RECURSO ESPECIAL Nº 1.640.821 - SP (2016/0285988-0)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
RECORRENTE : JOSÉ SATRAPASSON FILHOS & CIA LTDA
ADVOGADOS : GUSTAVO PAES RABELLO - PR040477
RANGEL DA SILVA E OUTRO(S) - PR041305
RECORRIDO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR : MARIA ANGÉLICA DEL NERY E OUTRO(S) - SP099803

DECISÃO

Vistos.

Trata-se de Recurso Especial interposto por **JOSÉ SATRAPASSON FILHOS & CIA LTDA**., contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela 3ª Câmara do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em sede de apelação, assim ementado (fl. 475e):

> *Apelação. Mandado de Segurança. ICMS. Substituição tributária. Operação interestadual. Portaria CAT n° 17/2009.*
> *Alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade. Inadmissível. Portaria em consonância com legislação em vigor. Alegação de nulidade da sentença por falta de fundamento. Inadmissível, juiz não está obrigado a responder todas as alegações das partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se obriga a ater-se aos fundamentos indicados por elas e tampouco a responder um a um todos os seus argumentos. Negado provimento ao recurso.*

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados (fls. 517/521e).

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

I. Art. 535, II, do CPC/1973 - "Considerando o teor do r. Acórdão proferido em Recurso de Apelação em Mandado de Segurança, constatou-se a omissão de oito pontos fundamentais para o deslinde da demanda, até mesmo para a cognição exauriente dos MM. Magistrados, que foram objeto de Embargos de Declaração opostos tempestivamente" (fl. 620e), não sanadas na instância ordinária: a existência ou não de prova pré-constituída acerca do sistema de preço médio ponderado, o ônus da prova, a exigência de lei complementar para fixação de base de cálculo do imposto, a determinação prevista no art. 155, § 2º, XII, alíneas b e i da CF//88, a ofensa ao princípio da legalidade estrita, a distorção existente no documento anexo à Portaria CAT n. 17/2009, a necessidade de Convênio ou Protocolo Interestadual que disponha sobre a

substituição tributária para as operações interestaduais e a ofensa ao Principio do Pacto Federativo.

II. Art. 8º § 4º e 6º da Lei Complementar n. 87/1996 - "a regulamentação infraconstitucional da matéria deverá ser totalmente disposta em lei complementar, especialmente o regime de substituição tributária (estadual e interestadual) e a base de cálculo";

III. Art. 9, I, do CTN - "não há nenhuma lei que veio a majorar o valor do imposto pago conforme o regime anteriormente previsto, sendo a Portaria CAT n° 1712009 ato isolado emitido pelo Coordenador de Administração Tributária da Secretaria de Estados dos Negócios da Fazenda Pública de São Paulo" (fl. 630e);

IV. Art. 9º da Lei Complementar n. 87/1993 - Tal dispositivo foi violado quando o desembargador entendeu que é desnecessário o acordo (convênio ou protocolo) específico celebrado entre os Estados interessados em operações interestaduais em que houver a substituição tributária do ICMS.

Com contrarrazões (fls. 656/669e), o recurso inadmitido (fls. 687/688e), foi objeto de agravo (fls. 712/722e) posteriormente convertido em recurso especial (fl. 769e).

O Ministério Público Federal manifestou-se às fls. 776/780e, pelo conhecimento em parte 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 1973.

Nos termos do art. 557, *caput*, do Código de Processo Civil, combinado com o art. 34, XVIII, do Regimento Interno desta Corte, o Relator está autorizado, por meio de decisão monocrática, a negar seguimento a recurso ou a pedido manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou jurisprudência dominante da respectiva Corte ou Tribunal Superior.

A Recorrente sustenta a existência de omissão no acórdão recorrido não suprida no julgamento dos embargos de declaração.

Ao prolatar o acórdão recorrido, o tribunal *a quo* enfrentou a controvérsia

apresentada nos seguintes termos (fls. 476/480e)::

Passando a análise do mérito, segundo a Constituição Federal, artigo 155, § 2°, inciso XII, alínea "b", cabe à lei complementar dispor sobre substituição tributária.
E no que diz respeito à tributação da substituição tributária, a Lei no 87/96 dispõe:

> "Art. 80 A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
> I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
> II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:
> a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
> b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
> c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes. Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas v referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:
> I — da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;
> II - da saída subseqüente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada,
> III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.
> § 2° Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.
> § 3° Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.
> § 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

§ 6 Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo."

Soma-se a ela, a Lei 6374/89, em seu artigo 28-B, que estabelece a forma de fixação da base de cálculo do imposto em relação às operações ou prestações subsequentes:

"Artigo 28-B - Em substituição ao disposto no artigo 28-A, a legislação poderá fixar como base de cálculo do imposto em relação às operações ou prestações subsequentes a média ponderada dos preços a consumidor final usualmente praticados no mercado considerado, apurada por levantamento de preços, ainda que por amostragem ou por meio de dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores.

1' - O levantamento de preços a que se refere este artigo:

"1. deverá apurar, no mínimo, o preço de venda à vista no varejo, incluindo o frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente;

2. não deverá considerar os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada, "3. poderá ser promovido pela Secretaria da Fazenda ou, a seu critério, por entidade representativa do setor que realiza operações ou prestações sujeitas à substituição tributária, "4. poderá ser adotado pela Secretaria da Fazenda com base em pesquisas já realizadas por instituto de pesquisa de mercado de reputação idônea.

"§ 2º - Na hipótese de o levantamento de preços ser promovido por entidade representativa de setor, este deverá ser realizado por instituto de pesquisa de mercado de reputação idônea, desvinculado da referida entidade, devendo ser encaminhado à Secretaria da Fazenda para efeitos de subsidiar a fixação da base de cálculo do imposto, acompanhado:

"1. de relatório detalhado sobre a metodologia utilizada;

"2. de provas que demonstrem a prática dos preços pesquisados pelo mercado.

> "§ 3º - Para os fins estabelecidos neste artigo, a Administração Tributária poderá utilizar os dados fornecidos por contribuintes de um determinado setor da economia, em atendimento a obrigações acessórias, fixadas na forma da legislação."

Referente à tese da apelante em ralação a pauta fiscal, cabe o entendimento do Relator M. Humberto Martins, no julgado RMS 31526/GO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2010/0025840-3:

> "PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. FATO JURÍDICO PRESUMIDO. ART. 8º DA LC 87/96. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DE LEGISLAÇÃO FEDERAL. AFRONTA A SÚMULA 431/STJ. NÃO OCORRÊNCIA.
> 1. A cobrança de ICMS com base em regime de pauta fiscal é ilegal, a teor da Súmula 431/STJ, verbis: "É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal".
> 2. Há que se distinguir pauta fiscal, instrumento de arrecadação repudiado pela jurisprudência, e a fixação de valores presumidos de operações futuras, submetidas ao regime de substituição tributária amplamente aceita nos Tribunais.
> 3. Na hipótese, o mecanismo de arrecadação adotado pelo Estado de Goiás não inova quanto à base de cálculo do ICMS, nem afronta a Súmula 431/STJ, pois, tanto o Decreto Estadual n. 6.721, de 21.2.2008, quanto o Código Tributário Estadual levaram em conta o valor da operação e o Índice de Valor Agregado - IVA.
> 4. A mera alteração do critério de arbitramento não constitui pauta fiscal, na medida que se encontra em sintonia com a sistemática de recolhimento por substituição tributária prevista na Lei Complementar n. 87196 (Lei Kandir).
> 5. Inexistente ofensa a direito líquido e certo dos impetrantes, uma vez que não há direito adquirido a um determinado regime jurídico de recolhimento do ICMS. (RMS 29.702/GO, Rei. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 2110912009).
> Recurso ordinário improvido."

Com efeito, as Portarias CAT questionadas são decorrentes do permissivo legal no que toca a utilização do sistema de preço médio ponderado pesquisado para definição da base de cálculo do ICMS, razão pela qual não há que se falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade, passível de correção pela via mandamental.

> *Se não bastasse, cumpre mencionar que o sistema brasileiro encontra-se fundado no princípio da estrita legalidade: artigo 37 da Constituição Federal estabelece que a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá ao princípio da legalidade.*
> *Por fim, pelo disposto no artigo 100, do Código Tributário Nacional, os convênios celebrados entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, tratando-se de instrumentos normativos de caráter secundário, não sendo, portanto, aptos a criar novas normas jurídicas, mas complementar as normas anteriormente existentes.*
> *Não há que se falar de ilegalidade do ato administrativo, pois as portarias estão acobertadas pelo manto da legalidade, inexistindo, assim, ofensa a direito líquido e certo da impetrante.*

No caso, não verifico omissão acerca de questão essencial ao deslinde da controvérsia e oportunamente suscitada, tampouco de outro vício a impor a revisão do julgado.

Com efeito, haverá contrariedade ao art. 535 do Código de Processo Civil quando a omissão disser respeito ao pedido, e não quando os argumentos invocados não restarem estampados no julgado, como pretende a parte Recorrente.

O procedimento encontra amparo em reiteradas decisões no âmbito desta Corte Superior, de cujo teor merece destaque a dispensa ao julgador de rebater, um a um, os argumentos trazidos pelas partes (*v.g.* Corte Especial, EDcl nos EDcl nos EREsp 1284814/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe de 03.06.2014; 1ª Turma, EDcl nos EDcl no AREsp 615.690/SP, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe de 20.02.2015; e 2ª Turma, EDcl no REsp 1365736/PE, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 21.11.2014).

E depreende-se da leitura do acórdão recorrido/integrativo que a controvérsia foi examinada de forma satisfatória, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao firme posicionamento jurisprudencial aplicável ao caso.

Ademais, constatada a discordância da parte recorrente apenas com o deslinde da controvérsia, não restou demonstrada a necessidade de integração do acórdão impugnado, porquanto a fundamentação adotada pela Corte de origem é clara e suficiente para respaldar a conclusão alcançada.

No que tange aos arts. 8º § 4º e 6º da Lei Complementar n. 87/1996, 9 e 9,

I, do CTN, o tribunal de origem assentou a legalidade das Portarias CAT, porquanto não embasadas em pauta fiscal mas na utilização do sistema de preço médio ponderado pesquisado para definição da base de cálculo do ICMS.

Por sua vez, a Recorrente alega contrariedade aos apontados dispositivos, ao argumento de que não é possível majorar tributo, senão por lei complementar.

Desse modo, verifica-se que as razões recursais apresentadas encontram-se dissociadas daquilo que restou decidido pelo Tribunal de origem, o que caracteriza deficiência na fundamentação do recurso especial e atrai, por analogia, os óbices das Súmulas 283 e 284, do Supremo Tribunal Federal, as quais dispõem, respectivamente: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia"; e "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles".

Nesse sentido, os seguintes precedentes:

> ***ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO MOVIDA CONTRA ESTADO. CHAMAMENTO DA UNIÃO AO PROCESSO. PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. RAZÕES DOS EMBARGOS DISSOCIADAS DO FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO EMBARGADO. SÚMULAS 283 E 284 DO STF. SUSPENSÃO EM RAZÃO DE RESP ADMITIDO COMO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. DESCABIMENTO. TEMA ESPECÍFICO.***
> *(...)*
> *3. A alegação de omissão do acórdão embargado por ter a ora embargante impugnando os fundamentos da decisão do Tribunal a quo atrai a incidência, por analogia, das Súmulas 283 e 284 do STF, uma vez que não houve menção na decisão monocrática nem no acórdão em agravo regimental sobre tal ponto, de modo que restam dissociadas as razões dos embargos de declaração com relação ao constante nos autos.*
> *4. Quanto à suspensão do recurso especial, tendo em vista a admissão do REsp n. 1.144.382/AL como representativo de controvérsia, tem-se que este recurso trata da solidariedade passiva da União, dos Estados e dos Municípios tão somente, e não, como no caso em exame, sobre eventual chamamento ao processo de um dos entes.*
> *5. Embargos de declaração rejeitados.*
> (EDcl no AgRg no Ag 1309607/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/08/2012, DJe 22/08/2012).

> ***TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. CONCURSO DE PREFERÊNCIA. VIOLAÇÃO AO ART. 535 NÃO CONFIGURADA. RAZÕES RECURSAIS DISSOCIADAS DOS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 283 E 284/STF.***
> *1. Constata-se que não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.*
> *2. Na leitura do acórdão recorrido, verifica-se que o Tribunal local não olvidou o fato de possivelmente existir concurso de preferência. Apenas foi consignado que a competência para análise de tal instituto seria do Juízo da Execução. Logo, não merece respaldo a tese da agravante de que foi "inobservada a existência de concursus fiscalis entre a Fazenda Nacional e Fazenda Estadual" (fl. 861, e-STJ). Nesse sentido, verifica-se que as razões recursais mostram-se dissociadas da motivação perfilhada no acórdão recorrido e que não houve impugnação de fundamento autônomo do aresto impugnado. Incidem, portanto, os óbices das súmulas 283 e 284/STF.*
> *3. Agravo Regimental não provido.*
> (AgRg no AREsp 254.814/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/02/2013, DJe 15/02/2013, destaque meu).

Ademais, rever o entendimento do tribunal de origem de que não houve majoração de tributo, nem uso de pauta fiscal, mas utilização do sistema de preço médio ponderado pesquisado para definição da base de cálculo do ICMS, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 07 desta Corte, assim enunciada*:* “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”.

Por fim, quanto à necessidade de convênio,

> ***PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. INCENTIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO CONFAZ. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO CONCEDIDO POR OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. QUESTÃO RESOLVIDA SOB ENFOQUE CONSTITUCIONAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. MULTA DE 120%. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO DIANTE DA GRAVIDADE DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DE LEI LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. EXAME PREJUDICADO.***
> *1. Cuida-se de ação em que a recorrente busca desconstituir acórdão que*

não reconheceu a possibilidade de aproveitamento de crédito fiscal presumido concedido por outra unidade da federação e também não reconheceu o caráter confiscatório da multa imposta.
2. O Tribunal de origem - ao vedar o aproveitamento integral do ICMS relativo às aquisições de mercadorias cujas saídas ocorreram com base de cálculo reduzido proveniente de benefícios fiscais concedidos por outra unidade da federação e não previsto em convênios celebrados entre os Estados - baseou seu entendimento em fundamento constitucional (art. 155, § 2º, XII, "g", da CF), cuja competência para análise é do Supremo Tribunal Federal.
3. A multa fiscal de 120% aplicável ao caso tem base legal, nos termos da art. 9º, inciso III, da Lei Estadual 6.537/1973.
Registre-se que sua análise é obstada em Recurso Especial, por analogia, por se tratar de legislação local nos termos da Súmula 280/STF: "Por ofensa a direito local não cabe Recurso Extraordinário." 4. Fica prejudicada a análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea "a" do permissivo constitucional.
5. Recurso Especial não provido.
(REsp 1642422/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2017, DJe 27/04/2017).

Por fim, anoto que o tribunal de origem assentou a legitimidade das Portarias CAT com fundamento constitucional e na interpretação de norma de direito local.

Com efeito, da forma como ficou decidido pela instância ordinária, bem como extrai-se das razões recursais, o deslinde da controvérsia demanda análise de preceitos e dispositivos constitucionais (princípio da legalidade tributária), procedimento vedado em sede de recurso especial, sob pena de usurpação de competência do STF, e interpretação de norma de direito local, que encontra óbice na Súmula n. 280/STF.

Nessa linha:

ADMINISTRATIVO. INSCRIÇÃO ESTADUAL. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DOS ENUNCIADOS N. 283 E 284 DA SÚMULA DO STF. ANÁLISE DE LEI LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DO ENUNCIADO N. 280 DA SÚMULA DO STF.
[...]
III - Por outro lado, verifica-se que o Tribunal a quo decidiu a questão fundado em direito local, in casu, a Lei Estadual n.
11.929/2005, bem como na Portaria CAT n. 28/2005, o que implica a inviabilidade do presente apelo nobre.
IV - Eventual violação de lei federal seria reflexa, uma vez que a análise da controvérsia demandaria o exame da legislação estadual citada.

Incide na hipótese, por analogia, a Súmula n. 280/STF, in verbis: "Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário".
[...]
VI - Agravo interno improvido.
(AgInt no REsp 1.715.549/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/04/2018, DJe 23/04/2018).

Isto posto, com fundamento no art. 557, *caput*, do Código de Processo Civil, **NEGO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial.

Publique-se e intimem-se.

Brasília (DF), 11 de abril de 2019.

MINISTRA REGINA HELENA COSTA

Relatora