RECURSO ESPECIAL Nº 1.704.969 - RS (2017/0210065-2)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
RECORRENTE : BERNARDI CALÇADOS LTDA
ADVOGADOS : ALEXANDRE KELLER - RS075921
HENRIQUE DOS SANTOS PEREIRA E OUTRO(S) - RS091137
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

DECISÃO

Vistos.

Trata-se de Recurso Especial interposto por **BERNARDI CALÇADOS LTDA**, contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em sede de apelação, assim ementado (fl. 169e):

> ***TRIBUTÁRIO. DIREITO AO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS MEDIANTE CÁLCULO SOBRE A RECEITA BRUTA AUFERIDA, EXCLUÍDAS AS EXPORTAÇÕES INDIRETAS. INOVAÇÃO DA LEI 12.546/2011 PELA IN 1.436/2013. INOCORRÊNCIA.***
> *1. A Lei nº 12.456/11 não previu a possibilidade de exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva, das receitas decorrentes de vendas de produtos a empresas exportadoras.*
> *2. Por conseguinte, não há falar em criação de restrição não prevista em lei ou mesmo inovação no mundo jurídico operado pela IN 1.436/13 (ofensa ao princípio da legalidade), visto que a normativa apenas esclareceu que, na determinação da base de cálculo da CPRB, serão excluídas as receitas decorrentes de exportações diretas.*

Opostos dois embargos de declaração, foram ambos rejeitados (fls. 183/189e e 205/210e).

Com amparo no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição da República, aponta-se, ofensa aos dispositivos legais a seguir relacionados, alegando-se, em síntese, que:

I - Art. 1.022 do CPC/2015 - "caso se entenda como não pré-questionados alguns dos dispositivos legais apontados como violados pela recorrente, necessário o provimento do recurso especial por violação ao artigo 1.022, II, do CPC, eis que os embargos de declaração opostos com propósito de sanar a omissão não foram acolhidos" (fl. 223e);

II - Arts. 2º, § 5º, 8º e 9º, II, *a*, da Lei n. 12.546/2011 e 1º e 3º do Decreto-lei n. 1.248/1972 - "onde a lei não diferenciou não é dado ao intérprete diferenciar, de modo que se a lei não disse que apenas as exportações diretas não seriam tributadas pela CPRB, deve-se entender que todo e qualquer tipo de exportação encontra-se a salvo da referida tributação. Portanto, considerando a existência de comando legal expresso assegurando às exportações indiretas os mesmos benefícios fiscais aplicáveis às exportações diretas, logicamente que a receita proveniente de tal atividade não pode ser tributada pela CPRB, haja vista o disposto no artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal e 9º, II, 'a', da Lei n.º 12.546/2011" (fl. 225e).

Com contrarrazões (fls. 274/276e), o recurso inadmitido (fl. 282/283e), foi objeto de agravo (fls. 296/302e), posteriormente convertido em recurso especial (fl. 338e).

O Ministério Público Federal manifestou-se, às fls. 347/350, pelo conhecimento parcial e não provimento do recurso.

Feito breve relato, decido.

Por primeiro, consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

Nos termos do art. 932, III, IV e V, do Código de Processo Civil de 2015, combinados com os arts. 34, XVIII, b e c, e 255, I e II, do Regimento Interno desta Corte, o Relator está autorizado, por meio de decisão monocrática, respectivamente, a:

i) não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida;

ii) negar provimento a recurso ou pedido contrário à tese fixada em julgamento de recurso repetitivo ou de repercussão geral (arts. 1.036 a 1.041), a entendimento firmado em incidente de assunção de competência (art. 947), à súmula do Supremo Tribunal Federal ou desta Corte ou, ainda, à jurisprudência dominante acerca do tema, consoante Enunciado da Súmula n. 568/STJ; e

iii) dar provimento a recurso se o acórdão recorrido for contrário à tese fixada em julgamento de recurso repetitivo ou de repercussão geral (arts. 1.036 a 1.041), a entendimento firmado em incidente de assunção de competência (art. 947), à súmula do

Supremo Tribunal Federal ou desta Corte ou, ainda, à jurisprudência dominante acerca do tema, consoante Enunciado da Súmula n. 568/STJ:

> *"O Relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema".*

Não se pode conhecer a apontada violação ao art. 1.022 do CPC/2015, porquanto o recurso cinge-se a alegações genéricas e, por isso, não demonstra, com transparência e precisão, qual seria o ponto omisso, contraditório ou obscuro do acórdão recorrido, a sua importância para o deslinde da controvérsia, bem como o porquê não estaria devidamente fundamentado, o que atrai o óbice da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal, aplicável, por analogia, no âmbito desta Corte.

Nesse sentido:

> ***ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO EXECUTÓRIA. AFASTAMENTO. AUSÊNCIA DE INÉRCIA DO CREDOR. NECESSIDADE DE REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. DISSÍDIO NÃO COMPROVADO.***
> *1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão se fez omisso, contraditório ou obscuro. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.*
> *(...)*
> (AgRg no REsp 1450797/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2014, DJe 11/06/2014).
>
> ***PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. SÚMULA 284/STF. SERVIDOR PÚBLICO. PROFISSIONAL DA ÁREA DA SAÚDE. IMPOSSIBILIDADE DE ACUMULAÇÃO DE CARGOS. ACÓRDÃO COM FUNDAMENTO EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. INCOMPATIBILIDADE DE HORÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ELEITA. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.***
> *I. Quanto à alegação de negativa de prestação jurisdicional, verifica-se que, apesar de apontar como violado o art. 535 do CPC, a agravante não evidencia qualquer vício no acórdão recorrido, deixando de demonstrar no que consistiu a alegada ofensa ao citado dispositivo, atraindo, por analogia, a incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal ("é inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência*

na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia"). Nesse sentido: STJ, AgRg no AREsp 422.907/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/12/2013; AgRg no AREsp 75.356/SC, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 21/10/2013.
(AgRg no AREsp 318.883/RJ, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/06/2014, DJe 01/07/2014, destaque meu).

Em relação aos arts. 2º, § 5º, 8º e 9º, II, *a*, da Lei n. 12.546/2011, os quais são apenas citados, verifica-se a ausência de demonstração precisa de como tal violação teria ocorrido, o que impede o conhecimento do recurso especial, incidindo, nesse ponto, o óbice da Súmula n. 284/STF.

Outrossim, observo que os argumentos da Recorrente são inidôneos a infirmar o fundamento adotado pela Corte de origem, porquanto ausente comando suficiente em tais dispositivos para alterar a mencionada conclusão, haja vista que disciplinam relação jurídica diversa, o que confirma a aplicação do óbice sumular.

Com efeito, considerando que a pretensão da Recorrente não é extraída dos artigos de lei federal apontados, revela-se incabível conhecer-se do recurso especial, incidindo, por analogia, a orientação contida na Súmula n. 284, do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

Nesse sentido, os seguintes precedentes:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AUTORIZAÇÃO DE PESQUISA E LAVRA DE MINÉRIOS. PEDIDO PROTOCOLADO NO ÚLTIMO DIA DA LICENÇA ANTERIOR. ACÓRDÃO A QUO QUE CONCLUI, COM BASE NOS FATOS E PROVAS CONSTANTES DOS AUTOS, SER DESARRAZOADO O INDEFERIMENTO DO REQUERIMENTO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7 DO STJ. ARTIGO 18, INCISO I, DO CÓDIGO DE MINERAÇÃO. DISPOSITIVO LEGAL QUE NÃO CONTEM COMANDO CAPAZ DE SUSTENTAR A TESE RECURSAL E INFIRMAR O JUÍZO FORMULADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA N. 284 DO STF.
[...]
2. Não pode ser conhecido o recurso especial se o dispositivo apontado como violado não contem comando capaz de sustentar a tese recursal e infirmar o juízo formulado no acórdão recorrido. Incidência, por analogia, da orientação posta na Súmula 284/STF.
3. Agravo regimental não provido.
(AgRg no AREsp 385.170/GO, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES,

PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2014, DJe 08/08/2014).

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. IMPROBIDADE. NÃO CONHECIMENTO DO ESPECIAL. SÚMULAS 282, 284, 356/STF E 7/STJ.

[…]

3. O fato de constar na Lei de Licitações a previsão de empreitada integral não infirma, de plano, os dizeres do acórdão no sentido de que não há empecilho à inclusão do fornecimento de imóvel. O conteúdo dos dispositivos mencionados no Especial não têm comando suficiente para alterar o acórdão. Incidência da Súmula 284/STF.

4. Em relação ao índice de reajuste utilizado e à caracterização do ato ímprobo, o acórdão se amparou nas conclusões de laudo pericial e afastou o prejuízo ao Erário. Aplica-se a Súmula 7/STJ à espécie.

Ressalto que o art. 11 da LIA nem sequer foi prequestionado, o que também sugere o óbice das Súmulas 282 e 356/STF.

5. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no AREsp 229.402/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2013, DJe 08/05/2013).

No que se refere aos arts. 1º e 3º do Decreto-lei n. 1.248/1972, observo que a insurgência carece de prequestionamento, uma vez que não foi analisado pelo tribunal de origem.

Com efeito, o prequestionamento significa o prévio debate da questão no tribunal *a quo*, à luz da legislação federal indicada, com emissão de juízo de valor acerca dos dispositivos legais apontados como violados.

No caso, o tribunal de origem não analisou, ainda que implicitamente, a aplicação do suscitado dispositivo.

É entendimento pacífico desta Corte que a ausência de enfrentamento da questão objeto da controvérsia pelo tribunal *a quo* impede o acesso à instância especial, porquanto não preenchido o requisito constitucional do prequestionamento, nos termos da Súmula 282 do Colendo Supremo Tribunal Federal: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada".

Nesse sentido:

ADMINISTRATIVO, PROCESSUAL CIVIL E CONSUMIDOR. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ENSINO SUPERIOR. PRETENSÃO DE DEVOLUÇÃO DAS TAXAS DE DIPLOMA. PRAZO PRESCRICIONAL. FATO DO SERVIÇO. ARTIGO 2º DA LEI N. 9.870/1999. AUSÊNCIA DE

PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282 DO STF.
1. No caso, não há se falar em violação do art. 26, inciso II, do Código de Defesa do Consumidor, porquanto inaplicável o prazo decadencial a que alude este artigo, uma vez que não se trata de responsabilidade do fornecedor por vícios aparentes ou de fácil constatação existentes em produto ou serviço, mas de danos causados por fato do serviço, consubstanciado pela cobrança indevida da taxa de diploma, razão pela qual incide o prazo qüinqüenal previsto no art. 27 do CDC.
2. O artigo 2º da Lei n. 9.870/1999 não foi apreciado pelo Tribunal de origem, carecendo o recurso especial do requisito do prequestionamento, nos termos da Súmula n. 282 do STF.
3. Agravo regimental não provido.
(AgRg no REsp 1327122/PE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/04/2014, DJe 15/04/2014, destaque meu).

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. ENQUADRAMENTO. LICENÇA-PRÊMIO NÃO GOZADA. CÔMPUTO COMO TEMPO EFETIVO DE EXERCÍCIO. LEI 11.091/05. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83 DO STJ. FUNDAMENTO DA DECISÃO AGRAVADA NÃO ATACADO. SÚMULA 182 DO STJ. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.
1. A orientação do STJ é de que, se a licença-prêmio não gozada foi computada como tempo efetivo de serviço, para fins de aposentadoria, conforme autorização legal, não pode ser desconsiderada para fins do enquadramento previsto na Lei 11.091/05.
2. É inviável o agravo que deixa de atacar os fundamentos da decisão agravada. Incide a Súmula 182 do STJ.
3. Fundamentada a decisão agravada no sentido de que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do STJ, deveria a recorrente demonstrar que outra é a positivação do direito na jurisprudência do STJ.
4. A tese jurídica debatida no Recurso Especial deve ter sido objeto de discussão no acórdão atacado. Inexistindo esta circunstância, desmerece ser conhecida por ausência de prequestionamento. Súmula 282 do STF.
5. Agravo Regimental não provido.
(AgRg no REsp 1374369/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/06/2013, DJe 26/06/2013, destaque meu).

O atual Estatuto Processual admite o denominado prequestionamento ficto, é dizer, aquele que se consuma "[...] com a mera oposição de aclaratórios, sem que o Tribunal *a quo* tenha efetivamente emitido juízo de valor sobre as teses debatidas" (AgRg no REsp 1.514.611/PR, Rel. Min. Sérgio Kukina, 1ª T., DJe 21.06.2016), nos

seguintes termos:

> *Art. 1.025. Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.*

No entanto, na linha da orientação adotada por este Superior Tribunal, somente poder-se-ia considerar prequestionada a matéria especificamente alegada – de forma clara, objetiva e fundamentada – e reconhecida a violação ao art. 1.022 do CPC/15, como o demonstram os seguintes precedentes:

> ***ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SUSPENSÃO DO FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. DEMORA NO RESTABELECIMENTO DO SERVIÇO. RESPONSABILIDADE CIVIL. DANOS MORAIS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. PREQUESTIONAMENTO FICTO. AUSÊNCIA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 1.025 DO CPC/2015. CONTROVÉRSIA RESOLVIDA, PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, À LUZ DAS PROVAS DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ESPECIAL. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.***
> *I. Agravo interno aviado contra decisão publicada em 14/12/2016, que, por sua vez, julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.*
> *II. Na origem, trata-se de Ação de Indenização, ajuizada pela parte agravante contra AES SUL Distribuidora Gaúcha de Energia S/A, em decorrência da interrupção do serviço de energia elétrica pelo período de 9 (nove) dias, após a ocorrência de um temporal no Município de São Sepé/RS. O acórdão do Tribunal de origem reformou a sentença que julgara improcedente a ação, condenando a ré ao pagamento de indenização por danos morais, no valor de R$ 5.000,00 (cinco mil reais).*
> *III. Não tendo o acórdão hostilizado expendido qualquer juízo de valor sobre os arts. 2º da Lei 9.427/96 e 29, I, da Lei 8.987/95, a pretensão recursal esbarra em vício formal intransponível, qual seja, o da ausência de prequestionamento – requisito viabilizador da abertura desta instância especial –, atraindo o óbice da Súmula 282 do Supremo Tribunal Federal ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada"), na espécie.*
> *IV. **Na forma da jurisprudência, "a admissão de prequestionamento ficto (art. 1.025 do CPC/15), em recurso especial, exige que no mesmo recurso seja indicada violação ao art. 1.022 do CPC/15, para que se possibilite ao Órgão julgador verificar a existência do vício inquinado ao acórdão, que uma vez constatado, poderá dar ensejo à supressão de grau facultada pelo dispositivo de lei"** (STJ, REsp 1.639.314/MG, Rel.*

Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, DJe de 10/04/2017).
[...]
VI. Agravo interno improvido.
(AgInt no AREsp 1.017.912/RS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2017, DJe 16/08/2017 - destaquei).

CIVIL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. INVENTÁRIO. LIQUIDAÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE LIMITADA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PROPORCIONAIS ÀS COTAS INVENTARIADAS. HERDEIROS SÓCIOS EM CONDOMÍNIO. CABIMENTO. PRESCRIÇÃO DO DIREITO. NÃO OCORRÊNCIA.
[...]
04. A admissão de prequestionamento ficto (art. 1.025 do CPC/15), em recurso especial, exige que no mesmo recurso seja indicada violação ao art. 1.022 do CPC/15, para que se possibilite ao Órgão julgador verificar a existência do vício inquinado ao acórdão, que uma vez constatado, poderá dar ensejo à supressão de grau facultada pelo dispositivo de lei.
[...]
06. Recurso especial não provido.
(REsp 1.639.314/MG, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 04/04/2017, DJe 10/04/2017 - destaquei).

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. SÚMULA 284/STF. CONCESSÃO DE PROVIMENTO DE URGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. DESCABIMENTO. SÚMULA 735/STF ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.
I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.
II - Não se pode conhecer a apontada ***violação ao art. 1.022****, do Código de Processo Civil, porquanto* ***o recurso cinge-se a alegações genéricas e, por isso, não demonstra, com transparência e precisão****, qual seria o ponto omisso, contraditório ou obscuro do acórdão recorrido,* ***bem como a sua importância para o deslinde da controvérsia****, o que atrai o óbice da* ***Súmula n. 284 do Supremo Tribunal Federal****, aplicável, por analogia, no âmbito desta Corte.*
[...]
V - Agravo Interno improvido.
(AgInt no REsp 1.664.063/RS, de minha relatoria, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/09/2017, DJe 27/09/2017 - destaquei).

Por outro lado, ao analisar a questão controvertida, o tribunal de origem assim consignou (fls. 163/167e):

> *Compulsando os autos, vejo que a sentença solveu a lide de forma irretocável, razão pela qual peço vênia para adotá-la como razões de decidir, in verbis:*
>
> > Quanto aos contornos da operação de exportação e suas modalidades (direta e indireta) Inicialmente, cumpre referir que existe uma distinção clara entre a exportação direta (comercialização direta do produtor com adquirente domiciliado no exterior) e a chamada exportação indireta (intermediada por empresas comerciais exportadoras), inclusive para fins de interpretação dos preceitos de imunidade tributária.
> > Veja-se que a exportação ocorre na comercialização da produção por pessoa física ou jurídica domiciliada no País com adquirente domiciliado no exterior. As operações mercantis que antecedem a exportação constituem-se em operações de mercado interno, não se enquadrando no conceito de exportação.
> > Nesse sentido, cito o seguinte precedente:
> > TRIBUTÁRIO. AGROINDÚSTRIAS. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A PRODUÇÃO RURAL.
> > ART. 22-A DA LEI Nº 8.212/91. IMUNIDADE DO ARTIGO 149, § 2º, INC. I, DA CF.
> > APLICAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES INDIRETAS POR MEIO DE 'TRADING COMPANIES'. INVIABILIDADE. IN SRP 03/2005.
> > 1. A imunidade prevista no art. 149, § 2º, da CF/88, relativa às receitas oriundas de operações de exportação, direciona-se apenas às chamadas exportações diretas, eis que ausente normatização infra-constitucional mais complacente a respeito. Precedente desta Corte. 2. Não se constata qualquer inconstitucionalidade da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, da Secretaria da Receita previdenciária, até que o legislador ordinário opte por positivar a extensão da referida imunidade às receitas oriundas de exportações indiretas, ou seja, realizadas por meio da venda da produção rural à empresas, com fim precípuo de comercialização internacional. 3. Inviável reconhecer a inexigibilidade da contribuição prevista no artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, nas operações realizadas por intermédio das 'trading companies', em virtude da falta de norma legal expressa a beneficiar as agroindústrias nessa hipótese.
> > (2ª. Turma do TRF da 4ª. Região - AC -

2007.71.07.001990-2 - D.E. 18/03/2008 Relatora VÂNIA HACK DE ALMEIDA) Ou seja, a chamada 'exportação indireta', em verdade, constitui mera operação mercantil realizada no mercado interno, que não se enquadra no conceito de exportação, a qual somente ocorre no momento da venda para o exterior.

Fixadas essas premissas, incumbe analisar o tratamento fiscal a ser dispensado às operações indiretas, assim como no que diz respeito à legalidade ou excesso da Instrução Normativa nº 1.436/2013.

Quanto ao tratamento fiscal a ser dispensado às operações de exportação, relativamente à contribuição previdenciária sobre a receita bruta Inicialmente, cumpre transcrever os seguintes dispositivos da Lei n.º 12.546/11, bem como da IN 1.436/13. Vejamos:

Lei n.º 12.546/11 (...) Art. 2º - No âmbito do Reintegra, (...) § 5º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

(...) § 7º A empresa comercial exportadora é obrigada ao recolhimento do valor atribuído à empresa produtora vendedora se:

I - revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação; ou II - no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior.

(...) Art. 8º - Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (...) Art. 9º - Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...) II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta:

a) de exportações; (...) IN 1.436/2013 (...) Art. 3º Na determinação da base de cálculo da CPRB, serão excluídas:

I - a receita bruta decorrente de:

a) exportações diretas; (...) Pois bem.

Inicialmente cumpre referir que, no âmbito do REINTEGRA, a Lei n.º 12.546/11, efetivamente,

considerou como exportação tanto a venda direta ao exterior
como à venda à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.
Destaco ainda que, para fins de REINTEGRA a Lei n.º 12.546/11 criou prazo para efetivação da exportação (180 dias), bem como instituiu obrigações para a empresa exportadora nos casos de venda para o mercado interno.
Contudo, no que diz respeito à apuração da contribuição previdenciária substitutiva (art.
8º), a lei nada dispôs acerca da possibilidade de exclusão das receitas decorrentes de operações de exportação indireta.
Aliás, se fosse a intenção do legislador excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva as receitas diretas de exportação e aquelas provenientes de operações via empresas comerciais exportadoras, teria feito nos mesmos moldes que o fez em relação às contribuições para o PIS (art. 5º, III, da Lei nº 10.637/02) e para a COFINS (art. 6º, III, da Lei nº 10.833/03). Vejamos:
LEI Nº 10.637/02 (PIS) Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
(...) III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.
LEI Nº 10.833/03(COFINS) Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
(...) III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.
Em outras palavras, para fins de apuração da contribuição previdenciária substitutiva (CPRB), a Lei n.º 12.546/11 não garantiu o direito de exclusão das receitas decorrentes de vendas de produtos às empresas exportadoras.
Via de consequência, não há falar em criação de restrição não prevista em lei ou mesmo inovação no mundo jurídico operado pela IN 1.436/13 (ofensa ao princípio da legalidade), visto que a normativa apenas esclareceu que, na determinação da base de cálculo da CPRB, serão excluídas as receitas decorrentes de exportações diretas.
Assim, é justificada pela natureza diversa das operações, a regulamentação da Lei 12.546, na forma definida pela IN RFB 1.436/2013, que, como já referido, não contrariou a Lei de regência, tampouco procedeu à qualquer inovação na ordem jurídica tributária.
Acerca do tema, oportuna a transcrição dos seguintes excertos da Solução de Consulta nº 42 - COSIT, que traçou analogia entre a CPRB e a contribuição social devida pelo produtor rural, notadamente quanto ao

tratamento a ser dispensado nos casos de receitas de vendas para empresas comerciais exportadoras, cujos fundamentos adoto como razões de decidir:

(...) 4. A receita bruta de exportações foi excluída da base de cálculo da CPRB desde sua instituição. Transcreve-se a atual redação do art. 9º, inciso II, 'a', da Lei nº 12.546, de 2011 (sem destaques no original):

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei: ... II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) a) de exportações; e (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013) ...

5. Referido dispositivo (na redação atual e nas anteriores) faz referência apenas à 'receita bruta de exportações', sem mencionar vendas para empresas comerciais exportadoras, sejam elas 'comuns', sejam trading companies disciplinadas pelo Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

6. Seria preciso analisar se esta omissão legislativa quanto às vendas a empresas comerciais exportadoras constitui um silêncio voluntário ou involuntário do legislador. Para resolver essa questão, pode-se buscar uma resposta na comparação com situações semelhantes, para tentar aplicar aqui, por analogia, as soluções lá adotadas, conforme determina o art. 108, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

7. Para se submeter duas situações à analogia, é necessário que exista uma afinidade , uma semelhança. Por semelhança, entenda-se que as duas situações de fato que se pretende comparar devem concordar em alguns aspectos, mas não em todos, caso em que seriam iguais, dispensando a necessidade de recorrer à analogia. Caso os elementos de fato propriamente decisivos para o tratamento jurídico tenham uma semelhança relevante, merecerão o mesmo tratamento jurídico.

(...) 10. Em determinadas situações é possível a aplicação da analogia para a CPRB tomando por base as contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, pois estes tributos incidem sobre a receita bruta. Entretanto, para o caso em estudo, sua utilização revela-se inapropriada, pois, ao contrário do que ocorre com a CPRB, há disposições expressas acerca da não incidência do PIS/Pasep e da Cofins sobre receitas decorrentes das operações de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação (art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003).

11. Há, todavia, um tributo que possui vários pontos de contato com a CPRB, qual seja, a contribuição social devida pelo produtor rural de que trata o art. 171 da

Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (sem destaque no original):

Da Base de Cálculo das Contribuições do Produtor Rural Art. 171. A base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural é: I - o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção e dos subprodutos e resíduos, se houver; (...) 12. São diversas as semelhanças entre a CPRB e a contribuição social devida pelo produtor rural, o que justifica sua utilização na aplicação da analogia. Dentre elas, destacam-se:

a) são contribuições previdenciárias;

b) incidem sobre a receita;

c) foram instituídas em substituição a determinadas contribuições patronais previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

d) as respectivas leis são omissas quanto ao tratamento a ser dado para a receita de vendas a empresas comerciais exportadoras.

13. Em razão das similitudes apontadas, é preciso examinar o tratamento dado às receitas de exportações em relação à contribuição previdenciária devida na comercialização da produção rural. Para tanto, é possível recorrer ao Parecer PGFN/CAT nº 1.724, de 31 de agosto de 2012, e ao art. 170 da IN RFB nº 971, de 2009.

13.1. O referido Parecer (disponível em dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/ resource/17242012) considerou que a receita de venda para empresa comercial exportadora constituía operação de compra e venda no mercado interno, e não de exportação, e portanto não seria alcançada pela imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal (...) Ainda nessa linha de entendimento, o voto na Apelação Cível 5015750-33.2014.404.7108/RS, verbis:

Controverte-se acerca do direito à imunidade (art. 149, § 2º, I, da CF/88) em relação às receitas oriundas da comercialização de produtos mediante utilização das empresas comerciais exportadoras ('trading companies'), exportação indireta.

Reconheço que a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF/88, relativa às receitas oriundas de operações de exportação, direciona-se apenas às chamadas exportações diretas, não se estendendo às realizadas indiretamente, por intermédio de comerciais exportadoras ('trading companies').

Nesse sentido é o entendimento consolidado na 1ª Seção deste Regional, que é composta pelas duas Turmas de Direito Tributário deste Tribunal.

Com efeito, veja-se o julgamento paradigmático de

embargos infringentes abaixo reproduzido:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. IMUNIDADE DO ARTIGO 149, § 2º, INC. I, DA CF. APLICAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES INDIRETAS POR MEIO DE 'TRADING COMPANIES'.

INVIABILIDADE. IN SRP 03/2005. 1- A imunidade prevista no art. 149, § 2º, da CF/88, relativa às receitas oriundas de operações de exportação, direciona-se apenas às chamadas exportações diretas, não se estendendo às realizadas indiretamente, através de comerciais exportadoras ('trading companies'). Precedente desta Corte. 2- Não se constata qualquer inconstitucionalidade da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, da Secretaria da Receita Previdenciária, até que o legislador ordinário opte por positivar a extensão da referida imunidade às receitas oriundas de exportações indiretas. (TRF4, EMBARGOS INFRINGENTES Nº 2005.71.00.019580-9, 1ª SEÇÃO, Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, POR UNANIMIDADE, D.E. 17/06/2013, PUBLICAÇÃO EM 18/06/2013) Dispensa-se maior fundamentação para afastar a pretensão da impetrante.

Nesse contexto, conclui-se que:

(a) o art. art. 9º, II, da Lei 12.546/11 não prevê a exclusão da base de cálculo das receitas geradas pelas exportações indiretas para fins de apuração da CPRB, tampouco prevê obrigações para as empresas exportadoras no caso de revenda dos produtos no mercado interno;

(b) a IN RFB nº 1.436/13 apenas explicitou o conteúdo da Lei n.º 12.546/11, destacando que a possibilidade de exclusão das receitas de exportação limita-se apenas às exportações diretas;

(c) não há qualquer equívoco no parágrafo primeiro do art. 3º da IN 1.436/13 ('a receita bruta proveniente de vendas a empresas comerciais exportadoras compõe a base de cálculo da CPRB') visto que, efetivamente, a operação realizada entre a empresa produtora e a trading company não se enquadra como exportação propriamente dita, tendo caráter de compra e venda realizada no mercado interno;

(d) a operação de venda à empresa de exportação no mercado interno ou realização da exportação direta ao exterior constitui opção livre da empresa produtora, devendo arcar com as consequências tributárias dela decorrentes.

Nesse contexto, não havendo demonstração do direito líquido e certo da parte impetrante, impõe-se a denegação da segurança.

Com efeito, como bem salientado pela sentença, a IN 1.436/13 não patrocinou qualquer inovação em relação à Lei nº 12.456/2011, no que tange à possibilidade de exclusão das receitas relativas às exportações indiretas, na medida em a indigitada lei não previu tal possibilidade, limitando-se a norma regulamentar, portanto, somente a explicitar o sentido da norma legal.

Consoante depreende-se do julgado, o acórdão impugnado possui como fundamento matéria eminentemente constitucional, porquanto o deslinde da controvérsia deu-se à luz imunidade prevista no art. 149, § 2º, da CF/88.

O recurso especial possui fundamentação vinculada, destinando-se a garantir a autoridade da lei federal e a sua aplicação uniforme, não constituindo, portanto, instrumento processual destinado a examinar a questão constitucional, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o art. 102, III, da Carta Magna.

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. EXPORTAÇÕES INDIRETAS REALIZADAS POR MEIO DE TRADING COMPANIES. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DECIDIU A CONTROVÉRSIA À LUZ DE INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. OFENSA A INSTRUÇÃO NORMATIVA. NORMA INFRALEGAL. INVIABILIDADE. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal a quo consignou que "a imunidade prevista no art. 149, § 2º, da CF/88, relativa às receitas oriundas de operações de exportação, direciona-se apenas às chamadas exportações diretas, não se estendendo às realizadas indiretamente, através de comerciais exportadoras (trading companies)".

2. Não se conhece de Recurso Especial em relação a ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

3. Não se pode conhecer da irresignação contra a afronta aos arts. 1º e 3º do Decreto-Lei 1248/72 e ao art. 20, § 4º, do CPC, uma vez que o mencionado dispositivo legal não foi analisado pela instância de origem. Ausente, portanto, o indispensável requisito do prequestionamento, o que atrai, por analogia, o óbice da Súmula 282/STF.

4. Ademais, a decisão está calcada em argumento constitucional, qual seja, que a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, I, do art. 149 da CF/1988, não alcança as contribuições previdenciárias do art. 25, I e II, da Lei 8.212/1991 sobre as vendas ao exterior efetuadas pelas empresas comerciais exportadoras (trading companies). Assim, eventual ofensa ao art. 3º do Decreto Lei 1.248/1972 ocorre no plano constitucional, motivo pelo qual é inviável a rediscussão do tema em Recurso Especial.
5. No tocante à levantada contrariedade às Instruções Normativas 68/2002 e 100/2003, esclareço que o apelo nobre não constitui via adequada para análise de ofensa a resoluções, portarias ou instruções normativas, por não estarem tais atos normativos compreendidos na expressão "lei federal", constante da alínea "a" do inciso III do artigo 105 da Constituição Federal.
6. Conclusão diversa da alcançada pelo julgado quanto à fixação de honorários advocatícios exige o reexame das provas e dos fatos, o que, a rigor, é vedado pela Súmula 7/STJ.
7. Agravo Regimental não provido.
(AgRg no REsp 1417037/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/05/2014, DJe 20/06/2014)

No mais, o Recurso Especial não pode ser conhecido com fundamento na alínea *c*, do permissivo constitucional, pois, além dos óbices apontados, suficientes para impedir a análise do recurso também pela divergência, a parte recorrente deixou de proceder ao cotejo analítico entre os arestos confrontados, com o escopo de demonstrar que partiram de situações fático-jurídicas idênticas e adotaram conclusões discrepantes.

Cumpre ressaltar, ainda, que o Recorrente deve transcrever os trechos dos acórdãos que configurem o dissídio, mencionando as circunstâncias dos casos confrontados, sendo insuficiente, para tanto, a mera transcrição de ementas.

Nessa linha:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRATO ADMINISTRATIVO. EXECUÇÃO. INTERRUPÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL EM VIRTUDE DE PROPOSITURA DE DEMANDA JUDICIAL PELO DEVEDOR NA QUAL O DÉBITO É IMPUGNADO. ALEGADA AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO. RECURSO ANCORADO NA ALÍNEA C DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. NÃO INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL SOBRE O QUAL SUPOSTAMENTE RECAI A CONTROVÉRSIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.
(...)
3. Além do que, para se comprovar a divergência, não basta a mera

transcrição de ementas, é indispensável o cotejo analítico entre os julgados, de modo que ressaia a identidade ou similitude fática entre os acórdãos paradigma e recorrido, bem como teses jurídicas contrastantes, a demonstrar a alegada interpretação oposta.
4. Agravo Regimental do IRGA desprovido.
(AgRg no REsp 1.355.908/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2014, DJe 15/08/2014).

PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PENSÃO POR MORTE. DECADÊNCIA. SÚMULA 211/STJ. DEVOLUÇÃO DE VALORES E PRESCRIÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS DE LEI SUPOSTAMENTE VIOLADOS. SÚMULA 284/STF. CONDIÇÃO DE DEPENDENTE. FILHO MAIOR INVÁLIDO. SÚMULA 7/STJ. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.
(...)
4. O conhecimento de recurso especial fundado na alínea "c" do art. 105, III, da CF/1988 requisita, em qualquer caso, a demonstração analítica da divergência jurisprudencial invocada, por intermédio da transcrição dos trechos dos acórdãos que configuram o dissídio e da indicação das circunstâncias que identificam ou assemelham os casos confrontados, não sendo bastante a simples transcrição de ementas ou votos (artigos 541, parágrafo único, do Código de Processo Civil e 255, § 2º, do RISTJ). A não observância a esses requisitos legais e regimentais (art. 541, parágrafo único, do CPC e art. 255 do RI/STJ) impede o conhecimento do recurso especial.
5. Agravo regimental não provido.
(AgRg no REsp 1.420.639/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/03/2014, DJe 02/04/2014).

Por fim, no que tange aos honorários advocatícios, da conjugação dos enunciados administrativos ns. 3 e 7, editados em 09.03.2016 pelo Plenário desta Corte, depreende-se que as novas regras relativas ao tema, previstas no art. 85 do Código de Processo Civil de 2015, serão aplicadas apenas aos recursos sujeitos à *novel* legislação, tanto nas hipóteses em que o novo julgamento da lide gerar a necessidade de fixação ou modificação dos ônus da sucumbência anteriormente distribuídos, quanto em relação aos honorários recursais (§ 11).

Ademais, vislumbrando o nítido propósito de desestimular a interposição de recurso infundado pela parte vencida, entendo que a fixação de honorários recursais,

em favor do patrono da parte recorrida, está adstrita às hipóteses de não conhecimento ou improvimento do recurso.

Quanto ao momento em que deva ocorrer o arbitramento dos honorários recursais (art. 85, § 11, do CPC/15), afigura-se-me acertado o entendimento segundo o qual incidem apenas quando esta Corte julga, pela vez primeira, o recurso, sujeito ao Código de Processo Civil de 2015, que inaugure o grau recursal, revelando-se indevida sua fixação em agravo interno e embargos de declaração.

Registre-se que a possibilidade de fixação de honorários recursais está condicionada à existência de imposição de verba honorária pelas instâncias ordinárias, revelando-se vedada aquela quando esta não houver sido imposta.

Isto posto, com fundamento no art. 932, III e IV, do Código de Processo Civil e art. 34, XVIII, *a* e *b*, do Regimento Interno desta Corte, **NÃO CONHEÇO** do Recurso Especial.

Publique-se e intimem-se.

Brasília (DF), 02 de abril de 2019.

MINISTRA REGINA HELENA COSTA

Relatora