SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2316907 - RS (2023/0076417-3)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
AGRAVANTE	:	ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
ADVOGADOS	:	MARCOS ANTONIO MIOLA - RS028984
		GUILHERME DE ESCOBAR GUASPARI - RS043450
		FÁBIO CRUZ KLEIN - RS039378
		CRISTIAN RICARDO PRADO MOISÉS - RS054557
AGRAVADO	:	D U L
ADVOGADOS	:	RAFAEL PANDOLFO - RS039171
		AIRTON BOMBARDELI RIELLA - RS066012

EMENTA

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS-ST. ESTORNO DE CRÉDITO DE MERCADORIAS EM ESTOQUE. ACÓRDÃO ASSENTADO EM FUNDAMENTOS EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE INCABÍVEL EM RECURSO ESPECIAL. PRETENSÃO RECURSAL QUE DEMANDA O EXAME DE DIREITO LOCAL. SÚMULA N. 280/STF. RECURSO DESPROVIDO.

1. Hipótese em que o acórdão de origem está amparado em fundamentação eminentemente constitucional, tendo decidido a controvérsia *sub judice* à luz dos princípios da legalidade, da irretroatividade e da segurança jurídica. Diante dessa conjuntura, é inviável a reforma do aresto impugnado, em recurso especial, que se destina a uniformizar a interpretação do direito federal infraconstitucional.

2. Ainda que a Agravante aponte a existência de afronta a dispositivos de lei federal, no caso, a referida violação, se de fato tivesse ocorrido, seria meramente reflexa e não prescindiria do exame do direito local (Leis Estaduais n. 8.820/89 e n. 15.056/2017 e regulamento do ICMS), o que atrai a incidência do Enunciado n. 280 da Súmula do STF, aplicável, ao caso, por analogia.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 03/09/2024 a 09/09/2024, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Documento eletrônico VDA43369105 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 10/09/2024 16:06:50
Código de Controle do Documento: 4d07080f-c50d-481c-ae40-b5938f39ab7f

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.
Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 09 de setembro de 2024.

MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS
Relator

Documento eletrônico VDA43369105 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 10/09/2024 16:06:50
Código de Controle do Documento: 4d07080f-c50d-481c-ae40-b5938f39ab7f

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2316907 - RS (2023/0076417-3)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
AGRAVANTE	:	ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
ADVOGADOS	:	MARCOS ANTONIO MIOLA - RS028984
		GUILHERME DE ESCOBAR GUASPARI - RS043450
		FÁBIO CRUZ KLEIN - RS039378
		CRISTIAN RICARDO PRADO MOISÉS - RS054557
AGRAVADO	:	D U L
ADVOGADOS	:	RAFAEL PANDOLFO - RS039171
		AIRTON BOMBARDELI RIELLA - RS066012

EMENTA

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS-ST. ESTORNO DE CRÉDITO DE MERCADORIAS EM ESTOQUE. ACÓRDÃO ASSENTADO EM FUNDAMENTOS EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE INCABÍVEL EM RECURSO ESPECIAL. PRETENSÃO RECURSAL QUE DEMANDA O EXAME DE DIREITO LOCAL. SÚMULA N. 280/STF. RECURSO DESPROVIDO.

1. Hipótese em que o acórdão de origem está amparado em fundamentação eminentemente constitucional, tendo decidido a controvérsia *sub judice* à luz dos princípios da legalidade, da irretroatividade e da segurança jurídica. Diante dessa conjuntura, é inviável a reforma do aresto impugnado, em recurso especial, que se destina a uniformizar a interpretação do direito federal infraconstitucional.

2. Ainda que a Agravante aponte a existência de afronta a dispositivos de lei federal, no caso, a referida violação, se de fato tivesse ocorrido, seria meramente reflexa e não prescindiria do exame do direito local (Leis Estaduais n. 8.820/89 e n. 15.056/2017 e regulamento do ICMS), o que atrai a incidência do Enunciado n. 280 da Súmula do STF, aplicável, ao caso, por analogia.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

RELATÓRIO

Trata-se de Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial, interposto pelo ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, contra decisão da lavra de sua Excelência, a Ministra Assusete Magalhães, que conheceu do agravo para não conhecer do apelo nobre (fls. 724-733).

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

Na origem, cuida-se de mandado de segurança impetrado pela ora Agravada:

> [...] contra suposto ato coator do SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL DO RIO GRANDE DO SUL, objetivando afastar a imposição de estorno do imposto presumido das mercadorias que detiver em estoque no momento da alteração do regime de tributação ou, caso tenha realizado o estorno, assegurar o direito ao creditamento dos valores indevidamente recolhidos a este título. (fl. 152)

Em primeiro grau, a segurança foi concedida:

> [...] para, afastando o ato ilegal previsto no art. 25-A, inciso I, Nota 6, Livro III, do RICMS/RS, assegurar que o impetrante não seja obrigado a estornar o imposto presumido das mercadorias que detiver em estoque 'no fim do último dia do período de apuração imediatamente anterior àquele em que deixar de apurar o ajuste, conforme art. 25-A', bem como, caso tenha sido realizado o estorno, assegurar o direito ao creditamento dos valores indevidamente recolhidos a este título, compensando-se na apuração do ICMS, na forma do art. 60, inciso I, Livro I do RICMS. (fl. 157)

O Tribunal estadual negou provimento à apelação fazendária, em acórdão assim resumido (fls. 443-444):

> APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. NULIDADE DAS DECISÕES RECORRIDAS. INOCORRÊNCIA. IMPETRAÇÃO EM RAZÃO DE LEI EM TESE. AUSÊNCIA. ICMS-ST. REGIME DE TRANSIÇÃO. ADEQUAÇÃO AO TEMA 201 DO STF. ART. 25-A, INCISO I, NOTA 6, DO LIVRO III, DO RICMS. ESTORNO DE CRÉDITO DE MERCADORIAS EM ESTOQUE. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.
>
> 1. INEXISTE NULIDADE EM DECISÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO QUE REFUTA ALEGAÇÃO DE OMISSÃO PELA SUFICIÊNCIA DOS FUNDAMENTOS DA SENTENÇA. NÃO É NULA SENTENÇA QUE APRECIA DE FORMA SUFICIENTEMENTE FUNDAMENTADA A LIDE. ARGUIÇÃO DE OMISSÃO QUE CARACTERIZAVA PRETENSÃO DE REJULGAMENTO. É PACIFICO A POSSIBILIDADE DE IMPETRAÇÃO DO MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO À ATIVIDADE FISCAL DECORRENTE DOS EFEITOS CONCRETOS DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. NÃO HÁ FALAR, PORTANTO, DE IMPETRAÇÃO CONTRA LEI EM TESE E INCIDÊNCIA DA SÚMULA 266 DO STF. PRECEDENTES.
>
> 2. É ILEGAL E INCONSTITUCIONAL A DETERMINAÇÃO DE ESTORNO DO CRÉDITO DAS MERCADORIAS ESTOCADAS DE CONTRIBUINTE IMPOSTO À MIGRAÇÃO DO REGIME DE APURAÇÃO DO AJUSTE DO ICMS-ST DO ART. 25-A PARA O ART. 25-B, AMBOS DO LIVRO III, DORICMS. PREVISÃO QUE, AFORA NÃO RESPALDADA PELAS HIPÓTESES DE ESTORNO DOS ARTS. 21 DA LC 87/96 E 17 DA LEI 8.820/89, AFRONTA A LEGALIDADE, A IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA, O ATOJURÍDICO PERFEITO E A SEGURANÇA JURÍDICA.
>
> PREVISÃO DE ESTORNO QUE IMPORTA OBRIGAÇÃO DE PAGAMENTO VIA DECRETO REGULAMENTAR, EM FACE DE CRÉDITO REGULARMENTE UTILIZADO PARA A EXTINÇÃO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. DEVER DE PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. ESTABILIDADE DAS RELAÇÕES JURÍDICAS E PREVISIBILIDADE DO

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

SISTEMA JURÍDICO. PRECEDENTES.
RECURSO DESPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA EM REMESSA NECESSÁRIA.

Nas razões do Recurso Especial, interposto com base no art. 105, inciso III, alínea ***a***, da Constituição Federal, o Estado Agravante apontou violação dos arts. 19 e 21, da Lei Complementar n. 87/1996 e 96, 97, 99, 105, 106 e 144, todos do Código Tributário Nacional, declinando os seguintes argumentos (fls. 462-469; grifos diversos do original):

> O **debate central** desta demanda **tem origem na tese exarada pelo STF** no tema 201, a partir da qual passou-se a **interpretar o artigo 150, par. 7º, da CF** e o art. 10 da LC 87/96 de modo diverso daquele adotado na ADIN 1851. Na esteira do atual entendimento do STF, se a base presumida para recolhimento do ICMS por substituição tributária não se confirmar, terá o substituído o direito de haver a diferença paga a maior quando o preço da venda for inferior à referida base e, ainda, terá que efetuar o pagamento da complementação se a base presumida for inferior ao preço da venda. Na oportunidade, o STF deixou clara a necessidade de os Estados realinharem as suas normas.
>
> Convém destacar, desde já, que a exigência combatida não constitui, por certo, tributo novo e, muito menos aumento de alíquota e base de cálculo. Trata-se de alteração decorrente do aperfeiçoamento da legislação tributária que disciplina a substituição tributária no âmbito do Estado do Rio Grande do Sul, feita mediante a edição de **Decreto Regulamentador** que está em estrita conformidade com a legislação de superior hierarquia.
>
> No contexto das medidas de realinhamento determinadas pelo STF, o **Estado do Rio Grande do Sul editou a Lei Estadual** nº 15.056, de 27.12.2017, que agregou o art. 36-A à Lei Estadual nº 8.820/89:
>
> [...]
>
> Posteriormente, atendendo a demanda dos próprios contribuintes, presentes as vantagens de considerar-se a base de cálculo presumida na substituição como definitiva, sem a necessidade de complemento ou restituição de diferenças, o **Estado viabilizou um regime alternativo de tributação,** mais parecido com os parâmetros anteriores da substituição tributária. Como tal regime implica, como visto, na dispensa do pagamento do ICMS quando a base presumida fosse inferior ao preço final da operação **foi necessário buscar autorização do CONFAZ, na forma estabelecida no art. 155, par. 2º, XII, "g" da Constituição Federal. O Convênio 67/2019 assim dispôs:**
>
> [...]
>
> É bem de ver-se que, tanto na sistemática do Ajuste-ST, quanto no Regime Optativo, a lei e o convênio, respectivamente, deixaram espaço para que houvesse regulamentação infralegal para veiculação de normas que, notoriamente, não implicam aumento de carga tributária. Veja-se mais especificamente o que dispõe a Cláusula Quarta acima transcrita. E, ainda, não custa lembrar, até porque isso não foi considerado pela Magistrada, o conceito de legislação para fins tributários, nos termos do art. 96, do CTN, compreende leis, decretos e normas de inferior hierarquia. No ponto, pois, verifica-se que o acórdão violou a norma contida no artigo 96, do CTN. Convém referir que, com as alterações introduzidas na legislação tributária, abrem-se duas opções para as empresas que comercializam mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária:
>
> [...]
>
> Na petição inicial, a empresa afirma que permanecerá fazendo o AJUSTE nos termos do **artigo 25-B do RICMS**. Vale dizer: deveria fazer até 31.12.2020 o estorno dos créditos relativos a mercadorias em estoque e, posteriormente, quando

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

realizada a venda, lançaria o crédito novamente, de modo a compensar com eventual débito decorrente da venda (base do ICMS presumida superior ao preço praticado). Data venia, não há qualquer violação à legalidade tributária. As normas contidas no RICMS, que foram acima transcritas, não desafiam qualquer inciso do artigo 97 do CTN. Muito menos desbordam do conteúdo da lei, o que é vedado no artigo 99, do CTN. O que se constata é que o acórdão recorrido exarou incompreensão quanto à sistemática da legislação estadual. Em decorrência violou os arts. 96, 97 e 99, do CTN, ao aplicá-los quando a legislação estadual não cria ou aumenta tributo e, muito menos, desafia legislação de superior hierarquia.

[...]

Segundo a sentença e o acórdão recorrido a exigência do estorno do crédito, no caso, teria afrontado a **não-cumulatividade**. Todavia, ainda que tal princípio tenha sido, de certo modo, também atraído para o regime de substituição tributária pela decisão do STF no Tema 201, pressupõe a incidência do ICMS em todas as etapas da circulação. Assim, caso mantido o entendimento de vedação ao estorno consignado no acórdão recorrido, haverá duplo creditamento para a recorrida e, consequentemente, enriquecimento sem causa em afronta ao princípio da não cumulatividade Já a norma do art. 21 da LC 87/96 (e a do art. 17 da Lei nº 8.820/89 que a reproduz) explicita o princípio da não-cumulatividade, mas não esgota, e nem poderia esgotar as situações nas quais o estorno dos créditos se mostra cabível.

[...]

A exigência do estorno do ICMS presumido sobre as mercadorias em estoque não configura novo pagamento do tributo já recolhido pelo substituto tributário, se considerarmos que o ICMS incide sobre todas as operações que vão da produção ao consumo, mediante um sistema de créditos/débitos, que foi adotado no AJUSTE/ST

[...]

Pelo tanto até aqui exposto, n**ão se pode cogitar de violação ao princípio da irretroatividade tributária**. Muito menos às normas que constam no CTN, arts. 105 e 106. Concretamente, não foi apontada a cobrança ou aumento de qualquer tributo antes da lei instituidora. Mais. Não há lançamento com base em lei posterior a ocorrência do fato gerador, como veda o art. 144, do CTN, valendo lembrar que é permitida a aplicação retroativa de novos critérios de apuração nos termos do par. 1º.

Ora, está em discussão um crédito de natureza jurídico-contábil, que não é direito absoluto. Tem o papel – no regime comum de tributação - de implementar a não-cumulatividade, nos termos da LC 87/96. Considerando a decisão proferida no Tema 201, implementou-se um AJUSTE, para apuração de diferenças de substituição tributária, ora em favor do fisco, ora em favor do contribuinte. Por isso, por meio de Decreto, o ente público permitiu à empresa lançar na sua conta corrente fiscal crédito pela entrada de mercadorias em estoque com substituição tributária e, ainda, permitiu fossem utilizados de modo imediato para abater os débitos de ICMS que a empresa gerava. Isso é por ela admitido. A sistemática de estorno de crédito, com a venia devida, não afronta o ato jurídico perfeito ou a segurança jurídica. Primeiro porque, como se disse, o direito de crédito não é absoluto, podendo ser estornado em várias circunstâncias. Segundo porque referido a uma entrada de mercadoria cuja saída sequer se perfectibilizou. Terceiro porque a compensação realizada não será desfeita. Há o cômputo do estoque no momento anterior ao ingresso no regime. Então, não há trata de desfazimento da apuração, como demonstrou o evento numérico trazido pelo Estado.

Requereu, assim, o provimento do apelo nobre para reformar o acórdão recorrido, denegando-se a segurança.

Apresentadas as contrarrazões (fls. 565-583), o recurso especial foi inadmitido pelo Tribunal local (fls. 600-609), advindo o presente Agravo nos próprios autos (fls.

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

617-644), acompanhado da respectiva contraminuta (fls. 679-697).

Em decisão monocrática, conheceu-se do agravo para conhecer não conhecer do apelo nobre, tendo em vista que o acórdão teria se lastreado em fundamentos eminentemente constitucionais, além da incidência da Súmula n. 280/STF (fls. 724-733).

No presente agravo interno, o Agravante alega que (fls. 741-746):

> [...]
> 2. VIOLAÇÃO À LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL: ARTIGOS 96, 97, 99, 105, 106 E 144, DO CTN, 19 E 21, DA LC 87/96
> Não prospera a decisão ora agravada no sentido de que o acórdão recorrido possui enfoque eminentemente constitucional, cuja apreciação é de competência do Supremo Tribunal Federal, na medida em que há fundamento infraconstitucional suficiente a sustentar um juízo de improvimento do apelo estatal.
> Nessas circunstâncias, de duplicidade de fundamentação, tanto de cunho constitucional quanto infraconstitucional, e diante da competência cindida para conhecimento da insurgência nos recursos excepcionais – STJ e STF – é necessário que se avie a dupla inconformidade, ou seja, a interposição do recurso especial e extraordinário.
> [...]
> Data venia, não se trata de acórdão com enfoque eminentemente constitucional, na medida em que o entendimento contido no decisum trata da violação à legalidade tributária. O que se constata é que o acórdão recorrido exarou incompreensão quanto à sistemática da legislação estadual e em decorrência disso violou os artigos 96, 97 e 99, do CTN, porquanto a legislação estadual não criou e nem aumentou tributo e, muito menos, desafiou legislação de superior hierarquia, conforme demonstrado nos trechos do recurso especial acima transcritos.
> [...]
> 3. DA NÃO INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO 280 DA SÚMULA DO STF
> Ao contrário do que concluiu a respeitável decisão agravada, não incide o óbice do Enunciado 280 da Súmula do STF, na medida em que a colenda Câmara afastou as normas do Decreto Estadual sob o fundamento de inconstitucionalidade, ilegalidade e ofensa aos aos princípios da irretroatividade e segurança jurídica.
> No caso, se a legislação estadual tivesse sido adequadamente aplicada, a segurança teria sido denegada e a demanda julgada improcedente e, conforme dito, a alegada incidência da Súmula 280 do STF é um argumento absolutamente equivocado, com a mais respeitosa vênia, eis que ele não se sustenta à luz dos próprios fundamentos do aresto de origem.
> O Tribunal de Justiça arredou regra do Decreto Estadual 37.699/97 (RICMS) sob o fundamento de inconstitucionalidade. Não se trata de direito local, pois se tivesse sido adequadamente aplicada a regra respectiva, repita-se a demanda deveria ter sido julgada improcedente.
> O Estado deixou bem claras as violações perpetradas pelo acórdão recorrido, seja do ponto de vista processual, seja do ponto de vista do mérito, não se tratando de interpretação de direito local.
> Com efeito, as principais razões recursais se fundam na violação aos artigos 19 e 21 da LC 87/96, 96, 97, 99, 105, 106 e 144, do CTN.

Postula, assim, "reconsideração ou reforma da decisão agravada, para que sejam afastados os óbices processuais apontados, a fim de dar-se integral provimento ao especial fazendário" (fl. 749).

A Agravada apresentou contraminuta (fls. 754-771) e os autos vieram

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

conclusos.

É o relatório.

VOTO

Da atenta análise das razões veiculadas às fls. 739-749, observa-se que o recurso não comporta acolhimento.

O apelo nobre, no caso, não foi conhecido, tendo em vista que, além da incidência da Súmula n. 280/STF, o acórdão teria se lastreado em fundamentos eminentemente constitucionais. Trago à colação os seguintes excertos do decisão recorrido (fls. 726-733; grifos diversos do original):

> A irresignação não merece prosperar.
>
> Para melhor elucidação, transcrevo a fundamentação do acórdão recorrido, no que interessa à espécie:
>
> > "Eminentes Colegas, a discussão diz respeito à regularidade da determinação de estorno de crédito presumido de ICMS de mercadorias mantidas em estoque pelo contribuinte e submetidas ao regime da substituição tributária, prevista no art. 25-A, inciso I, Nota 6, do Livro III, do RICMS, em razão da alteração do regime de apuração de ajuste da base de cálculo do ICMS-ST.
> >
> > **A origem da questão remonta a alteração de posição do Supremo Tribunal Federal a respeito da interpretação do** art. 150, § 7º, da Constituição Federal, isto é, acerca da constitucionalidade, ou não, da restituição ou cobrança da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços pago a mais ou a menos no regime de substituição tributária, quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior ou superior à presumida.
> >
> > Como comezinho, a Corte Suprema tinha entendimento sedimentado no sentido de que a restituição imposta na parte final do art. 150, § 7º, da CF/88, somente tinha vez quando a operação subsequente, e presumida para os fins do regime de substituição tributária, não acontecia, refutando a possibilidade de ajuste da base da cálculo do ICMS-ST quando a operação efetiva acontecia em dimensão econômica diversa daquela presumida.
> >
> > Tal entendimento foi alterado quando do julgamento do *Leading Case* RE 593.849, Tema 201 da jurisprudência do STF, quando a Suprema Corte assentou 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'.
> >
> > Com essa alteração, definiu-se que tanto os contribuintes, como a Fazenda Pública, poderiam buscar eventuais diferenças relacionadas à base de cálculo do ICMS entre a operação presumida (ST) e a operação efetiva.
> >
> > Como decorrência, **o Estado do Rio Grande do Sul alterou a Lei Estadual n° 8.820/89, por meio da Lei n° 15.056/2017**, modo a viabilizar a cobrança da complementação do ICMS quando 'o preço praticado na operação a consumidor final seja superior à base de cálculo utilizada para o cálculo do débito de responsabilidade por substituição tributária' (art. 33, §1º, alínea 'h', Lei n. 8.820/89) e a restituição quando 'o preço praticado na operação a consumidor final seja inferior à base de

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

cálculo utilizada para o cálculo do débito de responsabilidade por substituição tributária' (art. 37, §5º, Lei n. 8.820/89), delineando que 'o regulamento definirá a forma, o prazo e as condições para o cálculo do imposto decorrente da diferença entre o preço praticado na operação a consumidor final e a base de cálculo utilizada para o cálculo do débito de responsabilidade por substituição tributária' (art. 36-A, Lei n. 8.820/89).

Na sequência, o **Poder Executivo acrescentou ao Regulamento do ICMS os arts. 25-A a 25-C do respectivo Livro III**, dispondo sobre o 'Ajuste do Imposto Retido por Substituição Tributária' e posteriormente, acrescentou o art. 25-D e engendrou o 'Regime Optativo de Tributação da Substituição Tributária - ROT ST', no art. 25-E.

O art. 25-A descreve hipótese de apuração destinada aos contribuintes varejistas, especificando forma de cálculo que considera a totalidade de operações praticadas pelo contribuinte no período de apuração, opondo valores apurados a título de 'imposto presumido' (aplicação da alíquota interna de ICMS ao valor da totalidade das operações de entrada no estabelecimento com substituição tributária, ressalvadas as isentas, não tributadas e não destinadas a consumidor final) àqueles apurados a título de 'imposto efetivo' (aplicação da alíquota interna de ICMS ao valor da totalidade das operações de saída previamente tributadas com substituição tributária).

Neste regime, importante que se diga, a apuração do credito de ICMS considerado como 'imposto presumido' também considerava as mercadorias mantidas em estoque pelo contribuinte, conforme se vê do texto da redação original que estabeleceu a sistemática (não alterado quanto à outorga de créditos das mercadorias em estoque):

[...]

Já o art. 25-B prescreve forma de apuração aos não varejistas, estabelecendo sistemática de cálculo por operação, igualmente opondo 'imposto presumido' a 'imposto efetivo'.

Nesta situação, naturalmente, não se faz qualquer creditamento de mercadorias em estoque, afinal, o ajuste, aqui, acontece apenas na saída da mercadoria. Diferentemente da sistemática do art. 25-A, na qual, em razão da abrangência da totalidade das mercadorias, a mercadoria que permanece em estoque e, portanto, não é vendida no respectivo período de apuração, não inviabiliza a pronta tomada do crédito a título de 'imposto presumido' e respectiva oposição a débitos.

Por fim, o art. 25-E estabeleceu um regime optativo em que a substituição tributária não sofre ajustes (previsão chancelada pelo Convênio ICMS 67/19), inicialmente engendrado apenas para empresas com faturamento igual ou inferior a R$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais).

Ocorre que **superveniente alteração do RICMS, por meio do Decreto n.º 55.297/20, esvaziou a sistemática de apuração prevista no art. 25-A e determinou** que, 'A partir de 1º de janeiro de 2021, todos os contribuintes substituídos varejistas deverão realizar o ajuste na forma prevista no art. 25-B' (Nota 7 do referido dispositivo), sendo que outra inovação no decreto regulamentar, promovida pelo Decreto n.º 55.297/20, viabilizou aos contribuintes a adesão ao Regime Optativo de Tributação da Substituição Tributária - ROT ST independentemente do faturamento, também a partir de 01/01/2021.

Passou, pois, a impor o abandono da apuração pelo art. 25-A, devendo o contribuinte optar pela sistemática do art. 25-B ou 25-E.

A migração de regimes acima delineada, importa, segundo o

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

Art. 25-A, Nota 6, dever de estorno dos créditos apropriados em razão da mercadorias que estiverem em estoque, como segue (redação original):

[...]

A mesma regra é prevista àqueles que aderirem ao ROT-ST, nas lindes do art. 25-E, §3º 2 , mas que não merece maior digressão, uma vez que, no caso dos autos, o contribuinte migrou da regra do art. 25-A para a do 25-B.

Aqui o ponto nodal e nevrálgico da controvérsia: a regularidade da determinação de estorno.

A juíza de origem, em análise exaustiva do tema (como de costume), assentou a ilegalidade e a inconstitucionalidade da exigência do Estado, uma vez que, a título de estorno de créditos de ICMS, o Estado está a promover verdadeira exigência de tributo, sem respaldo em Lei.

Exaltou que a previsão do estorno em questão não encontra amparo na Lei Complementar 87/96 e na Lei Estadual n.º 8.820/89, bem assim viola direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a irretroatividade da lei tributária.

O Estado, por sua vez, refere que a exigência de estorno é pareada com a regra do art. 25-A, inciso I, Nota 05. Ou seja, se o Ente Político outorgou direito de creditamento em relação ao estoque na sistemática de apuração antiga, que considerava a totalidade das operações e na qual a tomada do crédito para o 'imposto presumido' se dá quando da entrada das mercadorias, também pode exigir o estorno dos créditos em relação às mercadorias que permanecem no estoque quando da transição de regime, na forma do Art. 25-A, mormente porque a novel sistemática demanda ajuste de valores 'operação por operação' (leia-se, somente quando da saída da mercadoria que está em estoque), de maneira que não haveria como manter o crédito dos bens em estoque, sob pena de enriquecimento sem causa do contribuinte e ofensa ao princípio da livre concorrência.

Pois bem. Como os Colegas sabem, **tenho sempre tentado destacar aspectos de ordem constitucional a respeito dos temas trazidos a julgamento.**

Aqui, penso que **a questão posta em juízo merece o exame sob a ótica de aspectos fundamentais, com base em fundamentos de ordem programática, principiológica e constitucional.**

E a questão a que me refiro é a necessidade de t**utela da legalidade, da proteção da confiança e, principalmente, da segurança jurídica,** pilar do Estado Democrático de Direito e de Justiça, como sempre refiro.

Veja-se, no caso o contribuinte promoveu creditamento de ICMS mediante régia observância da legislação de regência, opondo-os a débitos de ICMS que tinha perante o Estado igualmente em observância ao plexo normativo, e, agora, diante da imposição de migração do regime de apuração da diferença entre a base de cálculo real e a presumida recolhida a título de ICMS-ST, tem o dever de não simplesmente estornar crédito em escrita fiscal, mas sim de verdadeiro recolhimento ao Estado.

Fosse apenas dever de estorno, a hipótese já seria questionável, diante da ausência de respaldo do art. 21 da LC 87/96 e art. 17 da Lei 88.20/89 (este último, importante que se diga, não alterado pela Lei n° 15.056/2017, que adequou a Lei Estadual à orientação do Tema 201 do STF).

Ocorre que, como referido, trata-se de exigência de pagamento. Assim é porque o crédito adjudicado na forma do art. 25-A, inciso I,

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

Nota 05, conquanto referente a mercadorias que permanece no estoque do contribuinte, foi efetivamente utilizado para compensação e ajuste da substituição tributária durante o período em que este se submeteu a sistemática de apuração originária, de maneira que não há de se cogitar de simples exclusão de créditos em escrita fiscal, mas sim de desembolso do valor outrora apropriado.

Ao assim proceder, **o Estado irrefutavelmente viola a legalidade tributária prescrita** no art. 150, I da CF/88 4 , pois está exigindo obrigação de pagar (e não de simples fazer como seria o usual estorno) sem qualquer respaldo no CTN, na Lei Complementar n.º 87/96 ou na Lei Estadual n. 8.820/89, e sim com apoio em simples decreto executivo, o que é amplamente inadmissível, conforme já manifestei em diversas oportunidades quando da discussão a respeito da regularidade da exigência de diferencial de alíquotas de forma antecipada, que inclusive acabaram albergadas pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Tema 456 (*Leading Case* RE 598677):

[...]

Não se descura de que a sistemática engendrada é uma adequação à novel interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal ao art. 150, § 7º, da CF/88 e que, portanto, a partir da própria Constituição é que se revela viável a exigência de complementação e restituição em hipóteses que tais.

Ocorre que a questão central não deriva especificamente da alteração do entendimento do Supremo, mas sim da forma com o Estado do Rio Grande do Sul gestou um de seus modelos para o ajuste do ICMS-ST, o qual culminou, como se vê, em evidente exigência de tributo à revelia do ordenamento jurídico, em absoluta afronta aos arts. 97, I, e 99, ambos do CTN.

Outrossim, por mais que seja compreensível a realização de aprimoramentos aos então incipientes regimes de ajuste da substituição tributária, não pode o Estado atropelar o script Constitucional diante da necessidade de melhor adequação do regime à decisão do RE 593.849, mormente porque não foram poucos os ajustes já perpetrados (cerca de 19 decretos foram editados para a regulação da situação 5) e que seguem sendo realizados, situação de evidente abalo à necessária estabilidade das relações jurídicas e previsibilidade do sistema jurídico, corolários imperativos da faceta normativa do princípio da segurança jurídica, conforme ensina Humberto Ávila:

[...]

E não há, ademais, como sustentar a ausência de **violação à irretroatividade da lei (art. 150, III, 'a', da CF/88**), justamente porque o 'estorno' exigido se dá em razão operações já consolidadas, ou melhor, já adimplidas, em que o referido crédito foi regularmente utilizado para a extinção de obrigações tributárias. Frisa-se, atos jurídicos perfeitos, protegidos como direito fundamental pelo art. 5º, XXXVI, da CF/88.

Trata-se, pois, do dever de **proteção da confiança** depositada pelos contribuintes na observância da regra de apropriação dos créditos das mercadorias do estoque e respectivo uso para a extinção de obrigações, sem que seja compelido, após o efetivo uso em compensação, não a simplesmente estornar créditos da escrita fiscal, mas sim realizar o pagamento do crédito outrora apropriado.

Calha colacionar julgado do Supremo Tribunal Federal que exalta especialmente a proteção da confiança como vetor que inviabiliza a aplicação retroativa de normas, como no caso em mesa:

(...)

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

Por fim, não passa despercebido que a recondução do contribuinte do sistema de apuração do art. 25-A para o do art. 25-B, ambos do Livro III, do RICMS, poderia culminar em creditamento em duplicidade (as apropriação dos créditos das mercadorias que permaneceram no estoque em 31/12/2020, e já foram compensadas no sistema do art. 25-A, virtualmente, ao serem vendidas no exercício de 2021, submeter-se-iam ao regime do art. 25-B - nova compensação quando desta saída).

Todavia, é evidente que o creditamento na saída fica vedado ao contribuinte, devendo a Fazenda Pública apenas fiscalizar a situação e eventualmente autuar a tomada em duplicidade (na verdade, essa era a regra de transição que o Estado deveria ter gestado, apenas evitando a tomada do mesmo crédito dos bens em estoque, e não fazendo da hipótese uma forma de gerar caixa).

De outro lado, tal questão pragmática e econômica não tem o condão de convalidar o amplo descumprimento dos fundamentos Constitucionais acima explorados, inclusive pela necessária observância do art. 144 do CTN.

Na verdade, deveria o Estado, em invés de adotar regra de transição mais simples e inconstitucional, restringir-se a formular hipótese constitucional de neutralização de seus equívocos, como acima referido e como bem observa a impetrante em suas contrarrazões ao presente recurso de apelação.

E não se diga que se está a empreender modo de raciocínio 'tipificante', alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, uma vez que o direito tem sua devida autonomia científica (Hans Kelsen; Norberto Bobbio), que necessariamente deve ser observada.

Assaz pertinente a lembrança e citação do mestre Alfredo Augusto Becker, quando denuncia a 'migração dos juristas para a economia' e a 'invasão vertical dos economistas para a realidade psicológica do Jurídico':

[...]

ISSO POSTO, voto por negar provimento ao recurso e confirmar a sentença em remessa necessária" (fls. 431/441e).

Daí a interposição do presente Recurso Especial.

Dos excertos acima transcritos, verifica-se que a controvérsia possui enfoque eminentemente constitucional, de modo que eventual violação à legislação apontada seria meramente reflexa. Dessa forma, compete ao Supremo Tribunal Federal eventual reforma do acórdão recorrido, sob pena de usurpação de competência inserta no art. 102 da Constituição Federal.

Com efeito, "o enfoque constitucional da fundamentação do acórdão inviabiliza o conhecimento do recurso especial quanto aos artigos infraconstitucionais, porquanto eventual violação de lei federal seria meramente indireta e reflexa, exigindo juízo anterior de matéria constitucional, o que extrapola a competência deste Superior Tribunal de Justiça" (STJ, AgInt no REsp 1.857.539/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 30/09/2020).

Dessa forma, é inviável o exame da insurgência, tal como posta, em sede de Recurso Especial, que se restringe à uniformização da legislação infraconstitucional. Ilustrativamente:

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO IMPUGNADO. SÚMULA 283/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADO. AUSÊNCIA DE

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

SIMILITUDE FÁTICA. SÚMULA 13/STJ. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

[...]

4. Denota-se da leitura do acórdão que o Tribunal local decidiu a controvérsia sob enfoque eminentemente constitucional, pois consignou que, por força do artigo 100 da Constituição Federal, quando expedido o precatório a condenação se transmuda em procedimento requisitório do valor, que possui regramento próprio. Assim, verifica-se que a questão controvertida em análise foi dirimida pelo Tribunal *a quo* à luz de fundamento eminentemente constitucional, de modo que o acolhimento da pretensão recursal ensejaria usurpação da competência da Suprema Corte, pois eventual ofensa à legislação infraconstitucional seria apenas indireta e reflexa. A recorrente, em suas razões do recurso especial, inclusive, menciona dispositivo constitucional, qual seja, o artigo 100, §§5º e 12º, da Constituição Federal, para sustentar a diferenciação da expedição do precatório e de sua efetiva liquidação, o que também indica que a controvérsia estabelecida se resolve através de fundamentos constitucionais, de modo que não pode ser conhecida e dirimida pelo STJ, sob pena de usurpação de competência da Suprema Corte.

[...]

6. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt na PET no AREsp 1.225.660/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 14/06/2021).

"PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. RESOLUÇÕES NORMATIVAS. INFORMAÇÕES SOBRE PACIENTES. COMPARTILHAMENTO. LEGISLAÇÃO FEDERAL. VIOLAÇÃO REFLEXA. EXAME. INVIABILIDADE. FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL. STF. COMPETÊNCIA

[...]

4. No caso concreto, a ofensa aos preceitos de lei federal indicados, de fato, perpassa necessariamente pela interpretação das aludidas Resoluções e de dispositivos da Constituição Federal, sendo meramente reflexa a vulneração das normas indicadas no recurso especial.

5. Agravo interno desprovido" (STJ, AgInt no REsp 1.878.359/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 06/05/2021).

Ademais, a questão foi decidida pela Corte de origem mediante análise de legislação local, sendo inviável a análise do ponto, ante o óbice da Súmula 280/STF: "Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário".

A propósito:

"PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. SERVIDORA PÚBLICA ESTADUAL. AGENTE PENITENCIÁRIO. GRATIFICAÇÃO DE AÇÃOPOLICIAL - GAP. OFENSA AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015 NÃOCARACTERIZADA. ACÓRDÃO RECORRIDO COM FUNDAMENTAÇÃOAMPARADA EM LEI ESTADUAL. SÚMULA 280/STF. HONORÁRIOSSUCUMBENCIAIS. OFENSA AO ART. 926 DO CPC/2015. SÚMULA 284/STF. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO E MULTA PROCESSUAL. AFASTAMENTO.

1. Inexiste a alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, visto que a Corte de origem julgou integralmente a lide e solucionou, de maneira clara e amplamente fundamentada, a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado, não podendo o acórdão ser considerado nulo tão somente porque contrário aos interesses da parte.

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

> 2. A questão foi decidida pelo Tribunal de origem mediante análise de legislação local, qual seja, as Leis estaduais 3.437/1975, 5.813/1996, 6.276/2001 e 6.682/2006, ficando evidente que eventual violação dos dispositivos federais citados, se houve, ocorreu de forma indireta ou reflexa, não justificando a interposição de Recurso Especial, neste caso. Assim, inviável a análise do ponto, ante o óbice da Súmula280/STF: 'Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário'.
>
> 3. Quanto à tese relativa aos honorários sucumbenciais, depreende-se não ser possível o conhecimento do recurso com relação ao dispositivo tido por violado (art. 926 do CPC/2015), visto que este não contém comando normativo capaz de sustentar a tese deduzida e infirmar a validade dos fundamentos do acórdão recorrido. Incidência da Súmula 284/STF.
>
> 4. A ausência de intuito protelatório dos Embargos de Declaração impõe a inaplicabilidade da multa prevista no § 2º do art. 1.026 do CPC/2015.
>
> 5. Agravo Interno parcialmente provido tão somente para afastar a multa do artigo 1.026, § 2º, do CPC/2015" (STJ, AgInt no AREsp 1.851.130/AL, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 04/11/2021).

De fato, não há como olvidar que o acórdão recorrido decidiu a controvérsia *sub judice* com lastro em fundamento constitucional. Aliás, no voto condutor do aresto de origem, essa circunstância foi declarada, de forma expressa, conforme se infere dos seguinte excerto (fl. 434-436):

> Pois bem. Como os Colegas sabem, tenho sempre tentado destacar **aspectos de ordem constitucional** a respeito dos temas trazidos a julgamento. Aqui, penso que **a questão posta em juízo merece o exame sob a ótica** de **aspectos** fundamentais, com base em **fundamentos** de ordem programática, **principiológica** e **constitucional.**
>
> E a questão a que me refiro é a necessidade de **tutela** da **legalidade**, da **proteção da confiança** e, principalmente, da **segurança jurídica**, pilar do Estado Democrático de Direito e de Justiça, como sempre refiro.
>
> [...]
>
> Ao assim proceder, o Estado irrefutavelmente viola a **legalidade tributária** prescrita no art. 150, I da CF/88 [...]
>
> [...]
>
> E não há, ademais, como sustentar a ausência de violação à **irretroatividade** da lei(art. 150, III, "a", da CF/88), justamente porque o "estorno" exigido se dá em razão operações já consolidadas, ou melhor, já adimplidas, em que o referido crédito foi regularmente utilizado para a extinção de obrigações tributárias. Frisa-se, atos jurídicos perfeitos, protegidos como direito fundamental pelo art. 5º, XXXVI, da CF/88.
>
> Trata-se, pois, do dever de **proteção da confiança** depositada pelos contribuintes na observância da regra de apropriação dos créditos das mercadorias do estoque e respectivo uso para a extinção de obrigações, sem que seja compelido, após o efetivo uso em compensação, não a simplesmente estornar créditos da escrita fiscal, mas sim realizar o pagamento do crédito outrora apropriado.

Diante dessa conjuntura, é mesmo é inviável a revisão do acórdão de origem em recurso especial, que se destina a uniformizar a interpretação do direito federal

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

infraconstitucional. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 2.069.886/SC, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 13/11/2023, DJe de 17/11/2023; AgInt no REsp n. 1.835.129/CE, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 19/4/2022, DJe de 28/4/2022.

A propósito:

> TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. CSLL. INCIDÊNCIA SOBRE FATOS GERADORES ANTERIORES À EDIÇÃO DA MP N. 1.858-7/1999. PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE, DA ANTERIORIDADE E DA LEGALIDADE. TRIBUTÁRIA. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO EM FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE COMBATE A FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS DO ACÓRDÃO. APLICAÇÃO DO ÓBICE DA SÚMULA N. 283/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO DEMONSTRADO. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.
>
> [...]
>
> II - O **acórdão impugnado** possui como **fundamento matéria constitucional**, porquanto o **deslinde da controvérsia deu-se à luz dos princípios da irretroatividade, anterioridade e legalidade tributária**. O recurso especial possui fundamentação vinculada, não se e constituindo em instrumento processual destinado a revisar acórdão com base em fundamentos eminentemente constitucionais, tendo em vista a necessidade de interpretação de matéria de competência exclusiva da Suprema Corte.
>
> [...]
>
> VI - Agravo Interno improvido. (AgInt no REsp n. 2.122.488/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 24/6/2024, DJe de 26/6/2024; sem grifos no original.)

Aliás, **a própria Agravante parece admitir** que o acórdão de origem estaria lastreado em fundamentação eminentemente constitucional, notadamente, ao afirmar, nas razões do recurso interno, que **"a colenda Câmara afastou as normas do Decreto Estadual sob o fundamento de inconstitucionalidade, ilegalidade e ofensa aos aos princípios da irretroatividade e segurança jurídica"** (fl. 745; sem grifos no original).

Cumpre ressaltar que:

> [e]**sta Corte possui o firme entendimento pela impossibilidade, em sede de recurso especial, da apreciação de alegada violação ao princípio da legalidade tributária**, **invocando-se os arts. 97 e 110 do CTN,** sob pena de usurpação da competência da Suprema Corte, tendo em vista que os referidos dispositivos legais se traduzem em mera reprodução de artigos da Constituição Federal, versando sobre matéria de cunho eminentemente constitucional (AgInt no AREsp n. 2.293.956/SP, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 26/2/2024, DJe de 1/3/2024; sem grifos no original).

Não se olvide, ademais, que "[a] **competência para apreciar as alegações de ofensa aos princípios da segurança jurídica** e da anterioridade **é do Supremo**

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

Tribunal Federal, visto que se trata de matéria eminentemente constitucional" (AgInt no AREsp n. 1.945.178/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 15/4/2024, DJe de 18/4/2024; sem grifos no original). No mesmo sentido:

> TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. **COMPENSAÇÃO** COM SALDOS NEGATIVOS. VEDAÇÃO. **PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. OFENSA. EXAME. INVIABILIDADE.**
>
> 1. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido da "necessidade de observância do art. 74, § 3º, IX, da Lei n. 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n. 13.670/2018, que veda a compensação dos "débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei" (AgInt no REsp 1.929.158/PR, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19/10/2021, DJe de 21/10/2021).
>
> 2**. A ofensa ao princípios da segurança jurídica,** anterioridade e **legalidade é insuscetível de exame nesta Corte Superior, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal.**
>
> 3 . Agravo interno desprovido. (AgInt no REsp n. 2.041.486/PE, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 19/6/2023, DJe de 3/7/2023; sem grifos no original.)

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. QUESTÃO DIRIMIDA COM BASE NO TEMA 985/STF. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. REVISÃO NA VIA ESPECIAL. NÃO CABIMENTO. COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO PREVISTA NO ART. 170-A DO CTN. RECURSO NÃO PROVIDO.
>
> 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 1.022 do CPC.
>
> 2. A parte recorrente afirma que o Tribunal de origem, ao aplicar a compreensão do STF no Tema 985 da Repercussão Geral, feriu o princípio da segurança jurídica, sob o argumento de que houve abrupta alteração do entendimento.
>
> 3. A análise de questão cujo deslinde reclama apreciação de matéria de natureza constitucional é descabida na via eleita, sendo sua apreciação de competência do Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o art. 102, III, da Constituição Federal.
>
> 4. Consoante o art. 170-A do CTN, "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo. A propósito: AgInt no AREsp 1.504.624/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 23.10.2020; REsp 1.167.039/DF, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe 2.9.2010.
>
> 5. Agravo Interno não provido. (AgInt no AREsp n. 2.492.470/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 20/5/2024, DJe de 29/5/2024.)

Por fim, observa-se que **a Corte local decidiu a causa interpretando a <u>legislação local</u>** (Lei Estadual n. 8.820/89, Lei n° 15.056/2017 e Regulamento do ICMS). Nesse sentido, **ainda que a Agravante aponte a existência de afronta a dispositivos de lei federal,** no caso, a referida violação, se de fato tivesse ocorrido, seria

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

meramente reflexa e não prescindiria do exame do direito local, o que atrai a incidência do Enunciado n. 280 da Súmula do STF, aplicável, ao caso, por analogia.

A propósito:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. ICMS. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. SÚMULA N. 284/STF. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONTROVÉRSIA ANALISADA À LUZ DA LEGISLAÇÃO LOCAL. SÚMULA N. 280/STF. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXAME DA LEGISLAÇÃO LOCAL EM FACE DA LEGISLAÇÃO FEDERAL. COMPETÊNCIA DO STF. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.
>
> 1. A alegação de afronta aos arts. 1.022, inc. II, e 489, § 1º, do CPC/2015, de forma genérica, sem efetiva demonstração da negativa de prestação jurisdicional e omissão do Tribunal a quo no exame de teses imprescindíveis para o julgamento da lide, impede o conhecimento do recurso especial ante a deficiência na fundamentação. Incidência da Súmula 284/STF.
>
> 2. No mérito, **o fundamento central da controvérsia é de cunho eminentemente amparado em legislação local,** a saber, o **Regulamento** de **ICMS** do Estado do Paraná. Deste modo, a discussão em Recurso Especial acerca de suposta afronta a **matéria local**, sendo defesa sua apreciação pelo STJ. Aplicação, por analogia, da Súmula 280/STF, in verbis: "Por ofensa a direito local não cabe Recurso Extraordinário.
>
> 3. Por fim, a pretensão do recorrente visa examinar a legalidade da Lei Estadual n. 11.580/96 em face da Lei Complementar n. 87/96.
>
> Ocorre que a análise da legalidade de legislação local em face da legislação federal não pode ser efetuada por esta Corte Superior por se tratar de competência constitucionalmente atribuída ao Supremo Tribunal Federal (art. 1.02, III, "d").
>
> 4. Agravo Interno não provido. (AgInt no REsp n. 1.957.495/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 14/2/2022, DJe de 17/2/2022; sem grifos no original.)

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS JULGADOS IMPROCEDENTES. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. FUNDAMENTO E LEI LOCAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 280 DO STF. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA FISCAL. LEGITIMIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. FUNDAMENTO DEFICIENTE. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 284.
>
> [...]
>
> V - **Quanto à alegada violação ao art. 8º da LC n. 87/1996 e da arguida validade do art. 47-A do RICMS/MG**, em detrimento do referido art. 8º da LC n. 87/1996, verifica-se que o acórdão recorrido, ao analisar a controvérsia, ao tempo em que analisou a questão com supedâneo em normas locais, in casu, o art. 47-A do RICM/MG e a Lei Estadual n. 6.763/1975, o que implica a **incidência da Súmula n. 280/STF,** deixou de examinar o referido art. 8º da LC n. 87/1996, atraindo o óbice da Súmula n. 282/STF.
>
> [...]
>
> X - Agravo interno improvido. (AgInt no REsp n. 1.751.512/MG, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 19/10/2020, DJe de 22/10/2020; sem grifos no original.)

> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

CIVIL. ICMS. REDUÇÃO DA ALÍQUOTA. IMPORTAÇÃO DE BACALHAU DE PAÍS SIGNATÁRIO DO **GATT**. ANÁLISE DE **NORMA ESTADUAL**. SÚMULA 280/STF.

1. A modificação do acórdão recorrido é inviável, em face da aplicação analógica da Súmula 280 do STF, pois a lide foi resolvida com base na interpretação de legislação local. Precedentes: REsp 834.569/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 12.5.2008; AgRg no REsp 873.469/RN, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ de 11.2.2007; AgRg no Ag 1.001.229/SP, 5ª Turma, Rel. Min. Laurita Vaz, DJe de 12.5.2008.

2. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, que merece ser desprovido. (EDcl no REsp n. 1.105.248/PE, relatora Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 27/10/2009, DJe de 20/11/2009; sem grifos no original.)

Vale dizer: "[o] recurso especial é incabível, porquanto **eventual violação de lei federal seria meramente indireta e reflexa,** pois exigiria um **juízo anterior de norma local** (municipal ou estadual), o que atrai, por analogia, o óbice do enunciado 280 da Súmula do STF" (AgInt no AREsp n. 2.013.622/TO, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 23/5/2022, DJe de 26/5/2022).

A propósito:

[...]

IV. Ademais, é incabível o Recurso Especial porquanto eventual violação de lei federal seria meramente indireta e reflexa, pois exigiria um juízo anterior de norma infralegal, o que refoge à competência do Superior Tribunal de Justiça. Nesse sentido, confiram-se os seguintes julgados citados na decisão agravada: STJ, AgInt no AREsp 1.524.223/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 11/05/2020; AgInt no AREsp 1.552.802/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 13/04/2020;

AgInt no REsp 1.652.475/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 1º/03/2019; AgInt no REsp 1.724.930/SP, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 22/08/2018;

AgInt no AREsp 1.133.843/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/03/2018; REsp 1.673.298/DF, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 09/10/2017.

[...]

VI. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp n. 2.317.638/RN, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 16/10/2023, DJe de 19/10/2023.)

[...]

III - Embora indicada a ofensa aos arts. 172, V, e 177 do Código Civil de 1916 e art. 1.245, § 1º, do Código Civil de 2002, segundo a Recorrente, o direito por ela defendido encontra respaldo, em tese, na Lei Mu nicipal n. 944/1986, regulamentada pelo Decreto Municipal n. 11.849/1992, de modo que a violação à lei federal seria meramente reflexa.

IV - Aplicável à espécie, por analogia, o enunciado da Súmula 280 do Supremo Tribunal Federal segundo o qual, por ofensa ao direito local não cabe recurso extraordinário, porquanto a lide foi julgada pelo tribunal de origem à luz de interpretação de legislação local, qual seja, a Lei Municipal n. 944/1986, regulamentada pelo Decreto Municipal n. 11.849/1992, demandando a sua análise para o deslinde da controvérsia. Precedentes.

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

[...]

X - Agravo Interno improvido. (AgInt no REsp n. 2.021.256/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 18/3/2024, DJe de 22/3/2024.)

Considerando-se, portanto, que o *decisum* de fls. 724-733 encontra-se em plena harmonia com diversos precedentes de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte e, não havendo fundamentos jurídicos que infirmem as razões declinadas no julgado ora agravado, **deve ser mantida a decisão recorrida.**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao agravo interno.

É como voto.

Documento eletrônico VDA43210104 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 31/08/2024 12:22:54
Código de Controle do Documento: b960fa7a-5935-4b45-88a0-8121a5ea751e

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

AgInt no AREsp 2.316.907 / RS
PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2023/0076417-3

Número de Origem:
50164547320218210001

Sessão Virtual de 03/09/2024 a 09/09/2024

SEGREDO DE JUSTIÇA

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE	: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORES	: MARCOS ANTONIO MIOLA - RS028984
	GUILHERME DE ESCOBAR GUASPARI - RS043450
	FÁBIO CRUZ KLEIN - RS039378
	CRISTIAN RICARDO PRADO MOISÉS - RS054557
AGRAVADO	: D U L
ADVOGADOS	: RAFAEL PANDOLFO - RS039171
	AIRTON BOMBARDELI RIELLA - RS066012

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ICMS/ IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE	: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
ADVOGADOS	: MARCOS ANTONIO MIOLA - RS028984
	GUILHERME DE ESCOBAR GUASPARI - RS043450
	FÁBIO CRUZ KLEIN - RS039378
	CRISTIAN RICARDO PRADO MOISÉS - RS054557

Documento eletrônico VDA43352673 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 10/09/2024 00:30:38
Código de Controle do Documento: f296d605-d182-4941-b1b4-12089e0fb1e6

AGRAVADO : D U L
ADVOGADOS : RAFAEL PANDOLFO - RS039171
AIRTON BOMBARDELI RIELLA - RS066012

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 03/09/2024 a 09/09/2024, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 09 de setembro de 2024

Documento eletrônico VDA43352673 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 10/09/2024 00:30:38
Código de Controle do Documento: f296d605-d182-4941-b1b4-12089e0fb1e6