

ICMS/ST - Responsabilidade do Substituto em Razão de Decisão Judicial Obtida pelo Substituído

Sacha Calmon Navarro Coêlho

André Mendes Moreira

Marcos Correia Piqueira Maia

1. Introdução

A responsabilidade do substituto tributário pelo pagamento do ICMS/ST devido pelo substituído, em que pese ser *ab initio* inquestionável (porquanto o fundamento é duplo, constitucional e legal¹), tem gerado controvérsias em situações nas quais o substituto não recolhe o tributo por decisão judicial obtida pelo substituído que, posteriormente, é revogada ou cassada.

Com efeito, têm sido frequentes os casos em que os substitutos se veem compelidos a recolher os valores de ICMS/ST não retidos por decisão judicial obtida pelo substituído, o que desvirtua não só a sistemática da substituição tributária para frente - por significar a assunção definitiva do ônus financeiro pelo agente substituto - como também a disciplina processual prevista no CPC, que estabelece que a execução provisória da medida antecipatória (reversível, por sua própria natureza) corre por conta e risco do exequente - *in casu*, o substituído.

Esse é o assunto sobre o qual nos debruçaremos nos tópicos abaixo.

2. Dos Aspectos Fundamentais do Regime de Substituição Tributária: Repasse Imediato e Integral do Ônus Fiscal

A substituição tributária em matéria de ICMS remonta à edição do próprio Código Tributário Nacional, que, em sua redação original, previa a possibilidade de se atribuir ao industrial ou atacadista o dever de recolher o ICM devido pelo varejista, mediante acréscimo, no preço da mercadoria, de percentagem de até 30%². Ocorre que o referido dispositivo foi revogado pelo art. 13 do Decreto-lei nº 406/1968, tendo

¹ CR/1988, art. 150, parágrafo 7º; LC nº 87/1996, arts. 6º e seguintes.

² CTN, redação original:

“Art. 58. Contribuinte do imposto é o comerciante, industrial ou produtor que promovia a saída da mercadoria.

§ 2º A lei pode atribuir a condição de responsável:



Sacha Calmon Navarro Coêlho

é Professor Titular da Faculdade Nacional de Direito da UFRJ, Doutor em Direito Público pela UFMG e Advogado.



André Mendes Moreira

é Professor Adjunto de Direito Tributário da UFMG, Doutor pela USP, Mestre em Direito Tributário pela UFMG e Advogado.



Marcos Correia Piqueira Maia

é Mestrando em Direito pela Universidade Candido Mendes e Advogado.

a matéria sido reintroduzida no ordenamento somente com a edição da Lei Complementar nº 44, já no ano de 1983.

Sem embargo, é com a promulgação da Carta de 1988 que a sistemática em questão ganha *status* constitucional (especialmente após o advento da EC nº 03/1993, que inseriu o parágrafo 7º ao art. 150 da Lei Maior³), tendo-se autorizado o legislador infraconstitucional a transferir para terceiro a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido sobre sua própria operação e sobre as operações subsequentes (ou seja, sobre fatos geradores que ainda irão ocorrer, o que se convencionou denominar de substituição tributária para frente).

Tal sistemática, por facilitar a arrecadação de tributos multifásicos como o ICMS⁴, passou a ser amplamente utilizada pelos Estados-membros, concentrando na figura do substituto tributário (geralmente o industrial ou o importador, que é o primeiro elo da cadeia de circulação) a responsabilidade pela satisfação do débito fiscal inerente às operações que serão realizadas até a chegada do produto ao consumidor final.

Analisando de forma específica o papel do substituto tributário, pode-se dizer que este se enquadra como sujeito passivo direto do tributo, estando no mesmo patamar do contribuinte que efetivamente realiza o fato gerador. A diferença entre ambos é que o contribuinte recolhe tributo por fato gerador próprio, enquanto o substituto é obrigado pela lei a efetuar o pagamento da exação relacionada a fato gerador praticado por terceiro. Em outras palavras: o substituto paga dívida tributária própria oriunda de fato de terceiro, sendo que a lei lhe assegura, em nome da justiça (capacidade contributiva), a possibilidade de recuperação - contra o terceiro que praticou o fato gerador - do dispêndio fiscal que lhe foi diretamente imputado.

Tal exigência de vinculação entre o substituto e o substituído é decorrência não apenas da própria sistemática da ST, mas também da sua regulamentação pelo CTN, cujo art. 128 dispõe exatamente nesse sentido⁵.

Dessarte, a exigência de vinculação do terceiro (no caso, o substituto) ao fato gerador da obrigação tributária decorre justamente da necessidade de se transferir o ônus fiscal para o substituído. Afinal, é este último que, na prática, deve ter a capacidade contributiva apreendida pela tributação, por ter dado origem ao fato imponível previsto na norma de incidência⁶.

II - ao industrial ou comerciante atacadista, quanto ao imposto devido por comerciante varejista, mediante acréscimo, ao preço da mercadoria a ele remetida, de percentagem não excedente de 30% (trinta por cento) que a lei estadual fixar.”

³ CR/1988, redação atual (conferida pela EC nº 03/1993):

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

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

⁴ Sobre a não cumulatividade e a substituição tributária no ICMS, confira-se: MOREIRA, André Mendes. *A não cumulatividade dos tributos*. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2012.

⁵ CTN:

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

⁶ Assim já se manifestou um dos subscritores deste artigo, em outra oportunidade:

O binômio “sujeição passiva - substituição tributária”, portanto, está assentado em duas premissas:

a) A substituição tributária é modalidade de sujeição passiva direta, haja vista que, por expressa determinação legal, a obrigação de recolhimento do *quantum debeat* já nasce para o agente substituto, apesar de o fato gerador ser praticado por terceiro (o substituído);

b) A lei não é livre na eleição do substituto; muito pelo contrário, o legislador deve, sem exceção, elencar para tal função um agente que esteja vinculado ao fato gerador da obrigação, de modo que este possa repassar o ônus fiscal ao contribuinte substituído (no caso do ICMS, o repasse se dá por meio da venda da mercadoria, materializada na nota fiscal de saída do bem).

Assim, vê-se que o substituído não possui qualquer dever ou responsabilidade perante a Fazenda Pública no que se refere à obrigação decorrente do fato gerador por ele próprio praticado, não podendo ser alvo de exigência futura na hipótese de eventual inadimplemento do substituto. Seu único dever é comercial: ao pagar o vendedor-substituto, este último será ressarcido do ônus que sofreu pela retenção e recolhimento antecipado do ICMS que seria imputável ao substituído.

Dessarte, inobstante não poder sofrer exigências fiscais relacionadas ao ICMS/ST (salvo hipóteses de não pagamento em conluio com o substituto, devidamente provado pela fiscalização), o substituído sofre diretamente os ônus financeiros da tributação antecipada, arcando com um custo maior na aquisição da mercadoria. Por esse motivo é que, muitas vezes, os substituídos recorrem ao Poder Judiciário para evitar a retenção do ICMS/ST pelo substituto. Deferida a liminar ou antecipação de tutela, obtém-se expressiva redução no preço de compra do bem. Entretanto, se em situações como tais é o substituído que dá ensejo ao não recolhimento do imposto, é exatamente ele que deve recompor o patrimônio estatal se, posteriormente, ficar constatada a necessidade de cumprimento da obrigação tributária não adimplida pelo substituto.

Contudo, consoante já asseverado no início deste trabalho, tem sido cada vez mais comum a exigência, da empresa substituta, do ICMS/ST devido e não recolhido por força de ação judicial manejada pelo substituído. Tal conduta viola o art. 128 do CTN porquanto impossibilita o ressarcimento do ICMS/ST ao substituto, assim como lhe imputa ônus que não deve ser suportado.

Esclarecidos esses pontos relacionados à substituição tributária, passa-se a discurrir a respeito dos efeitos decorrentes da revogação de medidas judiciais antecipatórias obtidas pelo substituído contra a retenção do ICMS/ST pelo substituto.

“É noção assente que, na sistemática de substituição tributária, o substituto é chamado a pagar tributo por fato gerador de terceiro: o substituído. Sendo deste a capacidade econômica revelada pela ocorrência do fato gerador, é lógico que deve estar economicamente ligado ao substituto, de maneira a que este último possa ressarcir-se do valor pago, e nome próprio, por fato gerador alheio.” (COELHO, Sacha Calmon Navarro; MANEIRA, Eduardo; e SANTÍAGO, Igor Mauler. “Alcance do Convênio ICMS nº 105/92. Necessidade de lei complementar, convênio e lei estadual para a instituição válida de substituição tributária progressiva em tema de ICMS sobre operações interestaduais. Parecer aviado nos autos do RE nº 227.466-6”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 69. São Paulo: Dialética, junho de 2001, p. 157)

3. Dos Efeitos Inerentes à Execução de Medida Antecipatória pelo Autor da Lide

Como se sabe, o Poder Judiciário presta-se à função de dirimir conflitos mediante a aplicação do direito objetivo ao caso concreto submetido à sua apreciação, pacificando-se a ordem social através da soberania e da imutabilidade da tutela prestada.

A soberania insere-se no poder de coerção do juiz, permitindo-o intervir diretamente na esfera das partes para assegurar o cumprimento das decisões judiciais emanadas, seja por meio da aplicação de sanções pelo seu descumprimento, seja pela utilização de força policial⁷. Como se não bastasse, o art. 330 do Código Penal tipifica o descumprimento de ordem judicial como crime de desobediência, sujeitando seu agente à detenção.

Desse modo, objetivou o legislador garantir o respeito e o cumprimento das decisões judiciais proferidas, estabelecendo o dever de observância tanto pelas partes envolvidas na lide quanto por terceiros que participam do processo. É o que dispõe o art. 14, V, do CPC, *in verbis*:

“Art. 14. São deveres das partes e de todos aqueles que de qualquer forma participam do processo:

V - cumprir com exatidão os provimentos mandamentais e não criar embaraços à efetivação de provimentos judiciais, de natureza antecipatória ou final.”

Assim, por ter o processo judicial a função de corrigir os vícios decorrentes da aplicação automática do direito objetivo⁸, eventuais prejuízos que advenham da prestação jurisdicional devem ser suportados pela parte que deu causa ao ajuizamento da demanda⁹.

Referido entendimento aplica-se perfeitamente aos casos em que há execução de medida antecipatória pelo autor da lide, sendo notório no nosso sistema processual civil que tal situação precisa ser tratada com as mesmas cautelas da execução provisória. Desse modo, uma vez cassada a medida antecipatória - por meio de decisão que opera efeitos *ex tunc* - cabe única e exclusivamente ao exequente a reparação dos prejuízos sofridos pelo executado ou por terceiros, restabelecendo o *status quo ante*.

Tal conclusão pode ser extraída do art. 273, parágrafo 3º c/c o art. 475-O do CPC (que, com a entrada em vigor da Lei nº 11.232/2005, substituiu o art. 588 do CPC na disciplina da execução provisória). É ver:

⁷ CPC:

“Art. 461. Na ação que tenha por objeto o cumprimento de obrigação de fazer ou não fazer, o juiz concederá a tutela específica da obrigação ou, se procedente o pedido, determinará providências que assegurem o resultado prático equivalente ao do adimplemento.

(...)

§ 5º Para a efetivação da tutela específica ou a obtenção do resultado prático equivalente, poderá o juiz, de ofício ou a requerimento, determinar as medidas necessárias, tais como a imposição de multa por tempo de atraso, busca e apreensão, remoção de pessoas e coisas, desfazimento de obras e impedimento de atividade nociva, se necessário com requisição de força policial.”

⁸ ALVIM, Arruda. *Manual de Direito Processual Civil: processo de conhecimento*. V. 2. 10ª ed. São Paulo: RT, 2006, p. 568.

⁹ É com base no princípio da causalidade, *v.g.*, que se determina quem deve incorrer nos ônus de sucumbência, sendo esse nexó imprescindível para salvaguarda dos direitos da parte vencedora.

“Art. 273. O juiz poderá, a requerimento da parte, antecipar, total ou parcialmente, os efeitos da tutela pretendida no pedido inicial, desde que, existindo prova inequívoca, se convença da verossimilhança da alegação e:

(...)

§ 3º A efetivação da tutela antecipada observará, no que couber e conforme sua natureza, as normas previstas nos arts. 588, 461, §§ 4º e 5º, e 461-A.”

“Art. 475-O. A execução provisória da sentença far-se-á, no que couber, do mesmo modo que a definitiva, observadas as seguintes normas:

I - corre por iniciativa, conta e responsabilidade do exequente, que se obriga, se a sentença for reformada, a reparar os danos que o executado haja sofrido;

II - fica sem efeito, sobrevindo acórdão que modifique ou anule a sentença objeto da execução, restituindo-se as partes ao estado anterior e liquidados eventuais prejuízos nos mesmos autos, por arbitramento.”

Como se observa, a execução provisória da medida antecipatória corre por conta e risco do exequente, conforme, inclusive, se encontra pacificado na jurisprudência da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, que, ao julgar o Mandado de Segurança nº 11.957/DF (Rel. Min. Teori Albino Zavascki, *DJ* de 10.12.2007), deixou consignado que a “execução das medidas antecipatórias tem natureza de execução provisória (art. 273, § 3º do CPC). Como tal, corre por iniciativa, conta e responsabilidade do exequente e fica sem efeito caso a decisão exequenda for posteriormente anulada ou revogada, restituindo-se as partes ao estado anterior (CPC, art. 475-O, I e II, inserido pela Lei nº 11.232/05; CPC, art. 588, I e III, na primitiva redação)”.

Dessa forma, alcançando a execução provisória a esfera de terceiro que esteja direta ou indiretamente vinculado à lide, este não poderá ser responsabilizado em caso de posterior revogação da medida antecipatória. Afinal, não foi o terceiro que a executou, mas sim o autor da demanda, que a requereu ao Juízo e dela se beneficiou¹⁰.

Um exemplo ajuda a tornar a questão mais clara: tome-se o caso de um funcionário assalariado que recebe o salário líquido, já descontado o Imposto de Renda retido na fonte pelo empregador (que tem a obrigação legal de reter e recolher o imposto). Se este funcionário, entendendo não haver incidência do IR sobre o valor recebido a título de férias, ajuíza uma ação ordinária e obtém tutela antecipada, o empregador será obrigado a deixar de efetuar a retenção do IR sobre tal pagamento, de modo que o funcionário irá receber o valor líquido de imposto. Entretanto, caso esta medida venha a ser revogada no futuro, de quem a Receita Federal poderá exi-

¹⁰ Nesse sentido, o seguinte precedente da Primeira Turma do STJ:

“Processual Civil. Tributário. CPMF. Cassação de Liminar que suspendia a Cobrança do Tributo, em Razão de Decisão do STF reconhecendo a Constitucionalidade da EC 21/99. MP 2.037/00. Retenção e Recolhimento dos Valores Devidos. Juros (Taxa Selic) e Multa.

1. Os efeitos da revogação de medida liminar devem ser suportados por quem a requereu, produzindo efeitos *ex tunc*, isto é, impondo à parte beneficiada pela liminar o ônus de recompor o *status quo* anterior ao deferimento da medida.

2. No caso concreto, a reconstituição do *status quo* se efetiva pelo pagamento do tributo cujos fatos geradores ocorreram durante a vigência da liminar, atualizado monetariamente e acrescido de juros de mora.

(...)

4. Recurso especial provido.” (STJ, Primeira Turma, REsp nº 586.883, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, *DJ* de 28.4.2004)

gir o IR que deixou de ser retido: do empregador, que cumpriu a medida judicial para não reter o tributo, ou do empregado, que ajuizou a ação e se beneficiou da decisão que afastou a exigência do imposto? Não há dúvidas quanto à resposta: o imposto não retido deverá ser exigido do empregado, até porque o terceiro, ao ser intimado da decisão judicial nos termos do Código de Processo Civil¹¹, está diante de fato do príncipe que lhe impõe a abstenção da prática de um ato. Dessarte, resta claro que não pode a fonte pagadora ser compelida a restabelecer o *status quo* caso a tutela de urgência seja reformada. O motivo de força maior - consubstanciado na decisão judicial - compele o agente a agir independentemente de sua vontade, motivo pelo qual sua responsabilidade pela obrigação atingida pelo *decisum* é exonerada, conforme dispõe o art. 393 do Código Civil: “o devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito ou força maior, se expressamente não se houver por eles responsabilizado”.

Apesar de a retenção na fonte ser juridicamente distinta da substituição tributária (pois, naquela, o retentor paga tributo alheio em nome de terceiro, ao passo que na ST o substituto paga tributo alheio em nome próprio), a solução acerca da responsabilidade pelo pagamento do tributo quando se dá a revogação de liminar obtida por terceiro deve ser a mesma para ambos os casos, conforme se demonstrará a seguir.

4. Da Extensão da Responsabilidade do Substituto Tributário quanto ao ICMS/ST

Como visto acima, a própria lei que institui a substituição tributária, fazendo-o por questões de conveniência, praticidade, celeridade e economia, elege como sujeito passivo da obrigação tributária pessoa diferente daquela que efetivamente praticou o fato gerador.

Ao alterar o polo passivo da obrigação tributária, evita-se fiscalizar um sem-número de contribuintes, centralizando a máquina fiscal em um rol reduzido de sujeitos passivos, o que diminui consideravelmente a evasão fiscal, bem como os custos operacionais incorridos pelo Fisco para vigilância dessas atividades. Com efeito, a obrigação tributária aqui é uma só, representada pelo vínculo entre o ente tributante (sujeito ativo) e o substituto (sujeito passivo).

Isso significa que, *a priori*, na ausência de retenção e de recolhimento do imposto, caberá ao Poder Público exigir tais valores do agente eleito como substituto, e não do substituído, visto que este não participa da relação jurídico-tributária. Seu dever fiscal é cumprido quando o substituto retém antecipadamente o ICMS que seria pago na operação subsequente mediante o destaque na nota fiscal de venda, posto que, nesta situação, assume o ônus financeiro inerente ao fato gerador que irá praticar.

De fato, a despeito de o substituído não figurar na legislação como sujeito passivo da obrigação tributária, é ele quem arca com o tributo devido por substituição

¹¹ CPC:

“Art. 234. Intimação é o ato pelo qual se dá ciência a alguém dos atos e termos do processo, para que faça ou deixe de fazer alguma coisa.”

no momento em que adquire a mercadoria para revenda. Por essa razão, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça¹² é pacífica em reconhecer sua legitimidade ativa para se insurgir judicialmente contra a exigência fiscal que sobre ele recai.

Nessa esteira, ao ingressar em Juízo para questionar a legalidade do regime de substituição tributária, é possível que o agente substituído obtenha provimento de urgência favorável à sua pretensão, afastando a obrigação do substituto de destacar o ICMS/ST nas notas fiscais. Entretanto, como tal *decisum* é precário e passível de reforma, sua eventual revogação ou cassação jamais poderá acarretar a responsabilização do substituto pelo ICMS/ST que deixou de reter e recolher em face do provimento judicial obtido pelo substituído.

Em nosso sistema jurídico, como já exposto anteriormente, o risco pela reposição do *status quo*, em face do cumprimento de medida antecipatória posteriormente modificada ou cassada, é da parte que a requer e que dela se beneficia (art. 475-O, I, *c/c* o art. 273, parágrafo 3º, ambos do CPC).

Diante disso, pode-se chegar à conclusão de que a tentativa de se atribuir responsabilidade ao substituto pelo não recolhimento do gravame durante o período em que o regime de substituição se encontrava suspenso - por força de decisão judicial obtida pelo agente substituído - carece de sentido, uma vez que, em sendo assim, o substituto irá arcar em definitivo com o ônus do ICMS/ST, pois não mais poderá transferir o encargo para o substituído por meio da nota fiscal de venda, o que viola a sistemática da substituição tributária prevista no ordenamento e implica enriquecimento sem causa por parte do substituído.

Desse modo, pode-se asseverar que a responsabilidade do substituto cessa no momento em que é intimado de ordem judicial determinando a não aplicação do regime de substituição; não há como o substituto, diante de fato do príncipe, agir de maneira diversa, razão pela qual cabe ao beneficiário da medida (no caso, o substituído) o restabelecimento do *status quo*.

Ao agirem contra o substituto, os Estados da Federação acabam punindo-o por ter cumprido determinação judicial, e, em paralelo, premiam aquele que ajuizou a ação e efetivamente deu caso ao inadimplemento. Afinal, mesmo sem ter o direito reconhecido judicialmente, o substituído se vê livre do pagamento do ICMS/ST repassado nas notas fiscais, uma vez que tais débitos estarão sendo cobrados do substituto.

Diferente seria se o substituto tivesse sido negligente com seu dever imposto pelo regime de substituição tributária, deixando, voluntariamente, de destacar o ICMS/ST nas notas fiscais de venda. Nesta hipótese, o substituto deve ser obrigado a efetuar o recolhimento do ICMS/ST, ainda que não o tenha transferido para o contribuinte substituído. Mas tal situação é bastante distinta daquela que é objeto deste estudo.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça já analisou a situação ora versada, tendo decidido que “o substituto que deixe de apurar e recolher o ICMS por

¹² Nesse sentido os seguintes acórdãos do STJ: REsp nº 472.841, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 10.10.2005, p. 280; AgRg no REsp nº 173.907, Primeira Seção, Rel. Min. Laurita Vaz, DJ de 9.2.2004, p. 127.

força de decisão mandamental favorável ao substituído não responderá pelo tributo, quando não caracterizada culpa ou dolo”¹³.

É inviável, portanto, se exigir do substituto o imposto não recolhido em virtude de decisão judicial obtida pelo substituído, eis que aquele, agindo de boa-fé, apenas respeitou a soberania do provimento jurisdicional. Nessas hipóteses, caberá ao Fisco cobrar eventual diferença do substituído, que foi quem, de fato, deu azo ao não pagamento do ICMS/ST.

Somente não se aplica esse entendimento quando o substituto age com dolo ou culpa, conforme deixou claro o próprio STJ no julgado acima (o que ocorreria, por exemplo, se o ICMS/ST fosse destacado na nota fiscal de saída e o substituto, por qualquer razão, não o recolhesse ao Fisco no final de período de apuração). Caso contrário, a atribuição irrestrita de responsabilidade ao agente nessa condição violará não só o art. 128 do CTN, como também os princípios da capacidade contributiva e da não cumulatividade (art. 155, parágrafo 2º, I, da Carta Magna¹⁴), que vedam a assunção do ônus do ICMS pelo contribuinte de direito.

5. Conclusões

De acordo com o acima exposto, constata-se que a observância pelo substituto do mandamento contido no pronunciamento judicial o exonera de qualquer responsabilidade pelo *quantum* não recolhido a título de ICMS/ST durante a vigência da decisão que ordenou a não retenção do imposto.

Na sistemática da substituição tributária para frente, é o substituído quem deve suportar diretamente o ônus do tributo, ainda que posteriormente o repasse ao consumidor final. Com efeito, salvo os casos de dolo e culpa, não responde o substituto pelo ICMS/ST que deixou de reter e recolher por força de determinação judicial, sob pena de assumir em definitivo o encargo fiscal ante a impossibilidade de transferi-lo na nota fiscal ao substituído.

Ainda que não seja parte no processo, o substituto, ao deixar de reter o ICMS/ST, atua no interesse das partes, assegurando a efetividade do provimento jurisdicional. Trata-se de caso em que sobressai a figura da “força maior” (art. 393 do Código Civil) decorrente de fato do príncipe, contra a qual o substituto não pode opor sua vontade. Em sendo assim, sua responsabilidade de reter antecipadamente o imposto cessa quando é intimado formalmente da medida antecipatória (art. 234 do CPC), cabendo ao substituído, se for o caso, reparar os danos decorrentes da execução provisória (art. 475-O, I, c/c o art. 273, parágrafo 3º, ambos do CPC), restabelecendo o *status quo ante*.

¹³ STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.090.414, Rel. Min. Luiz Fux, *DJe* de 11.5.2011.

¹⁴ CR/1988:

“Art. 155. 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;

(...)

§ 2º 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.”