



Na Mídia

25/07/2024 | [JOTA](#)

Antecipação do recolhimento do ICMS e do ICMS-ST

Aplicação do Tema 456 do STF pelo TIT-SP (art. 426-A do RICMS/SP)

Jatyr da Silva Gomes Neto | Thiago Abiatar Lopes Amaral



O estado de São Paulo prevê, em sua legislação, a exigência de antecipação do recolhimento do ICMS próprio e do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), por parte do destinatário, quando da entrada de mercadorias sujeitas a esse regime advindas de outra unidade federada, com as quais não tenha celebrado convênio ou protocolo, com base no art. 426-A do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (RICMS/SP), aprovado pelo Decreto nº 45.490/2000 e com previsão legal no art. 2º, § 3º-A, art. 8º, § 8º, item 1, e § 9º; art. 60, art. 60-A e art. 61, todos da Lei Estadual 6.374/89 (Lei do ICMS de São Paulo).

Apesar disso, de longa data, os contribuintes têm contestado tal exigência, por entenderem que tais dispositivos afrontam as regras constitucionais que tratam da legislação competente para dispor sobre aspectos gerais de direito

tributário, principalmente em razão da ausência de lei (complementar) que dê embasamento à exigência do pagamento antecipado do ICMS acima mencionado, nos termos do art. 146, III, “a” e “b”, da CF.

Isso porque, o legislador paulista, ao estabelecer como fato gerador a entrada de mercadorias no território deste Estado, o faz sem base em disciplina previamente estabelecida pelo legislador complementar, que apenas autoriza o surgimento da obrigação na entrada de mercadorias (fato gerador) ao tratar especificamente de operações com combustíveis, derivados de petróleo e energia elétrica, importação e substituição tributária para trás, ou regressiva (arts. 7º e 12, XII, IX e XI da Lei Complementar 87/96 – LC 87).

A esse respeito, esclareça-se que no RE 598.677 – repercussão geral relativa ao Tema 456 – o STF fixou a tese de que “a antecipação, sem substituição tributária, do pagamento do ICMS para momento anterior à ocorrência do fato gerador necessita de lei em sentido estrito. A substituição tributária progressiva do ICMS reclama previsão em lei complementar federal”^[1].

A despeito de tal julgamento tratar de norma regulamentar do ICMS expedida pelo Poder Executivo do Rio Grande do Sul, fica claro que tal regramento, julgado inconstitucional pelo STF, é idêntico à previsão contida na legislação paulista, regulamentada no art. 426-A do RICMS/SP, como se pode inferir dos trechos do voto do ministro Dias Toffoli (relator) e do comparativo do texto de ambas as legislações^[2].

Importante lembrar que, justamente por ter a intenção de defender a constitucionalidade e legalidade do referido dispositivo previsto na legislação gaúcha, o estado de São Paulo atuou como *amicus curiae* no referido processo objeto dessa repercussão geral, por tal regramento ser idêntico à norma do art. 426-A do RICMS/SP.

Por conta da identidade entre tais normas, o TJSP tem também seguido o posicionamento do STF formalizado na referida repercussão geral, aplicando o entendimento de que a sistemática de tributação antecipada do ICMS, nos moldes daquela prevista nos referidos dispositivos, é inconstitucional^[3].

Diante disso, nessa mesma esteira, o E. Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo (TIT-SP) também tem aplicado o referido entendimento para afastar a exigência antecipada do ICMS próprio e do ICMS-ST quando da entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária de outra unidade federada, com base no referido art. 426-A. Confira-se, a esse respeito, o entendimento firmado em 20/05/2021, no julgamento do AIIM 4.136.136-2, da C. 6ª. Câmara Julgadora, de Relatoria do Juiz Juliano Di Pietro:

“Ementa: ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS NA ENTRADA DE MERCADORIAS (ART. 426-A). DEMONSTRAÇÃO, PELA RECORRENTE, DE QUE A BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA PARA A ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO É DEVERAS SUPERIOR AO VALOR REAL DAS POSTERIORES OPERAÇÕES DE VENDA POR ELA PRATICADAS. DESCABIMENTO DA EXIGÊNCIA DO IMPOSTO PARA POSTERIOR RESSARCIMENTO DO MESMO VALOR. DECISÃO DA CÂMARA SUPERIOR. EXIGÊNCIA AFASTADA. ARTIGO 426-A DO RICMS/SP. APLICAÇÃO DA TESE DE REPERCUSSÃO GERAL (TEMA 456): “A ANTECIPAÇÃO, SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DO PAGAMENTO DO ICMS PARA MOMENTO ANTERIOR À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NECESSITA DE LEI EM SENTIDO ESTRITO”. IMPOSSIBILIDADE DE INSTITUIÇÃO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POR DECRETO. RECURSO PROVIDO. AIIM CANCELADO” (TIT – 6ª Câmara Julgadora – Relator: Juliano Di Pietro – AIIM nº 4.136.136-2– 20/05/2021).

Também voltou a se manifestar nesse sentido a C. 2ª Câmara Julgadora do TIT-SP no julgamento dos AIIMs 4.145.983-0 e 4.141.228-0, em julgamentos realizados, respectivamente, nos dias 02/05/2023 e 15/08/2023 e a C. 8ª Câmara Julgadora ao julgar o AIIM 5.010.629-6 em 15/12/2023. Confira-se:

“Ementa: ICMS – ITEM 01 DO AIIM – FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS-ST – ARTIGO 426-A DO RICMS/00 – DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE QUE DEVE PREVALECER – COISA JULGADA – RE Nº 598.677/RS, TEMA 456 – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – O DECRETO REGULAMENTAR NÃO

PODE EXTRAPOLAR OS LIMITES DA LEI – CRITÉRIO TEMPORAL DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA – VIOLAÇÃO AO ARTIGO 99 DO CTN – AFASTAMENTO DO ARTIGO 426-A DO RICMS – CANCELAMENTO DO ITEM 01 DO AIIM (...) RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO.” (TIT – 2ª Câmara Julgadora – Relator: Douglas Kakazu Kushiya – AIIM nº 4.145.983-0 – 02/05/2023)

“Ementa: ICMS. INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. Pagamento antecipado nos termos do art. 426-A do RICMS/00. Entradas interestaduais de mercadorias. Contribuinte beneficiário de regime especial. Descumprimento. Multa capitulada no art. 85, I, alínea “I” c/c § 1º, 9º e 10º da Lei 6.374/89. Recurso Ordinário, conhecido em parte e na parte conhecida, provido.

(...)

Portanto, a aplicação do quanto decidido no Tema STF nº 456 se coaduna com os princípios da economia processual e da preservação do interesse público, considerando a pacificação da matéria pelo Judiciário (Tribunais Superiores), além de estar de acordo com a sistemática de valorização dos precedentes proferidos em sede de resolução de demandas repetitivas, implementada a partir da edição da Lei nº 13.105/2015 (Novo Código de Processo Civil – “CPC/15”), em que se explicita a necessidade de uniformização, estabilidade, integridade e coerência da jurisprudência (artigo 926), da necessidade de respeito à jurisprudência consolidada (artigo 927 e artigo 489, § 1º, V e VI, artigo 985, I e II, artigo 1.039, por exemplo), e à atribuição de força vinculante ao precedente proferidos em sede de recurso repetitivo (artigo 985), além do próprio artigo 24, da LINDB (incluído pela Lei nº 13.655, de 2018).” (TIT – 2ª Câmara Julgadora – Relator: Douglas Kakazu Kushiya – AIIM nº 4.141.228-0 – 15/08/2023).

“ICMS/ST – antecipação do imposto na entrada de mercadorias de outro Estado – art 426-A RICMS/SP – aplicação do Tema 456 do STF – recurso ordinário conhecido e provido – cancelamento do AIIM.” (TIT – 8ª Câmara Julgadora – Relator Faissal Yunes Júnior – AIIM nº 5.010.629-6 – 19/12/2023)

Vale ainda notar que tal entendimento também foi reiterado em recentes julgados da 6ª Câmara Julgadora, ao apreciar o AIIM 4.147.659, em 09/05/2024, e da 2ª Câmara Julgadora do TIT-SP no julgamento do AIIM 4.149.463-5, realizado em 02/07/2024, de relatoria do juiz José Orivaldo Peres Júnior, como se pode observar a seguir:

“Ementa: Infração I.1. Deixou de pagar o ICMS-ST. Embora notificado a recolher o valor do imposto devido, conforme estabelecido no artigo 6º, §2º, item 2, alínea “a”, do Regime Especial, em virtude do indeferimento de seu pedido de restituição, o contribuinte não efetuou o referido recolhimento. Recurso de Ofício Conhecido e Não Provido. Recurso Ordinário Conhecido e Provido. (TIT – 6ª Câmara Julgadora – Relator: Ítalo Costa Simonato – AIIM nº 4.147.659-1 – 09/05/2024)

Ementa:

(...) ITEM 07 DO AIIM – FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS-ST – MERCADORIAS ADVINDAS DE OUTROS ESTADOS DA FADERAÇÃO SEM CONVÊNIO OU PROTOCOLO RELATIVO AO ICMS-ST – ITEM 08 DO AIIM – FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS-ST NA QUALIDADE DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, POR SE TRATAR DE ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NESTE ESTADO QUE RECEBEU MERCADORIAS DOS ESTADOS DE MINAS GERAIS E PERNAMBUCO, COM O QUAL O ESTADO DE SÃO PAULO MANTÉM PROTOCOLOS DE ICMS – RE Nº 598.677/RS, TEMA 456 – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – O DECRETO REGULAMENTAR NÃO PODE EXTRAPOLAR OS LIMITES DA LEI – CRITÉRIO TEMPORAL DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA – VIOLAÇÃO AO ARTIGO 99 DO CTN – AFASTAMENTO DO ARTIGO 426-A DO RICMS – CANCELAMENTO DOS ITENS 07 E 08 DO AIIM (...) – RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E IMPROVIDO – RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO”. (TIT – 2ª Câmara Julgadora – Relator: José Orivaldo Peres Júnior – AIIM nº 4.149.463-5 – 02/07/2024)

Nesse sentido, considerando que o posicionamento firmado pelo STF em aludida repercussão geral converge com a exigência prevista na legislação paulista regulamentada indevidamente no art. 426-A, do RICMS/SP, o TIT-SP (especialmente as câmaras pares) também tem observado a impossibilidade do expediente adotado pelo fisco paulista de exigir o recolhimento antecipado do ICMS quando da entrada de mercadorias.

Apesar disso, observa-se que ainda não há consenso quanto à aplicação do referido precedente em outras decisões proferidas pelo E. TIT/SP^[4], o que nos parece equivocado, em vista da previsão contida no art. 65 do Regulamento do Processo Administrativo Tributário do Estado de São Paulo, instituído por meio do Decreto 54.486/2009, que determina a observância dos princípios “*da economia, da motivação e da celeridade*” e, em especial, a necessidade de que sejam observadas as decisões definitivas proferidas pelo STF.

Nesse contexto, a fim de se evitar a judicialização dessa matéria, com consequências nefastas tanto ao estado de São Paulo quanto aos contribuintes, a decisão proferida pelo STF em julgamento com repercussão geral (Tema 456), que fixou afastamento de exação feita com base em decreto estadual que determinava recolhimento antecipado do ICMS quando da entrada de mercadorias em território da unidade federada deveria ser aplicado pelo TIT/SP a todas discussões administrativas envolvendo a matéria, conforme decisões anteriormente citadas, ao menos até que lei complementar federal passe a prever a substituição tributária progressiva do ICMS.

Autores:

Jatyr da Silva Gomes Neto – Advogado da área tributária do Demarest Advogados. Membro do Projeto Observatório de Jurisprudência do TIT – FGV/SP. Mestre em Direito Tributário (FGV-SP). Especialista em Direito Tributário (Universidade Presbiteriana Mackenzie) e bacharel em Direito pela mesma instituição

Thiago Abiatar Lopes Amaral – Sócio da área tributária do Demarest Advogados. Mestre em Direito Tributário (LLM) pela Northwestern University Pritzker School Law, de Chicago (EUA), LLM em Direito Tributário pelo Insper e especialização em Direito Tributário pela PUC-SP

Coordenação:

Eurico Marcos Diniz de Santi

Eduardo Perez Salusse

Kalinka Bravo

Lina Santin