste ente federado, e o Decreto nº 4676/2001, que aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, e, principalmente, acerca da afetação desse conteúdo normativo ao entendimento fixado pelo e. STF no RE 593.849/MG-RG.



Nos termos da lei nº 5.530/89, a restituição do imposto só será devida quando o fato gerador presumido não se realizar, o que não se adequa ao caso presente.

Art. 39. Fica atribuída a condição de responsável pela arrecadação e pagamento do imposto, na condição de substituto tributário:

(...)

§ 12. A responsabilidade a que se refere este artigo fica ainda atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subseqüentes;

(...)

§ 14. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar. (Grifei).

Da mesma forma, o Decreto nº 4.676/2001 prescreve:

Art. 665. É assegurado, ao contribuinte substituído, o direito à restituição do valor do imposto recolhido por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

§ 1º A restituição do ICMS, quando cobrado sob a modalidade da substituição tributária, se efetivará quando não ocorrer operação subsequente à cobrança do mencionado imposto, ou forem as mesmas isentas ou não tributadas ou não alcançadas pela substituição tributária.

§ 2º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao imposto.

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados, também devidamente atualizados, com o recolhimento dos acréscimos legais cabíveis.

§ 4º Salvo disposição em contrário, com a realização efetiva do fato gerador presumido, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a maior, ainda que o valor da operação tenha sido superior ou inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de substituição tributária, com exceção de ocorrer recolhimento do imposto por retenção com erro ou outra circunstância que exija correção.

§ 5º A restituição de que trata o caput poderá, a critério do fisco, ser compensada com crédito tributário:

I - inscrito como Dívida Ativa do Estado, para cobrança executiva, ajuizado ou não;

II - originado de ação fiscal devidamente notificada ao contribuinte e ainda não inscrito em Dívida Ativa, mesmo que objeto de impugnação ou recurso do contribuinte;

III - parcelado.

(grifei)

Dada a identidade entre a norma Paraense e a Mineira, cumpre retomar a análise do RE 593.849/MG-RG e a potencial aplicação da teoria da



transcendência dos motivos determinantes.

Os motivos determinantes estão incluídos no conteúdo da fundamentação da decisão, e que para que se obtenha o motivo determinante, é necessário que, sendo individualizado na fundamentação, mostre-se como premissa sem a qual não se chegaria à específica decisão, assim, os motivos determinantes são os principais fundamentos jurídicos que constituem a decisão.

No controle de constitucionalidade em abstrato, a teoria da transcendência dos motivos determinantes entende haver atribuição de força vinculante aos motivos determinantes contidos na fundamentação da decisão, que permitirá a utilização da reclamação constitucional quando contrariada.

Para o Min. Gilmar Mendes e Ives Gandra Martins da Silva o efeito vinculante pressupõe a ideia de que a vinculação abrange os motivos determinantes. Argumenta-se que a limitação do Efeito Vinculante à parte dispositiva da decisão tornaria de todo despiciendo esse instituto, uma vez que ele pouco acrescentaria aos institutos da coisa julgada e da força de lei.

Esse mesmo argumento está reproduzido no acórdão do RE 593.849/MG-RG, in verbis:

Então, a mim, me parece que temos de trabalhar com essa ideia da eficácia vinculante, ou efeito vinculante dos fundamentos determinantes - portanto, essa ideia da transcendência -, sob pena de ficarmos realmente nesse grande atoleiro da repetição, porque, claro, se amanhã declararmos a inconstitucionalidade... Veja, aqui, o que fizemos? Estamos declarando a inconstitucionalidade da lei de Minas Gerais. Mas, evidentemente, todas as leis de teor idêntico que haja no Brasil estarão afetadas. Não pela declaração de inconstitucionalidade tout court da parte dispositiva, mas pelo entendimento fixado pelo Tribunal. É para aí que temos de caminhar. E a eventual reclamação, que agora se admite no CPC, na reclamação poderemos então declarar a inconstitucionalidade da norma e explicitar a situação.

Como se vê, a Lei e Decreto estaduais tem o mesmo espírito da Lei Mineira declarada inconstitucional no julgamento do RE 593.849/MG-RG, cujo o caráter transcendente e vinculante dos fundamentos determinantes daquela decisão, implica a eficácia em relação a todos os diplomas legais idênticos aquela norma de Minas Gerais, de maneira que entendo desnecessária a suscitação de incidente de inconstitucionalidade nas normas Paraenses, visto que já houve o reconhecimento da inconstitucionalidade pelo Plenário do e. STF da inconstitucionalidade de outra norma com idêntico conteúdo, ante a possibilidade da transcendência dos motivos determinantes ser utilizada no caso concreto como exceção a cláusula de reserva do plenário.

Ante todo exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para anular a sentença fundamentada no art. 267, VI do CPC/73 e, determinar a remessa dos autos ao juízo de origem para adequada instrução processual, pois, somente perícia contábil e fiscal será capaz de determinar a existência efetiva e extensão dos valores que eventualmente sejam devidos pela Fazenda Pública Estadual pelo recolhimento a maior de ICMS-ST, nos termos do §7º do art. 150 da CF c/c RE 593.849/MG-RG.

Em razão do provimento parcial da apelação da PETROAMAZON LTDA, com a anulação da sentença vergastada, fica evidentemente prejudicada a apelação do Estado do Pará, razão pela qual não a conheço.



---

É o voto.

Belém(PA),

Desa. LUZIA NADJA GUIMARÃES NASCIMENTO  
Relatora