



**PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DO PARANÁ**  
**COMARCA DE TOLEDO**  
**1ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA DE TOLEDO - PROJUDI**  
**Rua Almirante Barroso, 3202 - Edifício do Fórum - Toledo/PR - CEP: 85.905-010 - Fone:**  
**(45) 3252-3090**

**Autos nº. 0000864-36.2016.8.16.0170**

Processo: 0000864-36.2016.8.16.0170  
Classe Processual: Procedimento Ordinário  
Assunto Principal: ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias  
Valor da Causa: R\$10.000,00  
Autor(s): • ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E EMPRESARIAL DE TOLEDO - ACIT  
(CPF/CNPJ: 78.116.423/0001-69)  
Largo São Vicente de Paulo, 1333 - Centro - TOLEDO/PR - CEP: 85.900-215 -  
Telefone: (45) 3055-4600  
Réu(s): • ESTADO DO PARANA (CPF/CNPJ: 76.416.940/0001-28)  
Rua Giesela Merlin Leduc, 390 DETRAN - TOLEDO/PR

**0000864-36.2016.8.16.0170**

## **SENTENÇA**

### **1. RELATÓRIO**

Trata-se de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária com pedido de antecipação de tutela para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário cumulado com repetição do indébito formulada por ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E EMPRESARIAL DE TOLEDO - ACIT, qualificada nos autos, em face de ESTADO DO PARANÁ, igualmente qualificado, alegando que a parte requerida editou o Decreto estadual n. 442/2015, passando a exigir o recolhimento antecipado do ICMS nas operações interestaduais, inclusive para as empresas optantes do simples nacional. Aduz que, para as empresas filiadas optantes do simples nacional e que realizam operações de revenda, tal exigência afronta diversos princípios constitucionais-tributários, como o princípio da não cumulatividade, da não-discriminação quanto à procedência dos bens ou serviços, da legalidade e da isonomia. Requer, em sede liminar, a suspensão da exigibilidade da referida obrigação tributária. Requer, ao final, a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, bem como postula a repetição do indébito. Juntou documentos.

Na decisão do mov. 20.1, o pedido liminar foi indeferido. Na oportunidade, o feito foi



convertido para o rito ordinário.

Dessa decisão a parte autora interpôs agravo de instrumento (mov. 29.3), sendo que a decisão foi mantida em juízo de retratação (mov. 35.1), não havendo informação de seu julgamento nos autos.

Citada, a parte requerida apresentou contestação (mov. 34.1), alegando que a exigência tributária em tela é legítima, obedecendo à legislação aplicável à espécie. Esclarece que o tributo só é exigido naquelas operações sujeitas à alíquota interestadual de 4%, fixada pela Resolução 13/2012 do Senado Federal, que unificou as alíquotas interestaduais de bens importados. Teceu algumas considerações a respeito do simples, argumentando que o tratamento diferenciado as microempresas e empresas de pequeno porte não pode ser confundido com desoneração tributária. Assim, defende que não há violação ao princípio da não-cumulatividade, por se tratar de um sistema opcional. Defende que o Decreto 442/2015 encontra fundamento no art. 5, I, da Lei 17.444/2012 e no art. 13, §1º, XIII, da Lei Complementar 123/2006 e art. 1, VIII e 5º, da Lei 15.562/2007, afastando a sua ilegalidade. Aduz que o presente caso não se trata de substituição tributária, afastando-se a aplicação do art. 150, §7 da CF. Sustenta que não é caso de aquisição de bens por contribuinte do imposto e consumidor final, o que afasta a aplicação do art. 155, §2º, VII, da CF. Defende, ainda, que a antecipação da cobrança da alíquota interestadual do ICMS está de acordo com o princípio da isonomia, vez que aplicáveis a todas as empresas optantes do simples que pratiquem a hipótese tributária descrita no Decreto 442/2015. Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Requer, assim, a improcedência dos pedidos. Juntou documentos.

A parte autora apresentou impugnação à contestação (mov. 41.1), ocasião em que rechaçou as teses defensivas e reiterou os termos da petição inicial.

As partes requereram o julgamento antecipado.

É o relatório. Decido.

## **2. FUNDAMENTAÇÃO**

O feito comporta julgamento no estado em que se encontra, eis que a matéria fática está devidamente demonstrada com base na documentação acostada aos autos, tratando-se a matéria controvertida eminentemente de direito (art. 355, I, do Código de Processo Civil de 2015).



A parte autora discute na presente demanda sobre a legalidade da exigência do pagamento antecipado do ICMS com base na alíquota diferencial, por empresas optantes do simples nacional, nas operações interestaduais, quando visam a aquisição de mercadorias para revenda.

O Estado do Paraná, por sua vez, aduz que a exigência tributária é legítima, obedecendo a legislação aplicável à espécie.

O art. 155, §2º, incisos VII e VIII, da Constituição Federal estabelece que:

*“Art. 155, (...), § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*(...)*

*VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito).*

*VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)*

*a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)*

*b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)”*

Observa-se, assim, que a aplicação dessa sistemática *sui generis* para o recolhimento do ICMS se dá tão somente quando o destinatário dos bens ou serviços seja consumidor final, caso em que haverá uma alíquota interestadual e uma alíquota diferencial, que será apurada pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

No ensinamento de Roque Antonio Carrazza (ICMS, 12ª edição, editora Malheiros, p. 426) *“Estes dispositivos, que tratam de operações e prestações interestaduais, têm em mira preservar a arrecadação do Estado quando em seus territórios estiverem localizados consumidores finais de mercadorias ou de serviços tributáveis por meio de ICMS”*. E arremata, (...) *nestes casos, não havendo operações ou prestações subsequentes, suscetíveis de virem tributadas, o diferencial de alíquotas acaba funcionando como um verdadeiro instrumento de compensação”*.



Por outro lado, a alíquota diferencial não incide para operações e prestações que destinem bens e serviços a contribuinte que não seja consumidor final, conforme disposição constitucional.

Neste contexto, importante tecer alguns comentários sobre a diferencia existente entre “bens” e “mercadorias”.

Na lição de Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 27ª edição, editora Malheiros, p. 379), *“Todas as mercadorias são coisas, mas nem todas as coisas são mercadorias. O que caracteriza uma coisa como mercadoria é a sua destinação. Mercadorias são aquelas coisas móveis destinadas ao comércio. São coisas adquiridas pelos empresários para revenda, no estado em que as adquiriu, ou transformadas, e ainda aquelas produzidas para venda. Não são mercadorias as coisas que o empresário adquire para uso ou consumo próprio”*.

A Constituição Federal emprega essa distinção em seu texto, pois o art. 150, §5º, dispõe que *“a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços”*; o art. 155, II, dispõe que *“Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”*; o art. 155, §2º, I, estabelece que *“O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”*, o inciso III que *“poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”*, e o inciso VI que *“salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, “g”, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais”*.

Mas, ao referir-se a aquisições realizadas por consumidor final, a Constituição Federal foi precisa ao utilizar a expressão *“nas operações e prestações que destinem bens e serviços”*, conforme art. 155, §2º, inciso VII, primeira parte. Nota-se que não há qualquer menção a circulação de mercadorias, o que possibilita concluir que a manifestação constitucional quanto à incidência da alíquota diferencial voltou-se unicamente com relação aos consumidores finais, não sendo possível estendê-la aos que não o sejam, vez que não adquirem bens ou serviços, mas sim, mercadorias.



O Supremo Tribunal Federal já se manifestou nesse sentido, senão vejamos:

*“A engenharia tributária do ICMS foi chancelada por esta Suprema Corte na ADI 4565/PI-MC, da qual foi relator o Ministro Joaquim Barbosa, assim sintetizada: a) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a consumidor final contribuinte do imposto: o estado de origem aplica a alíquota interestadual, e o estado de destino aplica a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, propiciando, portanto, tributação concomitante, ou partilha simultânea do tributo; Vale dizer: ambos os Estados cobram o tributo, nas proporções já indicadas; b) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a consumidor final não-contribuinte: apenas o estado de origem cobra o tributo, com a aplicação da alíquota interna; c) **Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a quem não é consumidor final: apenas o estado de origem cobra o tributo, com a aplicação da alíquota interestadual;** d) Operação envolvendo combustíveis e lubrificantes, há inversão: a competência para cobrança é do estado de destino da mercadoria, e não do estado de origem. 12. A Constituição, diversamente do que fora estabelecido no Protocolo ICMS nº 21/2011, dispõe categoricamente que a aplicação da alíquota interestadual só tem lugar quando o consumidor final localizado em outro Estado for contribuinte do imposto, a teor do art. 155, § 2º, inciso VII, alínea g, da CRFB/88. É dizer: outorga-se ao Estado de origem, via de regra, a cobrança da exação nas operações interestaduais, excetuando os casos em que as operações envolverem combustíveis e lubrificantes que ficarão a cargo do Estado de destino. 13. Os imperativos constitucionais relativos ao ICMS se impõem como instrumentos de preservação da higidez do pacto federativo, et pour cause, o fato de tratar-se de imposto estadual não confere aos Estados membros a prerrogativa de instituir, sponte sua, novas regras para a cobrança do imposto, desconsiderando o altiplano constitucional. 14. O Pacto Federativo e a Separação de Poderes, erigidos como limites materiais pelo constituinte originário, restam ultrajados pelo Protocolo nº 21/2011, tanto sob o ângulo formal quanto material, ao criar um cenário de guerra fiscal difícil de ser equacionado, impondo ao Plenário desta Suprema Corte o dever de expungir-lo do ordenamento jurídico pátrio. 15. Ação direta de inconstitucionalidade julgada PROCEDENTE. Modulação dos efeitos a partir do deferimento da concessão da medida liminar, ressalvadas as ações já ajuizadas. (ADI 4628, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 17/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-230 DIVULG 21-11-2014 PUBLIC 24-11-2014)”*

Ademais, precisas as palavras do Ministro Luiz Fux, por ocasião do julgamento da ADI 4628, acima mencionada, as quais se aplicam a presente demanda:

*“A regra-matriz de incidência do ICMS foi exaustivamente delimitada pela Constituição de 1988. Com efeito, o arquétipo constitucional relativo ao ICMS estabeleceu regras específicas e bastante claras para a fixação de alíquotas por parte dos Estados membros.*

*Para o bem ou para o mal, esta opção do constituinte originário deve ser observada. E há*



*diversas razões para isso. A primeira delas é que, ante o tratamento constitucional dispensado à matéria, não se afigura legítimo admitir a fixação de novas regras para a cobrança de ICMS pelos Estados membros para além destes parâmetros já esquadrihados pelo constituinte, na justa medida em que isso subverteria a sistemática de repartição de competências tributárias, notadamente relativa ao ICMS, que tem na Constituição a sede própria para aglutinar tal regramento.*

*Por outro lado, a estrita observância dos imperativos constitucionais relativos aos ICMS se impõe como instrumento de preservação da hígidez do pacto federativo. O fato de tratar-se de imposto estadual não confere aos Estados membros a prerrogativa de instituir, novas regras para a cobrança deste tributo, desconsiderando o altiplano constitucional. (...)*

*Precisamente por não ostentar legitimidade democrática da Assembleia Constituinte ou do constituinte derivado, descabe ao CONFAZ ou a qualquer das unidades da Federação de forma isolada, estipular um novo modelo de cobrança de ICMS nos casos de operações interestaduais quando o destinatário final das mercadorias não for contribuinte.*

*Justamente por isso, o afastamento dessa premissa, além de comprometer a integridade nacional ínsita à Federação, gera um ambiente de anarquia normativa, dentro da qual cada unidade federada irá se arvorar da competência de proceder aos ajustes que entenderem necessários para o melhor funcionamento da Federação.*

*Justamente por isso, o afastamento dessa premissa, além de comprometer a integridade nacional ínsita à Federação, gera um ambiente de anarquia normativa, dentro da qual cada unidade federada irá se arvorar da competência de proceder aos ajustes que entenderem necessários para o melhor funcionamento da Federação.*

*Daí por que a correção da engenharia constitucional de repartição de competências tributárias somente pode ocorrer legitimamente mediante manifestação do constituinte reformador, por meio da promulgação de emendas constitucionais, e não pela edição de outras espécies normativas (e.g., Protocolos, Resoluções etc.)”.*

A única ressalva a ser feita no julgado acima colacionado é que, com o advento da Emenda Constitucional 87/2015, nas operações interestaduais destinadas a **consumidor final**, o ICMS será sempre partilhado entre a unidade federada de origem e a unidade federada de destino da operação, conforme art. 155, § 2º, VII e VIII, da Constituição Federal, já citado. Destinando-se a contribuinte do ICMS que **não seja consumidor final**, não haverá a repartição do ICMS, e, portanto, a aplicação da alíquota diferencial.

Verifica-se, assim, que para as operações destinadas a não consumidores finais e contribuintes do ICMS, será aplicada a alíquota interestadual, em favor do estado de origem, e a alíquota interna, em favor do estado de destino. Nesse sentido é a opinião de Eduardo Sabbag (Direito Tributário essencial, editora Método, 3ª edição, p. 234). Para ele, “No caso de operações interestaduais, em que o destinatário é contribuinte do imposto, porém não é o consumidor final, a alíquota será a interestadual, e o imposto será recolhido ao Estado de origem”.



Pois bem. No caso dos autos, o Art. 5º, §6º, da Lei Estadual 11.580/1996, com a redação dada pela Lei Estadual 17.444/2012, estabelece que *“Parágrafo 6º. Poderá ser exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, na forma e nos casos estabelecidos pelo Poder Executivo”*.

Referido dispositivo foi regulamentado pelo Decreto Estadual 442/2015, que, em seu art. 13-A, §2º, II, dispõe que *“II - tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido poderá ser pago em GR-PR até o vigésimo dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado”*.

Constata-se, portanto, que tais atos normativos exigem o pagamento antecipado da denominada alíquota diferencial com a simples realização de uma operação interestadual, violando frontalmente o disposto no art. 155, §2º, VII e VIII, da Constituição Federal.

Como já explanado, a alíquota diferencial é aplicável unicamente para aqueles casos em que sejam destinados produtos e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do ICMS, em operações interestaduais. Caso contrário, incide apenas a alíquota interna.

Assim agindo, o Estado do Paraná criou verdadeira hipótese de incidência tributária que não encontra qualquer respaldo constitucional. Ora, a aquisição de mercadorias para posterior revenda não é, para o adquirente, uma operação de circulação de mercadorias, nos termos do art. 155, II, da Constituição Federal.

Portanto, a justificativa para o recolhimento antecipado do ICMS em operações interestaduais só se justificaria para adquirentes que sejam consumidores finais de produtos ou serviços. Caso contrário, repisa-se, não é legítima tal obrigação tributária.

Importante consignar, que a Lei complementar 87/1996 nada dispõe acerca da entrada de mercadoria oriunda de outro Estado, destinado ao uso e consumo ou ao ativo permanente do adquirente, como adverte Roque Antonio Carrazza (op. cit. p.428). De igual forma, a Lei complementar 123/2006, ao regulamentar o tratamento especial destinado as microempresas e as empresas de pequeno porte, em seu art. 13, §1º, XIII, alínea ‘g’, dispõe sobre as operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal. Logo, para as operações destinadas a contribuintes não-consumidores, não haverá sujeição a esse regime de antecipação, sendo referida norma inaplicável à hipótese em exame.



Interessante anotar, que o Estado do Paraná afirma na sua contestação que o art. 155, §2º, VII, da Constituição Federal é inaplicável a hipótese dos autos, não justifica o motivo da não aplicação. E diante de tudo que já se expôs, é exatamente a exigência, pelo Estado do Paraná, do pagamento da alíquota diferencial em operações que não tratam de consumidor final que viola frontalmente o disposto no art. 155, §2º, VII, da Constituição Federal.

Ressalte-se que o disposto no art. 13, §1º, XIII, 'g' e 'h', da Lei complementar 123/2006, não legitima a aplicação da alíquota diferencial no caso em exame, vez que qualquer interpretação que conduza na aplicação desses dispositivos para as hipóteses de operações destinadas a contribuintes não-consumidores finais é incompatível com a Constituição Federal, como salientado em diversas passagens da presente decisão.

Importante consignar, por fim, que há duas ações diretas de inconstitucionalidade que poderão impactar no julgamento da presente demanda, por versar sobre a mesma matéria. Trata-se das ações diretas de inconstitucionalidade 5425, proposta em 01.12.2015, de relatoria do Ministro Roberto Barroso, que aguarda julgamento de pedido liminar. A outra é a de n. 5464, proposta em 29.01.2016, de relatoria do Ministro Dias Toffoli.

Por fim, registre-se que as jurisprudências citadas pelo Estado do Paraná não alteram o entendimento aqui exposto, e algumas revelam-se ultrapassadas diante das decisões liminares proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nas ações diretas de inconstitucionalidade acima citadas.

Portanto, o pedido formulado pela parte autora merece procedência.

## **DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO**

Sendo inexigível a obrigação tributária cobrada pelo Estado do Paraná por meio do Decreto 442/2015, a restituição dos valores pagos pelos empresários e sociedades empresárias optantes do simples nacional a título de antecipação de ICMS nas operações interestaduais e é imperativo de justiça.

Salienta-se que a repetição do indébito se dará de forma simples e no período de março de 2015 até a data da prolação da presente sentença.

## **CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS MORATÓRIOS – FAZENDA PÚBLICA**

Em decisão proferida no dia 25.03.2015, o plenário do Supremo Tribunal Federal modulou os





efeitos da decisão proferida na ADI 4357, mantendo a validade da aplicação do índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança (TR), nos termos da Emenda Constitucional nº 62/2009, até 25.03.2015. Após essa data, determinou o STF que os precatórios tributários deverão observar os mesmos critérios pelos quais a Fazenda Pública corrige seus créditos tributários, nos casos de demandas dessa natureza.

Assim sendo, os valores devidos pelo Estado do Paraná devem ser ressarcidos aos substituídos da parte autora com a incidência de correção monetária com base no art. 1º-F da Lei 9494/97 (com a redação dada pela Lei 11.960/2009), desde o pagamento indevido (súmula 162 do STJ), e juros moratórios de 1% ao mês (art. 161, §1º, do CTN), a partir do trânsito em julgado, nos termos da súmula 188 do Superior Tribunal de Justiça.

Para o período posterior a 25.03.2015, os valores deverão ser corrigidos pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo Especial – IPCA-E, mantendo-se os juros moratórios em 1% ao mês a partir do trânsito em julgado, até a data do efetivo pagamento.

### 3. DISPOSITIVO

**ANTE O EXPOSTO**, com fulcro no art. 487, I, do Código de Processo Civil, **julgo procedentes** os pedidos formulados na presente demanda, para o fim de declarar a inexistência de relação jurídica-tributária dos associados da parte autora e que sejam optantes do simples nacional, perante o Estado do Paraná, da obrigação de pagar antecipadamente alíquota diferencial para as operações interestaduais concernentes a mercadorias destinadas à revenda, bem como condenar a parte requerida a restituir de forma simples os valores pagos a esse título, de março de 2015 até a data da presente sentença, que deverão ser corrigidos desde o pagamento indevido (súmula 162 do STJ), com base no art. 1º-F da Lei 9494/1997, com a redação dada pela Lei 11.960/2009, até 25.03.2015, e acrescido de juros moratórios de 1% ao mês (art. 161, §1º, do CTN), a partir do trânsito em julgado, nos termos da súmula 188 do Superior Tribunal de Justiça.

Para o período posterior a 25.03.2015, os valores deverão ser corrigidos pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo Especial – IPCA-E, mantendo-se os juros moratórios em 1% ao mês a partir do trânsito em julgado, até a data do efetivo pagamento.

Sentença sujeita a reexame necessário.

Condeno a parte requerida ao pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios aos patronos da parte autora, os quais arbitro em R\$ 5.000,00 (cinco mil) reais, nos termos do



art. 20, § 4º, do CPC, levando em consideração o grau de zelo do profissional, o lugar de prestação de serviço e o tempo exigido para o seu serviço.

Registre-se que a fixação dos honorários advocatícios sucumbenciais deve seguir a lei vigente à época da propositura da ação, qual seja, a Lei 5.869/1973 (CPC/73) (Precedentes: AgRg na DESIS no Ag 1158550/RS; AgRg no Ag 1205686 / BA e AgRg no Ag 1111716 / DF).

No caso de interposição de recurso de apelação, nos termos do art. 1010 do CPC/2015, intime-se a parte contrária para apresentar suas contrarrazões, no prazo de 15 (quinze) dias.

Após o trânsito em julgado, expeça-se alvará de levantamento dos valores depositados nos autos pela parte autora para pagamento da dívida aqui discutida.

Caso o apelado interpuser apelação adesiva, intime-se também o apelante para apresentar suas contrarrazões, nos termos do art. 1.010, §2º do CPC/2015.

Após estas formalidades, remetam-se os autos ao Tribunal, independentemente de conclusão para juízo de admissibilidade (art. 1.010, §3º CPC/2015).

Cumpra-se o Código de Normas da Egrégia Corregedoria-Geral da Justiça do Paraná.

Oportunamente, arquivem-se, com as baixas e anotações necessárias.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Toledo, datado e assinado eletronicamente.

**Vanessa D’Arcangelo Ruiz Paracchini**

**Juíza de Direito Substituta**

