



APELAÇÃO CÍVEL – PROCESSO N.º 0005203-03.2012.8.14.0051
ÓRGÃO JULGADOR: 2.ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO
RELATORA: DESEMBARGADORA LUZIA NADJA GUIMARÃES NASCIMENTO
APELANTE: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A
ADVOGADO: TOYA DE CASTRO RODRIGUES
APELADO: ESTADO DO PARÁ
PROCURADOR: MARCELA DE GUAPINDAIA BRAGA
PROCURADOR DE JUSTIÇA: JORGE MENDONÇA ROCHA

APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO. EMBARGOS DO DEVEDOR. AUTUAÇÃO FISCAL. DERIVADOS DE PRETOLÉO. RECOLHIMENTO DE ICMS. NÃO COMPROVADO. COBRANÇA ANTECIPADA, SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE. SENTENÇA MANTIDA.

1 - Inobstante a contribuinte alegar que houve o recolhimento de ICMS posteriormente a autuação fiscal objeto de discussão, verifico que não logrou êxito em comprovar sua assertiva, seja no regime de substituição tributária, como também de antecipação especial de ICMS, ensejando a autuação fiscal que originou a Certidão da Dívida Ativa (CDA) executada, face a aplicação de penalidade por inobservância da sistemática de recolhimento de ICMS de forma antecipada, sem substituição tributária, na entrada da mercadoria no Estado do Pará, na forma estabelecida no art. 2.º, inciso XII, §3.º, da Lei n.º 5.530/89, e art. 108, §9.º, do Decreto n.º 4.676/2001;

2 - In casu não se cogita de nulidade da sentença, por ausência de manifestação sobre a juntada do processo administrativo ou realizada perícia contábil, pois é ônus do executado comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do exequente, consubstanciado na Certidão da Dívida Ativa (CDA), na forma do art. 333, inciso I, do CPC/73;

3 - Há precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça favoráveis a constitucionalidade e legalidade da previsão de pagamento antecipado de ICMS, ainda que fora do regime de substituição tributária, cuja constitucionalidade foi fixada no RE 213.396/SP, pois não implica em criação de novo fato gerador ou cobrança de novo imposto, mas apenas alteração do momento de cobrança do ICMS do contribuinte, o que pode ser realizado por lei ou Decreto, sem alteração do aspecto temporal do fato gerador específico de ICMS, portanto, não se cogita de violação a estrita legalidade tributária, estabelecida no art. 97 do CTN;

4 - Na espécie não se caracterizou a existência de autuação fiscal em violação ao princípio da igualdade, face a aplicação da penalidade pela situação da contribuinte, na qualidade de ativa não regular, ou, aplicação do auto de infração com a finalidade de coerção ao pagamento de tributo de forma genérica, sem indicação do ato ilegal, pois na realidade a autuação decorreu do não recolhimento de ICMS, na forma da sistemática prevista nas normas regulam a matéria;

5 - Apelação conhecida, mas improvida unanimidade.

Vistos, etc.

Acordam os Excelentíssimos Desembargadores: Luiz Gonzaga da Costa Neto (Presidente), Luzia Nadja Guimarães Nascimento (Relatora) e Ricardo Ferreira Nunes, componentes da 2.ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, em conhecer da apelação, mas negar-lhe provimento, nos



termos do Voto da Digna Relatora.

Representou o Ministério Público o Excelentíssimo Procurador de Justiça Waldir Macieira.
Belém/PA, 02 de dezembro de 2019.

Desa. Luzia Nadja Guimarães Nascimento
Relatora

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de APELAÇÃO CIVIL interposta por PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A contra a sentença proferida nos autos de embargos à execução que ajuizou em desfavor do ESTADO DO PARÁ, ora apelado, que rejeitou os embargos em relação a arguição de excesso de execução, com base no art. 739-A do CPC/73, por não ter sido apresentado memorial de cálculo apontando o valor devido, e demonstrado o fato constitutivo do seu direito relativo a impossibilidade de ser executado o título apresentado os autos principais, na forma do art. 331, inciso I, do CPC/73, e condenou o apelante a honorários advocatícios de 10% (dez por cento) sobre o valor da causa.

Insurge-se o apelante aduzindo que a sentença merece reforma sob os seguintes fundamentos:

Alega que se tratando de operação interestadual relativa a derivados de petróleo, como o Querosene de Aviação (QAV), para industrialização ou comercialização, não haveria incidência de ICMS, que somente incidiria nas posteriores operações internas, face a existência de imunidade que impediria a exação, conforme teria sido efetivado através da nota fiscal da operação, pois teria recolhido o ICMS na operação de saída da mercadoria, conforme documentos juntadas, e incidiria o disposto no art. 678-A do RICMS/PA, pois na condição de sujeito passivo, por substituição tributária, teria de reter o ICMS devido por toda cadeia somente a partir da operação que realizar, e teria agido dentro da legalidade com o recolhimento do ICMS na forma da lei, e seria ilegítima a cobrança impugnada.

Argui ainda a não aplicação da cobrança antecipada do ICMS aos casos sujeitos a substituição tributária, como na operação realizada pela apelante, invocando o disposto no art. 114-E, §3.º, II, anexo I, do RICMS/PA, e não poderia ser autuado por ter deixado de recolher a antecipação de ICMS relativa a operação com querosene de aviação (QAV), para finalidade de comercialização na entrada no território paraense, para a venda a clientes consumidores, revendedores e industriais, pois defende que estando sujeito a substituição tributária, estaria afastada o regime de antecipação do imposto.

Diz que a cobrança foi utilizada como forma de penalidade por ter transmudado a natureza jurídica do ICMS que é espécie de tributo, atribuindo-lhe caráter de sanção como se penalidade fosse, pelo fato da contribuinte encontrar-se classificada como contribuinte ativo não regular, razão pela qual, não poderia admitir pretensão tributária objeto da execução fiscal embargada.

Invoca o disposto no art. 78, inciso I, letra L, da Lei n.º 5.530/89, que estabelece multa de 40% sobre o valor do imposto, para afirmar que a autuação fiscal ocorreu de forma genérica, sem indicação do ato ilegal, e não poderia ser aplicada penalidade por exclusão.

Aduz ainda violação aos princípios constitucionais do devido processo legal e



ampla defesa, posto que teria a finalidade de coagir as empresas contribuintes a não questionarem as exigências tributárias, e não poderia constranger os contribuintes ao pagamento antecipado de ICMS, por existirem dívidas tributárias cujo mecanismo para cobrança é inscrição na dívida ativa e posterior execução fiscal, além de ofensa a igualdade e estrita legalidade em matéria tributária, face a exigência de imposto já recolhido.

Defende que a imposição da cobrança sem descrição de qualquer fundamentação legal razoável, por ser considerado ativo não regular, implicaria em afronta ao princípio constitucional da igualdade.

Alega ainda que houve violação da estrita legalidade tributária por alteração do aspecto temporal do fato gerador específico de ICMS, através da previsão do art. 114-E, §1.º, do RICMS/PA, e nos termos do art. 1.º, §5.º, da Lei n.º 6.807/2005, por definição de ato do Poder Executivo, com alteração do fato gerador, o que somente poderia ocorrer através de lei em sentido estrito, na forma do art. 97 do CTN.

Assevera que a infração decorreu da apelante ser considerada empresa ativa não regular, RICMS, o que ofenderia o princípio da igualdade, por estabelecer tratamento desigual entre empresas localizadas dentro do Estado do Pará.

Argui ao final que não foi deferido seu pedido de produção de prova para juntada do processo administrativo ou realizada perícia contábil, mas a sentença teria consignado a ausência de provas pela apelante, razão pela qual, argui assim a nulidade da sentença por não ter sido oportunizado as partes a instrumentalização do processo.

Requer que a apelação seja conhecida e provida, para reforma da sentença com o acolhimento dos fundamentos apresentados ou seja anulada a sentença, e correspondente reversão do ônus da sucumbência.

As contrarrazões foram apresentadas às fls. 152/158.

O processo foi distribuído a relatoria do Excelentíssimo Desembargador José Roberto Pinheiro Maia Bezerra Junior em 24.05.2016 (fl. 164) e redistribuído a minha relatoria em 07.02.2017 (fl. 168), por força da Emenda Regimental n.º 05.

O Ministério Público deixou de se manifestar por ausência de interesse público para tal finalidade, conforme consta às fls. 172/174.

É o relatório.

VOTO

A apelação deve ser conhecida porque satisfaz os pressupostos de admissibilidade recursal.

No mérito, entendo que a insurgência recursal do apelante não pode prosperar, pois os fundamentos apresentados não são hábeis a reformar a sentença de improcedência dos embargos do devedor. Vejamos:

Inobstante a contribuinte alegar que não houve descumprimento da exação de ICMS, face o recolhimento de ICMS posteriormente a autuação fiscal objeto de discussão, verifico que não logrou êxito em comprovar sua assertiva, seja no regime de substituição tributária, como também de antecipação especial de ICMS, para finalidade de aplicação do disposto no art. 114-E, §2.º, inciso I, e art. 678-A do RICMS/PA.

Daí porque, houve aplicação de penalidade por inobservância da sistemática estabelecida no art. 2.º, inciso XII, §3.º, da Lei n.º 5.530/89, conforme consignado na autuação fiscal aplicada, nos seguintes termos:



O contribuinte deixou de recolher a antecipação especial de ICMS relativo a operação interestadual de mercadoria para fins de comercialização, no ato de entrada em território paraense, na situação de ativo não regular, conforme definido na legislação tributária estadual.

DANFE N.º 4483 E O TRANSPORTADOR É A CNA – COMPANHIA DE NAVEGAÇÃO DA AMAZÔNIA. (fl. 52)

Ao contrário, as provas existentes militam de forma contrária a contribuinte/ apelante, que não logrou êxito em comprovar o cumprimento da responsabilidade que lhe foi atribuída no art. 678-A do RICMS/PA.

Importa salientar ainda que se tratando de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor da execução, caberia ao executado/embargante o ônus de apresentar as provas necessárias a verificação de suas assertivas, na forma do art. 333, inciso II, do CPC/73. Posto que, o embargado, exequente, comprovou o fato constitutivo do seu direito consubstanciado na apresentação de CDA (Certidão da Dívida Ativa) junto a inicial da execução, ex vi art. 333, inciso I, do CPC/73.

Ainda que considerados os embargos do devedor como ação autônoma, isto em nada alterara o ônus probatório atribuído a executada/contribuinte, pois neste caso teria de comprovar o fato constitutivo do seu direito relativo a impugnação oposta na inicial dos embargos, na forma retro mencionada.

Por tais razões, não se cogita de nulidade da sentença, por ausência de manifestação sobre a juntada do processo administrativo ou realizada perícia contábil.

Outrossim, não se caracterizou a existência de aplicação do auto de infração com a finalidade de coerção ao pagamento de tributo, transmudando a natureza jurídica tributária do ICMS, e aplicação da autuação fiscal de forma genérica, sem indicação do ato ilegal.

Isto porque, a autuação fiscal decorreu do descumprimento da sistemática estabelecida para realização do recolhimento antecipado de ICMS pela contribuinte, ensejando a aplicação da penalidade prevista no art. 78, inciso I, letra L, da Lei n.º 5.530/89, com redação da Lei n.º 6.335/2000.

O referido procedimento consubstancia verdadeira norma acessória que tem a finalidade direta de fiscalização e indireta de arrecadação do fisco estadual, por conseguinte, sua inobservância ocasiona evidente prejuízo a eficácia da fiscalização, não se cogitando de violação ao devido processo legal.

Neste sentido, também deve ser afastada a alegação de que a penalidade teria decorrido da situação da contribuinte, na qualidade de ativa não regular, pois decorreu na realidade de não recolhimento de ICMS, na forma da sistemática prevista nas normas regulam a matéria, ou seja, por substituição ou de forma antecipada, sem substituição.

Assim, inexistente ofensa ao princípio da igualdade na espécie, que foi invocado sob o fundamento de suposto tratamento desigual entre empresas localizadas dentro do Estado do Pará.

A apelante alega também que houve violação da estrita legalidade tributária, por alteração do aspecto temporal do fato gerador específico de ICMS, através da previsão do art. 114-E, §1.º, do RICMS/PA, e do art. 1.º, §5.º, da Lei n.º 6.807/2005, o que somente poderia ocorrer através de lei em sentido estrito, na forma do art. 97 do CTN.

Ocorre que, os precedentes do Superior Tribunal de Justiça consignam a possibilidade de lei estadual estabelecer a cobrança antecipado de ICMS, sem



substituição tributária, in verbis:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. REGIME DE PAGAMENTO. ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. AGRAVO REGIMENTAL DA EMPRESA DESPROVIDO.

1. O STJ firmou sua compreensão no sentido de ser legítima a cobrança antecipada do ICMS através do regime normal de tributação, desde que exista previsão legal local, o que se verifica no caso em apreço.

2. Agravo Regimental da empresa desprovido.

(AgRg no REsp 1273501/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/09/2017, DJe 03/10/2017)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. REGIME DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO, SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PREVISÃO EM LEI ESTADUAL. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES ITERATIVOS DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

I. Segundo a jurisprudência, "no regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, é legítima a cobrança antecipada do ICMS, na forma estabelecida pela legislação estadual. Precedentes: AgRg no REsp 1.225.663/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 20/6/2014; AgRg no AREsp 424.298/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 27/3/2014; AgRg no REsp 1.218.374/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 17/2/2012; REsp 1.184.595/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 20/9/2010" (STJ, AgRg no AREsp 331.213/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 28/09/2015).

II. Agravo Regimental improvido.

(AgRg no REsp 1296379/RS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/03/2016, DJe 17/03/2016)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. AFRONTA A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. REGIME DE PAGAMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.

1. Não houve violação do artigo 535 do CPC, porquanto a insurgência aduzida não diz respeito a eventual vício de integração do acórdão impugnado, mas à interpretação desfavorável, motivação essa que não se enquadra nas hipóteses de cabimento dos aclaratórios.

2. O recurso especial não é via recursal adequada para analisar suposta ofensa a dispositivo constitucional, sob pena de usurpação da competência que, por expressa determinação da Constituição Federal, pertence ao Supremo Tribunal Federal.

3. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que no regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, é legítima a cobrança antecipada do ICMS, na forma estabelecida pela legislação estadual. Precedentes: AgRg no REsp 1.225.663/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 20/6/2014; AgRg no AREsp 424.298/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 27/3/2014; AgRg no REsp 1.218.374/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 17/2/2012; REsp 1.184.595/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 20/9/2010

4. Agravo regimental não provido.
(AgRg no AREsp 331.213/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES,



PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/09/2015, DJe 28/09/2015)

No mesmo sentido, o Pleno do Supremo Tribunal Federal já se pronunciou favorável a previsão de pagamento antecipado de ICMS, ainda que fora do regime de substituição tributária, cuja constitucionalidade foi fixada no RE 213.396/SP, pois não implica em criação de novo fato gerador ou cobrança de novo imposto, mas apenas alteração do momento de cobrança do ICMS do contribuinte pelo ente federado, o que pode ser realizado por lei, consoante o seguinte julgado do Pleno do Supremo Tribunal Federal, in verbis:

EMENTA: I. ADIn: prejuízo inexistente, quando a alteração legislativa superveniente não acarretou modificação na norma questionada: possibilitou somente apenas a exigência da antecipação parcial com relação às operações com álcool. II. Ação direta de inconstitucionalidade: art. 12-A acrescentado à L. est. 7014/96 (Lei Básica do ICMS) pela L. est. 8.967, de 29.12.2003, do Estado da Bahia, que regula a antecipação parcial do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadoria para fins de comercialização: alegação de violação aos artigos 1º, inciso IV; art. 19, inciso III; art. 22, inciso VIII; art. 150, incisos IV e V e § 7º; art. 152, art. 155, § 2º, IV; art. 170; IV e IX; art. 179, todos da Constituição Federal: improcedência. II. ICMS; redução da base de cálculo nas operações internas com álcool não destinado ao uso automotivo, observadas as condições definidas pelo regulamento, determinada pelo § 4º do art. 16 da L. est. 7014/06, acrescentado pela L. est. 8967/2003: ação direta não conhecida.(ADI 3426, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 22/03/2007, DJe-028 DIVULG 31-05-2007 PUBLIC 01-06-2007 DJ 01-06-2007 PP-00024 EMENT VOL-02278-02 PP-00214 RDDT n. 143, 2007, p. 224)

No mesmo sentido, temos os seguintes julgados da 1.ª e 2.ª Turma do Supremo Tribunal Federal, possibilitando a previsão da antecipação, inclusive por Decreto, in verbis:

EMENTA: O despacho agravado, embora suscinto, enfrentou a tese trazida no recurso extraordinário, ao entender que o acórdão proferido no TJSP não violou os princípios constitucionais da legalidade, anterioridade e da vedação de delegação legislativa, ao considerar legítima a antecipação da data de recolhimento do ICMS, realizada por meio do Decreto 33.188/91. Agravo regimental desprovido.

(RE 180224 AgR, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Primeira Turma, julgado em 14/05/2002, DJ 14-06-2002 PP-00142 EMENT VOL-02073-04 PP-00679)

EMENTA: ICMS. Decreto nº 34677/92: antecipação do prazo de recolhimento. Legitimidade. Ausência de infringência a princípios constitucionais. Precedentes do STF. Regimental não provido. (RE 294543 AgR, Relator(a): Min. NELSON JOBIM, Segunda Turma, julgado em 28/06/2001, DJ 21-09-2001 PP-00052 EMENT VOL-02044-03 PP-00645)

Neste diapasão, não vislumbro inconstitucionalidade ou ilegalidade no ordenamento jurídico do Estado do Pará ao regular a matéria, nos seguintes



termos:

Lei n.º 5.530/89:

Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

(...)

§ 3º O Estado poderá exigir o pagamento antecipado do imposto, com a fixação, se for o caso, do valor da operação ou da prestação subsequente, a ser efetuado pelo próprio contribuinte.

Decreto n.º 4676/2001:

Art. 108. O recolhimento do ICMS far-se-á nos seguintes prazos:

(...)

§ 9º Os contribuintes ativos que estiverem na situação fiscal de não-regularidade com suas obrigações tributárias deverão efetuar o recolhimento do imposto no momento da entrada da mercadoria em território paraense, nos termos definidos em ato do Secretário Executivo de Estado da Fazenda.

Daí porque, a tese defendida pela contribuinte não encontra guarida na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria, posto que admitem a cobrança antecipada de ICMS, ensejando a regularidade da autuação fiscal que originou o crédito tributário executado na espécie por não recolhimento de ICMS sobre o produto objeto da operação realizada pela contribuinte (Querosene de Aviação - QAV).

Ante o exposto, conheço da apelação, mas nego-lhe provimento para manter a sentença de improcedência dos embargos do devedor, nos termos da fundamentação.

É como Voto.

Belém/PA, 02 de dezembro de 2019.

Desa. Luzia Nadja Guimarães Nascimento
Relatora