



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2034975 - MG (2022/0337580-0)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
RECORRENTE : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : CARLOS VICTOR MUZZI FILHO - MG059966
RECORRIDO : POSTO FLORENCA LTDA
ADVOGADOS : ANDRÉ CORRÊA CARVALHO PINELLI - MG075853
PEDRO HENRIQUE MENEZES NAVES - DF016233
GUILHERME MENEZES NAVES - DF016826
DANIEL FONSÊCA ROLLER - DF017568
LEONARDO JOSE SANTANA BISPO - MG104617
NILSON VITAL NAVES - DF032979
GABRIEL BARTOLOMEU FELÍCIO TEIXEIRA - DF044085
INTERES. : ASSOCIACAO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPECAS- AN - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : SICAP - SIND DO COMERC ATACADISTA, IMPORTADOR, EXPORTADOR E DISTRIB DE PECAS, ROLAMENTOS, ACESSORIOS E COMPONENTES PARA INDUST E PARA VEICULOS EST SP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LAURINDO LEITE JUNIOR - SP173229
LEANDRO MARTINHO LEITE - SP174082
JULIO CESAR COVRE - SP308566
PATRÍCIA DE ALMEIDA TREVELIN - SP338474
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792A
MARCOS CORREIA PIQUEIRA MAIA - RJ146276
THALES MACIEL ROLIZ - RJ204314
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
LEONARDO DE CASTRO ARAÚJO - RJ236499
INTERES. : ESTADO DO ACRE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE ALAGOAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO AMAPÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO CEARA - "AMICUS CURIAE"

INTERES. : ESTADO DO ESPIRITO SANTO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE GOIAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO MARANHÃO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE MATO GROSSO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE MINAS GERAIS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO PARÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DA PARAÍBA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO PARANÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE PERNAMBUCO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO DE JANEIRO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE RONDÔNIA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE RORAIMA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SANTA CATARINA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SÃO PAULO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SERGIPE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO TOCANTINS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : DISTRITO FEDERAL - "AMICUS CURIAE"
PROCURADORES : RICARDO ANTÔNIO REZENDE DE JESUS - DF017303
ANDRÉ LUIS GARONI DE OLIVEIRA - DF015786
VIVIANE RUFFEIL TEIXEIRA PEREIRA E OUTRO(S) -
DF053464
GUSTAVO HENRIQUE MARANHÃO LIMA - AL019396A
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ATAC E DISTR DE PROD IND
ABAD - "AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ATACADISTAS E
DISTRIBUIDORES DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS -
ABAD
ADVOGADO : ANDRÉ ALMEIDA BLANCO - SP147925

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REVENDA DE MERCADORIA POR PREÇO MENOR DO QUE O DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN AO PRESENTE CASO: MERO RESSARCIMENTO

1. A presente discussão consiste em saber se deve se submeter aos ditames do art. 166 do CTN o direito à restituição da diferença do ICMS/ST, pago a mais no regime de substituição tributária para frente, em razão de a base de cálculo efetiva na operação ter sido inferior à presumida.
2. Sobre a matéria, o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário n. 593.849/MG, com Repercussão Geral reconhecida (Tema 201 do STF), firmou tese de que "É devida a

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

3. Na sistemática da substituição tributária para frente, quando da aquisição da mercadoria, o contribuinte substituído antecipadamente recolhe o tributo de acordo com a base de cálculo presumida. Desse modo, no caso específico de revenda por valor menor que o presumido, não tem ele como recuperar o tributo que já pagou, decorrendo o desconto no preço final do produto da própria margem de lucro do comerciante.

4. A **Primeira Turma do STJ** já vinha entendendo que, “na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.” (AgInt no REsp n. 1.968.227/MG, Rel. **Ministro Benedito Gonçalves**, Primeira Turma, DJe de 1.9.2022). Nesse sentido: AgInt no REsp 1.872.036/MG, Rel. **Ministro Gurgel de Faria**, Primeira Turma, DJe 7.10.2021; e AgInt no REsp 1.927.472/SC, Rel. **Ministra Regina Helena Costa**, Primeira Turma, DJe 2.6.2021.

5. A **Segunda Turma do STJ**, por sua vez, no julgamento do REsp 525.625/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, DJe 21.11.2022, em juízo de retratação, por força do art. 1.040 do CPC/2015, **revendo sua jurisprudência anterior**, firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do art. 166 do CTN, em caso idêntico.

6. Observa-se que o art. 166 do CTN está inserido na seção relativa ao "pagamento indevido", cujas hipóteses estão previstas no art. 165 do CTN. Em nenhum dos incisos do art. 165 do CTN se encontra a hipótese de que trata o presente feito.

7. O montante pago a título de substituição tributária não era indevido por ocasião da realização da operação anterior. Ao contrário, aquele valor era devido e poderia ser exigido pela Administração tributária. Ocorre que, realizada a operação que se presumiu, a base de cálculo se revelou inferior à presumida. Esse fato superveniente é que faz nascer o direito do contribuinte.

8. Não se trata, portanto, de repetição de indébito, nos moldes do art. 165 do CTN, mas de **mero ressarcimento**, que encontra fundamento tanto no art. 150, § 7º, da CF/1988 quanto no art. 10 da Lei Complementar 87/1996.

9. Conforme bem observado em Voto do eminente Ministro Benedito Gonçalves no AgInt no REsp 1.949.848/MG, DJe 15.12.2021, a controvérsia objeto destes autos **não diz respeito à devolução do valor do “ICMS incluído no preço** da mercadoria vendida, mas daquele decorrente da diferença entre a base de cálculo efetivamente praticada e a presumida, sendo que esta última, porque não ocorrida, não foi imposta ao consumidor, daí porque não se pode exigir comprovação do não repasse financeiro”.

10. Por conseguinte, a averiguação da repercussão econômica torna-se desnecessária no âmbito da substituição tributária, a qual apenas teria relevância nos casos submetidos ao regime normal de tributação.

11. Assim, na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN. Nesse sentido: REsp n. 525.625/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 21.11.2022, AgInt no AREsp n. 2.209.468/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 13.4.2023, AgInt nos EDcl no AgInt no REsp n. 1.826.049/AC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 23.3.2023; AgInt no REsp n. 1.956.315/MG, Rel. Ministra

Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 17.2.2022; e AgRg no REsp n. 630.966/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 22.5.2018.

TESE JURÍDICA A SER FIXADA

12. Assim, proponho a fixação da seguinte tese jurídica: “Na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN”.

SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO

13. Preliminarmente, constato que não se configurou a ofensa ao art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

14. No caso em espécie, o juízo de primeiro grau julgou parcialmente procedente a Ação Ordinária. A Corte de origem, por sua vez, reformou parcialmente a sentença, apenas para alterar da data de início da incidência da correção monetária e dos juros de mora, bem como alterar a forma de fixação dos honorários advocatícios, para que sejam arbitrados no momento da liquidação. Em relação à matéria de mérito aqui tratada, o Tribunal *a quo* entendeu que “o art. 166, do CTN, não se aplica às hipóteses de substituição tributária 'para frente', como é o caso ora em julgamento, em que o tributo recolhido por substituição tributária foi suportado integralmente e exclusivamente pelo autor quando da aquisição dos combustíveis comercializados.” (fl. 1.069, e-STJ). Verifica-se que o aresto recorrido não destoia da orientação do STJ Superior, de modo que não deve ser reformado.

15. Por fim, quanto à alegação de que a restituição deve se dar por meio de requerimento administrativo, vinculadas à tese de ofensa ao art. 10 da LC 87/96, verifica-se que a Corte de origem não se pronunciou acerca do dispositivo apontado como violado, a despeito da oposição dos Embargos de Declaração. Desse modo, está ausente o prequestionamento, o que atrai o óbice da Súmula 211 do STJ.

CONCLUSÃO

16. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção, por unanimidade, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa extensão, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese, no tema 1191: Na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 14 de agosto de 2024.

Ministro Herman Benjamin
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2034975 - MG (2022/0337580-0)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
RECORRENTE : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : CARLOS VICTOR MUZZI FILHO - MG059966
RECORRIDO : POSTO FLORENCA LTDA
ADVOGADOS : ANDRÉ CORRÊA CARVALHO PINELLI - MG075853
PEDRO HENRIQUE MENEZES NAVES - DF016233
GUILHERME MENEZES NAVES - DF016826
DANIEL FONSÊCA ROLLER - DF017568
LEONARDO JOSE SANTANA BISPO - MG104617
NILSON VITAL NAVES - DF032979
GABRIEL BARTOLOMEU FELÍCIO TEIXEIRA - DF044085
INTERES. : ASSOCIACAO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPECAS- AN - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : SICAP - SIND DO COMERC ATACADISTA, IMPORTADOR, EXPORTADOR E DISTRIB DE PECAS, ROLAMENTOS, ACESSORIOS E COMPONENTES PARA INDUST E PARA VEICULOS EST SP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LAURINDO LEITE JUNIOR - SP173229
LEANDRO MARTINHO LEITE - SP174082
JULIO CESAR COVRE - SP308566
PATRÍCIA DE ALMEIDA TREVELIN - SP338474
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792A
MARCOS CORREIA PIQUEIRA MAIA - RJ146276
THALES MACIEL ROLIZ - RJ204314
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
LEONARDO DE CASTRO ARAÚJO - RJ236499
INTERES. : ESTADO DO ACRE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE ALAGOAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO AMAPÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO CEARA - "AMICUS CURIAE"

INTERES. : ESTADO DO ESPIRITO SANTO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE GOIAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO MARANHÃO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE MATO GROSSO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE MINAS GERAIS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO PARÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DA PARAÍBA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO PARANÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE PERNAMBUCO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO DE JANEIRO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE RONDÔNIA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE RORAIMA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SANTA CATARINA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SÃO PAULO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SERGIPE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO TOCANTINS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : DISTRITO FEDERAL - "AMICUS CURIAE"
PROCURADORES : RICARDO ANTÔNIO REZENDE DE JESUS - DF017303
ANDRÉ LUIS GARONI DE OLIVEIRA - DF015786
VIVIANE RUFFEIL TEIXEIRA PEREIRA E OUTRO(S) -
DF053464
GUSTAVO HENRIQUE MARANHÃO LIMA - AL019396A
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ATAC E DISTR DE PROD IND
ABAD - "AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ATACADISTAS E
DISTRIBUIDORES DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS -
ABAD
ADVOGADO : ANDRÉ ALMEIDA BLANCO - SP147925

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REVENDA DE MERCADORIA POR PREÇO MENOR DO QUE O DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN AO PRESENTE CASO: MERO RESSARCIMENTO

1. A presente discussão consiste em saber se deve se submeter aos ditames do art. 166 do CTN o direito à restituição da diferença do ICMS/ST, pago a mais no regime de substituição tributária para frente, em razão de a base de cálculo efetiva na operação ter sido inferior à presumida.
2. Sobre a matéria, o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário n. 593.849/MG, com Repercussão Geral reconhecida (Tema 201 do STF), firmou tese de que "É devida a

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

3. Na sistemática da substituição tributária para frente, quando da aquisição da mercadoria, o contribuinte substituído antecipadamente recolhe o tributo de acordo com a base de cálculo presumida. Desse modo, no caso específico de revenda por valor menor que o presumido, não tem ele como recuperar o tributo que já pagou, decorrendo o desconto no preço final do produto da própria margem de lucro do comerciante.

4. A **Primeira Turma do STJ** já vinha entendendo que, “na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.” (AgInt no REsp n. 1.968.227/MG, Rel. **Ministro Benedito Gonçalves**, Primeira Turma, DJe de 1.9.2022). Nesse sentido: AgInt no REsp 1.872.036/MG, Rel. **Ministro Gurgel de Faria**, Primeira Turma, DJe 7.10.2021; e AgInt no REsp 1.927.472/SC, Rel. **Ministra Regina Helena Costa**, Primeira Turma, DJe 2.6.2021.

5. A **Segunda Turma do STJ**, por sua vez, no julgamento do REsp 525.625/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, DJe 21.11.2022, em juízo de retratação, por força do art. 1.040 do CPC/2015, **revendo sua jurisprudência anterior**, firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do art. 166 do CTN, em caso idêntico.

6. Observa-se que o art. 166 do CTN está inserido na seção relativa ao "pagamento indevido", cujas hipóteses estão previstas no art. 165 do CTN. Em nenhum dos incisos do art. 165 do CTN se encontra a hipótese de que trata o presente feito.

7. O montante pago a título de substituição tributária não era indevido por ocasião da realização da operação anterior. Ao contrário, aquele valor era devido e poderia ser exigido pela Administração tributária. Ocorre que, realizada a operação que se presumiu, a base de cálculo se revelou inferior à presumida. Esse fato superveniente é que faz nascer o direito do contribuinte.

8. Não se trata, portanto, de repetição de indébito, nos moldes do art. 165 do CTN, mas de **mero ressarcimento**, que encontra fundamento tanto no art. 150, § 7º, da CF/1988 quanto no art. 10 da Lei Complementar 87/1996.

9. Conforme bem observado em Voto do eminente Ministro Benedito Gonçalves no AgInt no REsp 1.949.848/MG, DJe 15.12.2021, a controvérsia objeto destes autos **não diz respeito à devolução do valor do “ICMS incluído no preço** da mercadoria vendida, mas daquele decorrente da diferença entre a base de cálculo efetivamente praticada e a presumida, sendo que esta última, porque não ocorrida, não foi imposta ao consumidor, daí porque não se pode exigir comprovação do não repasse financeiro”.

10. Por conseguinte, a averiguação da repercussão econômica torna-se desnecessária no âmbito da substituição tributária, a qual apenas teria relevância nos casos submetidos ao regime normal de tributação.

11. Assim, na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN. Nesse sentido: REsp n. 525.625/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 21.11.2022, AgInt no AREsp n. 2.209.468/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 13.4.2023, AgInt nos EDcl no AgInt no REsp n. 1.826.049/AC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 23.3.2023; AgInt no REsp n. 1.956.315/MG, Rel. Ministra

Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 17.2.2022; e AgRg no REsp n. 630.966/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 22.5.2018.

TESE JURÍDICA A SER FIXADA

12. Assim, proponho a fixação da seguinte tese jurídica: “Na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN”.

SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO

13. Preliminarmente, constato que não se configurou a ofensa ao art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

14. No caso em espécie, o juízo de primeiro grau julgou parcialmente procedente a Ação Ordinária. A Corte de origem, por sua vez, reformou parcialmente a sentença, apenas para alterar da data de início da incidência da correção monetária e dos juros de mora, bem como alterar a forma de fixação dos honorários advocatícios, para que sejam arbitrados no momento da liquidação. Em relação à matéria de mérito aqui tratada, o Tribunal *a quo* entendeu que “o art. 166, do CTN, não se aplica às hipóteses de substituição tributária 'para frente', como é o caso ora em julgamento, em que o tributo recolhido por substituição tributária foi suportado integralmente e exclusivamente pelo autor quando da aquisição dos combustíveis comercializados.” (fl. 1.069, e-STJ). Verifica-se que o aresto recorrido não destoia da orientação do STJ Superior, de modo que não deve ser reformado.

15. Por fim, quanto à alegação de que a restituição deve se dar por meio de requerimento administrativo, vinculadas à tese de ofensa ao art. 10 da LC 87/96, verifica-se que a Corte de origem não se pronunciou acerca do dispositivo apontado como violado, a despeito da oposição dos Embargos de Declaração. Desse modo, está ausente o prequestionamento, o que atrai o óbice da Súmula 211 do STJ.

CONCLUSÃO

16. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Cuida-se de Recurso Especial interposto, com fundamento no art. 105, III, "a" e "c", da Constituição da República, de acórdão assim ementado:

REMESSA NECESSÁRIA - APELAÇÃO CÍVEL – AÇÃO ORDINÁRIA – PRELIMINAR DE FALTA DE INTERESSE DE AGIR – DESNECESSIDADE DE ESGOTAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA - PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE ATIVA - ÔNUS FINANCEIRO DO TRIBUTO – ART. 166 DO CTN – INAPLICABILIDADE AOS CASOS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA “PARA FRENTE” – REJEIÇÃO DAS PRELIMINARES - ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS - BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA SUPERIOR À BASE DE CÁLCULO REAL - REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL - RE nº 593.849/MG - MODULAÇÃO DE EFEITOS – PROCESSOS PENDENTES E FATOS FUTUROS - ALTERAÇÃO LEGISLATIVA DO ENTE ESTATAL – REGULAMENTAÇÃO PELO

DECRETO ESTADUAL Nº 47.621/2019 – FORMA DE RESTITUIÇÃO – SÚMULA 461 DO STJ – JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA – HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS – SENTENÇA ILÍQUIDA – ARBITRAMENTO APÓS A FASE DE LIQUIDAÇÃO DO JULGADO – ART. 85, §4º, II, DO CPC - SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA.

1 - Por força do art. 5º, inciso XXXV da Constituição da República, não há necessidade do esgotamento da via administrativa para o acesso ao Judiciário, que deverá apreciar lesão ou ameaça a direito, garantindo, assim, o princípio do acesso à justiça.

2 - Segundo a jurisprudência do col. STJ, o art. 166, do CTN, não se aplica às hipóteses de substituição tributária “para frente”, em que o tributo recolhido por substituição tributária foi suportado integralmente e exclusivamente pelo substituto, como é o caso da aquisição dos combustíveis comercializados por postos de gasolina.

3 - O col. Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário de nº 593849/MG, submetido ao regime de Repercussão Geral, firmou tese no sentido de que “é devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) paga a mais no regime de substituição tributária para frente quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.”.

4 - Na forma da modulação de efeitos realizada pelo col. Supremo Tribunal Federal, a tese firmada se aplica aos casos oriundos de antecipação do pagamento de fato gerador presumido, realizada após a fixação do entendimento, em 21/10/2016.

5 - No âmbito do Estado de Minas Gerais, não obstante a publicação da Lei nº 22.549/2017, visando adequar-se à posição firmada pelo col. STF, a restituição do crédito tributário pago a título de substituição tributária foi regulamentada e, assim, efetivamente viabilizada, apenas a partir da edição do Decreto Estadual nº 47.621/2019.

6 - De acordo com a Súmula 461 do col. STJ, o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória.

7 - A taxa dos juros e a correção monetária a incidir sobre o indébito devem ser os mesmos índices aplicados para a arrecadação de tributos, em conformidade com o artigo 167, parágrafo único, do CTN, pelos princípios da equidade e da isonomia, a teor da Súmula 523, do STJ, com juros de mora a partir do trânsito em julgado da sentença, conforme dispõe a Súmula 188 do STJ.

8 - Tratando-se de sentença ilíquida proferida em face da Fazenda Pública, os honorários advocatícios devem ser arbitrados durante a liquidação do julgado, na forma do art. 85, §4º, inciso II.

9 - Sentença parcialmente reformada na remessa necessária, prejudicada apelação.

Nas razões do Recurso Especial, o recorrente alega (fls. 1.120-1.136, e-STJ) violação ao art. 166 do CTN. Afirma que o referido dispositivo é inaplicável aos casos de restituição de diferenças de ICMS na substituição tributária para frente havidas em virtude da venda da mercadoria por preço inferior ao da base presumida.

Contrarrazões às fls. 1.156-1.177, e-STJ.

Recurso afetado ao rito dos Recursos Repetitivos, conforme acórdão às fls. 1.341-1.345, e-STJ, com a seguinte questão a ser dirimida: “Necessidade de observância, ou não, do que dispõe o artigo 166 do CTN nas situações em que se pleiteia a restituição/compensação de valores pagos a maior a título de ICMS no regime de

substituição tributária para frente quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

O Ministério Público Federal, em parecer às fls. 1.578-1.593, e-STJ, opinou pelo parcial conhecimento do Recurso Especial e, nessa extensão, pelo seu não provimento.

É o **relatório**.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos ingressaram neste Gabinete em 22 de agosto de 2023.

1. Inaplicabilidade do art. 166 do CTN ao presente caso: mero ressarcimento

A presente discussão consiste em saber se deve se submeter aos ditames do art. 166 do CTN o direito à restituição da diferença do ICMS/ST, pago a mais no regime de substituição tributária para frente, em razão de a base de cálculo efetiva na operação ter sido inferior à presumida.

A substituição tributária para frente possui respaldo no art. 150, § 7º, da CF/1988 e consiste em “um mecanismo de arrecadação que, ao introduzir um terceiro sujeito na relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, atribui àquele (o terceiro) a obrigação de antecipar o pagamento dos valores devidos pelo contribuinte substituído, com seu ulterior ressarcimento, caso não ocorra o fato gerador presumido” (CARRAZZA, Roque Antônio. ICMS. 19ª ed. São Paulo: Malheiros Editores/Juspodivm, 2022. p. 350).

Sobre a matéria, o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário n. 593.849/MG, com Repercussão Geral reconhecida (Tema 201 do STF), firmou tese de que “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

Contudo, como o Tema 201 do STF não tratou da incidência ou não do art. 166 do CTN, a discussão permaneceu no Superior Tribunal de Justiça.

O art. 166 do Código Tributário Nacional possui esta redação:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar

por este expressamente autorizado a recebê-la.

Na sistemática da substituição tributária para frente, quando da aquisição da mercadoria, o contribuinte substituído antecipadamente recolhe o tributo de acordo com a base de cálculo presumida. Desse modo, no caso específico de revenda por valor menor que o presumido, não tem ele como recuperar o tributo que já pagou, decorrendo o desconto no preço final do produto da própria margem de lucro do comerciante.

A **Primeira Turma do STJ** já vinha entendendo que, “na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.” (AgInt no REsp n. 1.968.227/MG, Rel. **Ministro Benedito Gonçalves**, Primeira Turma, DJe de 1.9.2022). Nessa linha: AgInt no REsp 1.872.036/MG, Rel. **Ministro Gurgel de Faria**, Primeira Turma, DJe 7.10.2021; e AgInt no REsp 1.927.472/SC, Rel. **Ministra Regina Helena Costa**, Primeira Turma, DJe 2.6.2021.

A **Segunda Turma do STJ**, por sua vez, no julgamento do REsp 525.625/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, DJe 21.11.2022, em juízo de retratação, por força do art. 1.040 do CPC/2015, **revendo sua jurisprudência anterior**, firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do art. 166 do CTN, em caso idêntico.

Observa-se que o art. 166 do CTN está inserido na seção relativa ao "pagamento indevido", cujas hipóteses estão previstas no art. 165 do CTN. Em nenhum dos incisos do art. 165 do CTN se encontra a hipótese de que trata o presente feito.

O montante pago a título de substituição tributária não era indevido quando da realização da operação anterior. Ao contrário, aquele valor era devido e poderia ser exigido pela Administração tributária. Ocorre que, realizada a operação que se presumiu, a base de cálculo se revelou inferior à presumida. Esse fato superveniente é que faz nascer o direito do contribuinte.

Não se trata, portanto, de repetição de indébito, nos moldes do art. 165 do CTN, mas de **mero ressarcimento**, que encontra fundamento tanto no art. 150, § 7º, da CF/1988 quanto no art. 10 da Lei Complementar 87/1996.

Conforme bem observado em Voto do eminente Ministro Benedito Gonçalves no AgInt no REsp 1.949.848/MG, DJe 15.12.2021, a controvérsia objeto destes autos **não diz respeito à devolução do valor do “ICMS incluído no preço** da mercadoria vendida, mas daquele decorrente da diferença entre a base de cálculo efetivamente praticada e a presumida, sendo que esta última, porque não ocorrida, não foi imposta ao consumidor, daí porque não se pode exigir comprovação do não repasse financeiro”. Por conseguinte,

a averiguação da repercussão econômica torna-se desnecessária no âmbito da substituição tributária, a qual apenas teria relevância nos casos submetidos ao regime normal de tributação.

Assim, na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que o da base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.

Cito precedentes:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - ICMS. BASE DE CÁLCULO PELO VALOR EFETIVO DA OPERAÇÃO. RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 543-B, § 3º, DO CPC/1973 (ART. 1.040, II, DO CPC/2015).

I - O feito decorre de ação promovida por concessionária de veículos objetivando o ressarcimento da diferença entre o valor de ICMS recolhido mediante uma base de cálculo pré-fixada, e o valor da venda realizada a menor, no regime de arrecadação por substituição tributária.

II - O recurso especial foi provido, com a orientação decorrente do julgamento proferido na ADI 1.851-4/AL, no sentido de que o contribuinte não pode requerer a repetição/compensação do ICMS pago a maior quando o preço estimado da venda da mercadoria é superior ao valor efetivo da operação.

III - Interposto recurso extraordinário o recurso foi dirigido ao Supremo Tribunal Federal, que determinou sua devolução para os fins do art. 543-B do CPC/1973. Retornando os autos a esta Corte Superior, foi determinado o sobrestamento do recurso extraordinário até o julgamento pelo STF do RE 593.849/MG e, após o julgamento do referido recurso extraordinário, foi determinada a remessa do feito ao órgão colegiado prolator da decisão para exercer o juízo de retratação previsto no art. 1.040 do CPC/2015 (fls. 620-621).

IV - No exercício do juízo de retratação verifica-se que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 593.849/MG, firmou a tese de que: "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".

V - Observado que o contribuinte recolhe antecipadamente o tributo, com base em valor presumido quando da aquisição da mercadoria, na revenda por valor menor que o presumido este mesmo contribuinte arca com a diferença, decorrendo o desconto no preço final do produto da própria margem de lucro do comerciante, sendo inaplicável, na espécie, a condição ao pleito repetitório de que trata o art. 166 do CTN. Precedentes: AgInt no REsp 1892901/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/03/2021, DJe 17/03/2021 e AgRg no REsp 630.966/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/04/2018, DJe 22/05/2018 e AgInt no REsp 1927472/SC, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 31/05/2021, DJe 02/06/2021.

VI - Recurso especial improvido. Art. 543-B do CPC/1973 (art. 1.040 do CPC/2015).

(REsp n. 525.625/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 21/11/2022.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REVENDA DE MERCADORIA POR PREÇO MENOR DO QUE A BASE DE CÁLCULO

PRESUMIDA. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. NÃO INICDÊNCIA DAS SÚMULAS N. 7/STJ E 28/STF. ACÓRDÃO EM DESCONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA E. STJ. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1. Cuida-se, na origem, de ação movida pelo ora agravado pleiteando o direito à restituição do indébito referente à diferença do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária progressiva quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida. A Corte local entendeu pela ilegitimidade da parte na medida em que não houve comprovação da ausência de repasse financeiro ao consumidor final ou a autorização deste para pleitear a compensação do tributo.

2. Nas razões do especial, o agravado asseverou que a regra do art. 166 do CTN não se aplica aos casos de restituição de diferenças de ICMS/ST, tese acolhida em sede de especial.

(...)

6. A Corte local entendeu pela aplicabilidade do art. 166 do CTN aos casos de restituição de diferenças de ICMS/ST, enquanto a jurisprudência consolidada nesta Corte Superior está no sentido de que, na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.

7. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp n. 2.209.468/MG, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 13/4/2023.)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS NO AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. (...) ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REVENDA DE MERCADORIA POR PREÇO MENOR DO QUE A BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

(...)

II. Na origem, trata-se de Ação Declaratória, ajuizada em 31/10/2016, visando assegurar o alegado direito da parte autora de escriturar e aproveitar créditos de valores retidos e recolhidos a maior, a título de ICMS-ST (Substituição Tributária para frente), quando a base de cálculo da operação de saída for inferior à presumida, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos. O Juízo de 1º Grau julgou parcialmente procedente a demanda. Interpostas Apelações, por ambas as partes, o Tribunal de origem negou provimento aos recursos. Opostos Embargos Declaratórios, pelo ente público, em 2º Grau, restaram eles rejeitados. Em seu Recurso Especial, o ente público apontou violação aos arts. 19 e 1.040, III, do CPC/2015, sustentando a inexistência de interesse de agir, bem como o descabimento da sua condenação ao pagamento proporcional dos honorários advocatícios e custas processuais. Já em seu Recurso Especial, a parte autora apontou contrariedade aos arts. 166 do CTN e 10 da Lei Complementar 87/96, bem como ao art. 85, § 2º, do CPC/2015, sustentando a inaplicabilidade do art. 166 do CTN, a prevalência da disposição especial da Lei Kandir sobre a regra geral do art. 166 do CTN e, além disso, a necessidade de redução dos honorários advocatícios. O Vice-Presidente do Tribunal de origem admitiu o Recurso Especial do ente público, porém, não admitiu o Recurso Especial da parte autora, o que ensejou a interposição de Agravo em Recurso Especial, pela parte autora. Nesta Corte, em juízo de retratação, o Agravo em Recurso Especial foi conhecido, para conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pela parte autora, e, nessa extensão, dar-lhe parcial provimento, para reconhecer a inaplicabilidade do art. 166 do CTN, na espécie, enquanto o Recurso Especial interposto pelo ente público não foi conhecido. Opostos Embargos Declaratórios, pela parte autora, no STJ, restaram eles rejeitados, seguindo-se a interposição do presente Agravo interno, pelo ente público.

(...)

VII. A Segunda Turma do STJ, no julgamento do REsp 525.625/RS (Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO), em juízo de retratação, por força do art. 1.040 do CPC/2015, revendo sua jurisprudência anterior, firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do art. 166 do CTN, em caso idêntico, porquanto esse dispositivo do CTN está inserido na seção relativa ao "pagamento indevido", cujas hipóteses estão previstas no art. 165 do CTN. Em nenhum dos incisos do art. 165 do CTN se encontra a hipótese de que trata o presente feito. O montante pago a título de substituição tributária não era indevido quando da realização da operação anterior. Ao contrário, aquele valor era devido e poderia ser, inclusive, exigido pela Administração tributária. Ocorre que, realizada a operação que se presumiu, a base de cálculo se revelou inferior à presumida. Esse fato superveniente é que faz nascer o direito do contribuinte. Não se trata, portanto, de repetição de indébito, nos moldes do art. 165 do CTN, mas de mero ressarcimento, que encontra fundamento no art. 10 da Lei Complementar 87/96.

VIII. Agravo interno improvido.

(AgInt nos EDcl no AgInt no REsp n. 1.826.049/AC, Rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 23/3/2023.)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA A DISPOSITIVO DE LEI FEDERAL. AUSÊNCIA DE COMBATE A FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS DO ACÓRDÃO. RAZÕES RECURSAIS DISSOCIADAS. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DAS SÚMULAS N. 283 E 284/STF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS ARTS. 204 DO CTN E 373 DO CPC/2015. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA N. 282/STF. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO DE ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA INFERIOR À EFETIVA. INAPLICABILIDADE DA INTELIGÊNCIA DO ART. 166 DO CTN. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. INADEQUADA AO CASO CONCRETO.

(...)

IV - A Corte Estadual adotou entendimento consolidado neste Superior Tribunal de Justiça, no que diz respeito à inaplicabilidade do art. 166, do Código Tributário Nacional, nos casos de restituição de indébito de ICMS em substituição tributária, quando o base de cálculo presumida é inferior à efetiva.

(...)

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.956.315/MG, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 17/2/2022.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO MENOR QUE A PRESUMIDA. DIREITO À DEVOLUÇÃO. REPERCUSSÃO GERAL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. DIREITO DE O SUBSTITUÍDO PLEITEAR A REPETIÇÃO DE CRÉDITO ANTERIOR À LC N. 87/1996. QUESTÃO DECIDIDA À LUZ DE FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. PRESCRIÇÃO. DEMANDA AJUIZADA ANTES DA LC N. 118/2005. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". APLICAÇÃO.

(...)

2. "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" (RE 593.849/MG, julgado pelo rito da Repercussão Geral), fazendo-se necessária a realização do juízo de retratação, para adequar o julgamento do recurso especial à orientação da Suprema Corte (art. 1.040, II, do CPC).

3. O direito de o substituído pleitear a restituição do ICMS em período anterior à LC n. 87/1996 foi decidido pelo acórdão recorrido mediante emprego de fundamentação eminentemente constitucional, cuja revisão é incabível pela via do recurso especial.

4. Na sistemática da substituição tributária para frente, quando da aquisição da mercadoria, o contribuinte substituído antecipadamente recolhe o tributo de acordo com a base de cálculo estimada, de modo que, no caso específico de revenda por menor valor, não tem ele como recuperar o tributo que já pagou, decorrendo o desconto no preço final do produto da própria margem de lucro do comerciante, sendo inaplicável, na espécie, a condição ao pleito repetitório de que trata o art. 166 do CTN.

(...)

8. Agravo regimental da contribuinte provido, para tornar sem efeito a decisão agravada. Recurso especial fazendário parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.

(AgRg no REsp n. 630.966/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 22/5/2018.)

2. Tese jurídica a ser fixada

Assim, proponho a fixação da seguinte tese jurídica: “Na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN”.

3. Solução do caso concreto

Preliminarmente, constato que não se configurou a ofensa ao art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

Vale destacar que o simples descontentamento da parte com o julgado não tem o condão de tornar cabíveis os Embargos de Declaração, que servem ao aprimoramento da decisão, mas não à sua modificação, que só muito excepcionalmente é admitida.

No caso em espécie, o juízo de primeiro grau julgou parcialmente procedente a Ação Ordinária. A Corte de origem, por sua vez, reformou parcialmente a sentença, apenas para alterar da data de início da incidência da correção monetária e dos juros de mora, bem como alterar a forma de fixação dos honorários advocatícios, para que sejam arbitrados no momento da liquidação. Em relação à matéria de mérito aqui tratada, o Tribunal *a quo* entendeu que “o art. 166, do CTN, não se aplica às hipóteses de substituição tributária 'para frente', como é o caso ora em julgamento, em que o tributo

recolhido por substituição tributária foi suportado integralmente e exclusivamente pelo autor quando da aquisição dos combustíveis comercializados.” (fl. 1.069, e-STJ).

Verifica-se que o aresto recorrido não destoa da orientação desta Corte Superior, de modo que não deve ser reformado.

Por fim, quanto à alegação de que a restituição deve se dar por meio de requerimento administrativo, vinculando-se à tese de ofensa ao art. 10 da LC n. 87/96, verifica-se que a Corte de origem não se pronunciou acerca do dispositivo apontado como violado, a despeito da oposição dos Embargos de Declaração. Desse modo, está ausente o prequestionamento, o que atrai o óbice da Súmula 211 do STJ.

Dessa forma, não se pode conhecer do Recurso Especial quanto a essa matéria. Análise do dissídio jurisprudencial prejudicada.

4. Conclusão

Por todo o exposto, **conheço parcialmente do Recurso Especial para negar-lhe provimento.**

É como **voto.**

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2022/0337580-0

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.034.975 / MG

Números Origem: 10000211933403003 50410952020178130024

PAUTA: 14/08/2024

JULGADO: 14/08/2024

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. EITEL SANTIAGO DE BRITO PEREIRA

Secretária

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : CARLOS VICTOR MUZZI FILHO - MG059966
RECORRIDO : POSTO FLORENCA LTDA
ADVOGADOS : ANDRÉ CORRÊA CARVALHO PINELLI - MG075853
PEDRO HENRIQUE MENEZES NAVES - DF016233
GUILHERME MENEZES NAVES - DF016826
DANIEL FONSÊCA ROLLER - DF017568
LEONARDO JOSE SANTANA BISPO - MG104617
NILSON VITAL NAVES - DF032979
GABRIEL BARTOLOMEU FELÍCIO TEIXEIRA - DF044085
INTERES. : ASSOCIACAO NACIONAL DOS DISTRIBUIDORES DE AUTOPECAS-
AN - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : SICAP - SIND DO COMERC ATACADISTA, IMPORTADOR,
EXPORTADOR E DISTRIB DE PECAS, ROLAMENTOS, ACESSORIOS
E COMPONENTES PARA INDUST E PARA VEICULOS EST SP -
"AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LAURINDO LEITE JUNIOR - SP173229
LEANDRO MARTINHO LEITE - SP174082
JULIO CESAR COVRE - SP308566
PATRÍCIA DE ALMEIDA TREVILIN - SP338474
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES -
"AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE
COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792A
MARCOS CORREIA PIQUEIRA MAIA - RJ146276
THALES MACIEL ROLIZ - RJ204314
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
LEONARDO DE CASTRO ARAÚJO - RJ236499
INTERES. : ESTADO DO ACRE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE ALAGOAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO AMAPÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO CEARA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO ESPIRITO SANTO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE GOIAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO MARANHÃO - "AMICUS CURIAE"

2022/0337580-0 REsp 2.034.975

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2022/0337580-0

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.034.975 / MG

INTERES. : ESTADO DE MATO GROSSO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE MINAS GERAIS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO PARÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DA PARAÍBA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO PARANÁ - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE PERNAMBUCO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO DE JANEIRO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE RONDÔNIA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE RORAIMA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SANTA CATARINA - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SÃO PAULO - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DE SERGIPE - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : ESTADO DO TOCANTINS - "AMICUS CURIAE"
INTERES. : DISTRITO FEDERAL - "AMICUS CURIAE"
PROCURADORES : RICARDO ANTÔNIO REZENDE DE JESUS - DF017303
ANDRÉ LUIS GARONI DE OLIVEIRA - DF015786
VIVIANE RUFFEIL TEIXEIRA PEREIRA E OUTRO(S) - DF053464
GUSTAVO HENRIQUE MARANHÃO LIMA - AL019396A

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

SUSTENTAÇÃO ORAL

Proferiu sustentação oral o Dr. BRENO RABELO LOPES, pelo RECORRENTE: ESTADO DE MINAS GERAIS.

Assistiram ao julgamento os Drs. PEDRO HENRIQUE MENEZES NAVES, pelo RECORRIDO:POSTO FLORENÇA LTDA, e DONOVAN MAZZA LESSA, pelos INTERES.: SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES e SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS e DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS E DE LUBRIFICANTE

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Primeira Seção, por unanimidade, conheceu parcialmente do Recurso Especial e, nessa extensão, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese, no tema 1191: Na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

 2022/0337580-0 - REsp 2034975