



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1053300 - RS (2017/0027180-0)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE : AVON COSMÉTICOS LTDA
ADVOGADOS : CARLOS MÁRIO DA SILVA VELLOSO FILHO E OUTRO(S) -
DF006534
RENATA FERNANDES HANONES CARPANEDA E OUTRO(S)
- DF039487
AGRAVADO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORA : SIMONE ZANDONA LIMA E OUTRO(S) - RS041163
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE EMPRESAS DE VENDA
DIRETA - ABEVD - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : DANIEL LACASA MAYA - SP163223
ANDRÉ AFFONSO TERRA JUNQUEIRA AMARANTE E
OUTRO(S) - SP327638

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL E JULGAMENTO *EXTRA PETITA*. NÃO OCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. PREÇO SUGERIDO AO CONSUMIDOR EM CATÁLOGO. PREVISÃO EXPRESSA. LEGISLAÇÃO LOCAL. EMPRESA PRODUTORA. REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA). REQUISITOS. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA

1. Inexiste afronta ao art. 535 do CPC/1973 quando a Corte de origem se manifesta, de maneira clara e fundamentada, acerca de todas as questões relevantes para a solução da controvérsia especialmente quanto aos temas arrolados como omissos pelo recorrente.

2. "Não há julgamento extra petita quando se decide questão que é reflexo do pedido na exordial" (AgRg no AREsp 174.311/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, julgado em 14/08/2012, DJe 27/08/2012).

3. "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial" (Súmula 7 do STJ) e "por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário" (Súmula 280 do STF).

4. Hipótese em que o conhecimento do recurso especial encontra óbice nos referidos enunciados, pois Tribunal *a quo*, atento ao conjunto fático-probatório e legislação estadual relativa ao ICMS, decidiu que não houve

aplicação de base de cálculo exclusivamente com fundamento na analogia, mas de forma direta por expressa previsão legal, uma vez que a recorrente não é mera atacadista, mera comerciante, mas fabricante de inúmeros produtos por ela comercializados, bem como estaria equiparada à indústria, segundo as definições estabelecidas no Decreto federal n. 4.544/2002, sendo certo que rever esse posição ensejaria o reexame de provas.

5. A apresentação de estudo técnico para a fixação da margem de valor agregado (MVA), a ser utilizada como base de cálculo do ICMS em substituição, não foi debatida na instância de origem, de modo que, nesse ponto, o recurso ressent-se do prequestionamento.

6. Agravo conhecido para conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, negar-lhe provimento.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo da AVON COSMÉTICOS LTDA., em que objetiva admissão de recurso especial interposto contra acórdão do TJRS assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MARGEM DO VALOR AGREGADO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

PRELIMINARMENTE. Estando fundamentada a decisão, o julgador não está obrigado a referir todos os artigos de lei que versam sobre as questões controvertidas nem os indicados pelas partes em suas manifestações.

A sentença não apresenta qualquer nulidade, bem como não é *extra petita*, estando de acordo com os requisitos do art. 458 do CPC. Preliminar rejeitada.

MÉRITO. Sentença mantida. A Legislação Complementar n° 87/96 dispõe de forma expressa com relação a base de cálculo para fins de substituição tributária, estando nítido no seu parágrafo 3° do art. 8° que 'existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço', bem como ocorre a mesma situação no art. 34 da Lei Estadual n° 8.820/89.

DEPÓSITOS JUDICIAIS. Com relação aos depósitos judiciais do valor controvertido, diante da improcedência do pedido, explícito a sentença que os valores depositados devem ser convertidos em renda para o ESTADO, com base no art. 156, VI do CTN, mas somente após o trânsito em julgado, diante da possibilidade de recursos aos Tribunais Superiores.

PRELIMINAR REJEITADA E APELO DESPROVIDO.

No especial, a parte alega violação dos arts. 460 e 535 do CPC/1973, dos arts. 96, 97, 100, 108 e 110 do CTN e dos arts. 8° e 9° da Lei complementar 87/1996. Sustenta, em síntese:

a) a necessidade de integração pedida nos embargos de declaração, incorrendo o acórdão em negativa de prestação jurisdicional por omissão ao apenas transcrever a sentença de primeiro grau e o parecer do ministério público sem enfrentar alegações trazidas na apelação, em especial quanto (i) ao julgamento *extra petita* na sentença e (ii) à correta destinação

dos depósitos judiciais após o trânsito em julgado e divergência entre o valor dos depósitos e o valor real do tributo;

b) o julgamento *extra petita* pelas instâncias ordinárias que teriam decidido questão fora dos limites da lide proposta, seja ao aplicar à tributação de ICMS em substituição tributária de responsabilidade da recorrente o preço de catálogo como base de cálculo, seja ao concluir pela impossibilidade de restituição do ICMS recolhido em substituição tributária, matérias não submetidas à apreciação jurisdicional pela inicial;

c) a utilização de base de cálculo não autorizada na lei (preço sugerido em catálogo do atacadista), exclusivamente com fundamento na analogia;

d) a ilegalidade na fixação por decreto de percentual de margem de valor agregado (MVA), fixada sem estudo técnico, como base de cálculo do imposto, incorrendo na aplicação de pauta fiscal;

e) a inadequação da base de cálculo utilizada pelo Estado (preço sugerido no catálogo) para a tributação em substituição tributária das operações de venda de prota-a-porta;

f) a necessidade de se respeitar a legalidade estrita na fixação dos elementos do tributo exigido, em especial quanto à base de cálculo;

O recurso especial foi inadmitido por ausência de ofensa aos dispositivos de lei apontados como violados e por ausência de impugnação dos fundamentos do acórdão.

Contraminuta foi apresentada pela parte agravada.

É o relatório.

VOTO

Inicialmente, por entender estarem preenchidos os pressupostos legais para o conhecimento do agravo e, em parte, do próprio recurso especial, submeto o presente feito diretamente ao Colegiado, conforme faculta o art. 1.042, § 5º, do CPC/2015.

Considerado isso, importa mencionar que o recurso especial se origina de ação ordinária em que se discute os critérios para a definição da base de cálculo do ICMS recolhido em substituição tributária pela recorrente durante o período de fevereiro a dezembro de 2008. Argumenta a autora que é ilegal a aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA) fixada por decreto unilateralmente pelo Estado (Decreto estadual n. 45471/2008) e sem estudo técnico prévio, bem como não ser possível a utilização do preço sugerido em catálogo das mercadorias por ela comercializados, critérios estes adotados pela Legislação estadual ao arrepio da legislação federal.

No primeiro grau de jurisdição, a ação foi julgada improcedente com fixação de honorários de sucumbência.

Na ocasião, consignou-se que a legislação tributária aplicável à autora

previa formas diversas para a definição da base de cálculo do tributo devido em substituição, cabendo ao Estado tributante eleger aquela que lhe conviesse. Consignou-se também que o Estado do Rio Grande do Sul, por meio da Lei estadual n. 8.820/1989, do Convênio CONFAZ n. 76/1994, do Decreto Estadual 37.699/1997 e do Decreto Estadual n. 45.471/2008, teria fixado de forma hierarquizada o preço sugerido em catálogo como base de cálculo e, apenas subsidiariamente, o preço calculado com base em margem de valor agregado (MVA). Assim, sobre o tributo devido pela autora em substituição tributária recairia a base de cálculo segundo o preço sugerido em catálogo, sendo inaplicável a margem de valor agregado em percentual fixado no Decreto estadual n. 45.471/2008.

Irresignada, a empresa interpôs recurso de apelação, não provido pelo Tribunal *a quo*, que declarou não estar obrigado a se manifestar sobre todos os dispositivos da Lei apontados pelo recorrente. Consignou também não haver julgamento *extra petita* na sentença e que a lei estadual prevê a utilização, como base de cálculo do tributo em substituição, do valor sugerido em catálogo para as operações posteriores ou do MVA a depender da situação fática.

Concluiu que, na hipótese dos autos, à recorrente seria aplicável o critério do preço sugerido em catálogo, uma vez que seria ela fabricante de produtos próprios e estabelecimento industrial (fabricante) equiparado por força das definições do Decreto federal n. 4.544/2002.

Decidiu também que os valores depositados em juízo deveriam ser convertidos em renda ao fisco após o trânsito em julgado, não havendo direito à restituição dos valores depositados em juízo.

Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (e-STJ fl. 580 e seguintes):

Não prospera a alegação de nulidade da sentença por falta de análise de todos os pedidos, uma vez que o Julgador não está obrigado à análise de todos os fundamentos alegados pelas partes, desde que motivada a sua decisão ao julgar.

[...]

Dessa forma, não acolho a preliminar, pois a sentença não apresenta qualquer nulidade, bem como não é *extra petita*, estando de acordo com os requisitos do art. 458 do CPC.

MÉRITO

Insurge-se o apelante em face da sentença que julgou improcedente o pedido para declarar que o procedimento realizado pelo Fisco seria ilegal no que tange a cobrança do ICMS, uma vez que o referido imposto devido pelas revendedoras é pago, por substituição tributária, pela AVON, alegando que para cálculo do ICMS é acrescido ao valor de venda uma Margem de Valor Agregado (MVA).

Constato que merece manutenção a sentença, impondo-se a adoção das razões sentenciais que bem analisaram o tema.

[...]

Para tanto passo a transcrever os fundamentos do Juiz de Direito, Dr. Paulo César Filippin, para que façam parte integrante deste voto:

[...]

A base de cálculo utilizada vem definida nos termos da Lei Complementar nº 87/96, especificamente em seu art. 82, inc. II e § 3º, verbis:

[...]

E assim estabelece o art. 34 da Lei nº 8.820/89:

[...]

O Convênio ICMS nº 76/94, que dispõe sobre a matéria, em nada destoa do determinado pela legislação estadual, nos termos da sua cláusula segunda, a qual transcrevo, senão vejamos:

[...]

Dessa forma, à míngua de acordo firmado entre as partes definindo forma diversa de apuração para a base de cálculo presumida, perfeitamente legal a utilização, por parte do fisco estadual, do preço sugerido em catálogo pela própria distribuidora.

[...]

Cumpra referir, ainda, que estabeleceu o referido Decreto nº 45.471/08, de forma subsidiária, o MVA de 59,26%, se ausente o preço sugerido ao consumidor, o que não é o caso da autora que, do que se pode depreender dos autos, estabelece os preços a serem praticados por suas revendedoras. Tal percentual, porém, e se for o caso, deve ser objeto de acordo entre as partes para a sua adequação, o que, de fato, ocorreu, conforme se verifica do noticiado às fls. 265/269.

A prova pericial produzida, ademais, ao meu ver, em nada altera a situação fática relevante para o processo, pois aqui, o Magistrado deve se ater ao princípio da estrita legalidade, que norteia toda a atividade vinculada do Estado, como é o caso da cobrança de impostos.

Cabe mencionar, ainda, que, por força deste princípio e, bem como do princípio da segurança jurídica, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária deve ser a prevista em lei, sendo que, na espécie, será o valor correspondente ao preço constante do catálogo para a venda ao consumidor (ao menos até a superveniência de acordo entre as partes), pois livremente estabelecido pela autora, não cabendo ao Poder Judiciário a correção de eventual distorção apontada na exordial.

Neste sentido, importante a transcrição de excerto do voto proferido pelo Ministro limar Gaivão, quando do julgamento da ADIN nº 1.851, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, ao reconhecer ser incabível a restituição do ICMS quando a operação subsequente à cobrança do imposto se realizar com valor inferior ao que foi adotado como base de cálculo inicial, não restando nenhum interesse jurídico em apurar se esta correspondeu à realidade:

[...]

Dessa forma, mesmo que haja disparidade entre o preço praticado no comércio e o valor da base de cálculo presumida (preço final sugerido ao consumidor), inviável permitir-se a desconsideração do critério legalmente previsto, sob pena de estar-se diante de uma base de cálculo com valor flutuante, a ser apurada caso a caso. Verifica-se, assim, perfeitamente possível a adoção do preço final sugerido ao consumidor como base de cálculo do ICMS para fins de responsabilidade por substituição tributária, posição consubstanciada nos seguintes julgados proferidos pelo E. Tribunal de Justiça deste Estado e pelos Tribunais Superiores, verbis:

[...]

Por fim, consigno que em função, provavelmente, dos pleitos apresentados na esfera político-administrativa, o Estado, em 11/12/2008, celebrou Termo de Acordo nº ST/SMD-002/2008, estabelecendo a aplicação da Margem de Valor Agregado de 40% sobre os produtos cosméticos e de 30% sobre os produtos não cosméticos distribuídos pela autora, como noticiado nas fls. 265/269, o que

demonstra que a mudança pretendida por esta não cabe ao Poder Judiciário deferir, mas à Administração Pública, mediante alterações legislativas. (...)"

De igual entendimento é o Parecer do Procurador de Justiça, Walter Camejo Filho:

"(...)Inicialmente,cumpre sublinhar que, como bem ressaltou o julgador a quo,o recolhimento de ICMS por substituição tributária pela parte autora, ora apelante, se deve as suas atividades, uma vez que seus produtos são vendidos por revendedores autônomos. Destarte, resta analisar se a base de cálculo utilizada pelo FISCO se mostra legal ou prospera a insurgência apresentada.

Com efeito, a LC 87/96 (Lei Kandir) dispõe expressamente sobre a base de cálculo para fins de substituição tributária, nos seguintes termos:

[...]

Verifica-se que a LC 87/96 faculta a legislação estabelecer abase de cálculo o preço final sugerido pelo fabricante ou importador, o que de fato ocorre como se verifica pelo art. 34 da Lei Estadual nº- 8.820/89, in verbis:

[...]

Assim, observa-se que a base de cálculo por margem de valor agregado que a autora, ora apelante, pretende aplicar se mostra hierarquicamente inferior a alternativa corretamente utilizada pelo Estado.

Ademais, finda a vigência do termo de acordo estabelecido entre as partes, aplica-se o Decreto Estadual no. 37.699/97, o qual estabelece em seu art. 62:

[...]

Outrossim, o emprego do termo fabricante em relação ao preço final sugerido não tem o condão de afastar a aplicação desta base de cálculo em relação a apelante, uma vez que a mesma comercializa produtos próprios, não sendo mera comerciante como alega. Ainda, como é possível observar pelo art. 10, §1º do Regulamento do IPI (Decreto Federal 4.544/02), a apelante é equiparada a estabelecimento industrial, o que corrobora a tese defensiva trazida pelo Estado.

Cristalino, portanto, que a base de cálculo utilizada pelo demandado, ora apelado, obedeceu os critérios legais para tanto, se mostrando escorreita a sentença proferida em primeiro grau. (...)"

Como se verifica o pedido da empresa autora não prospera, tendo em vista que a Legislação Complementar nº 87/96 dispõe de forma expressa com relação a base de cálculo para fins de substituição tributária, estando nítido no seu parágrafo 3º do art. 8º que 'existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço', bem como ocorre a mesma situação no art. 34 da Lei Estadual nº 8.820/89, já citada.

DEPÓSITOS JUDICIAIS.

Com relação aos depósitos judiciais do valor controvertido, diante da improcedência do pedido, explicito a sentença que os valores depositados devem ser convertidos em renda para o ESTADO, com base no art. 156, VI do CTN, mas somente após o trânsito em julgado, diante da possibilidade de recursos aos Tribunais Superiores.

Por tais fundamentos, rejeito a preliminar e desprovejo o apelo, com explicitação da sentença.

Opostos embargos de declaração, foram eles rejeitados.

Pois bem.

Dito isso, cumpre registrar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que não incorre em negativa de prestação jurisdicional o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia, apenas não

acolhendo a tese defendida pelo recorrente.

Da análise do julgado recorrido, verifica-se que o Tribunal de origem se manifestou, de maneira clara e fundamentada, acerca de todas as questões relevantes para a solução da controvérsia especialmente quanto (a) à inexistência de nulidade da sentença por julgamento *extra petita* e (b) à correta destinação dos depósitos judiciais após o trânsito em julgado e divergência entre o valor dos depósitos e o valor real do tributo.

Dessa forma, correta a rejeição dos embargos de declaração, ante a inexistência de omissão, contradição ou obscuridade a ser sanada, e, por conseguinte, deve-se concluir pela ausência de ofensa ao art. 535 do CPC.

Especificamente quanto à conclusão adotada na origem pela inexistência de julgamento *extra petita*, tenho que não há correção a ser feita no acórdão.

Segundo a jurisprudência deste Superior Tribunal, "a análise da demanda, levando em consideração as questões fáticas que envolvem a lide, não incorre no vício in procedendo do julgamento *ultra* ou *extra petita*" (AgRg no REsp 1.277.612/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, julgado em 04/10/2012, DJe 16/10/2012).

Com efeito, "não há julgamento *extra petita* quando se decide questão que é reflexo do pedido na exordial" (AgRg no AREsp 174.311/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, julgado em 14/08/2012, DJe 27/08/2012).

No mesmo sentido: REsp 1.049.560/MG, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, Terceira Turma, julgado em 04/11/2010, DJe 16/11/2010; AgRg no Ag 656.919/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, julgado em 07/08/2008, DJe 20/08/2008; AgRg no RMS 28.542/AP, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, Sexta Turma, julgado em 20/09/2011, DJe 28/09/2011.

Na espécie, o tema da utilização da margem de valor agregado ou o preço sugerido pelo fabricante ou fornecedor como base de cálculo do tributo, conforme previsto na legislação estadual, foi objeto central da lide. É o que se extrai da inicial da ação declaratória, em que a autora, em que pese reconhecer a previsão expressa no Decreto estadual 4.544/2002, questiona a possibilidade de utilização do preço sugerido em seus catálogos, ao argumento de que não seria ela fabricante ou importadora dos produtos, mas mera fornecedora:

3. O DECRETO 45.471/08-- SUA INAPLICABILIDADE

Especificamente quanto ao Decreto 45.471/08, além das ilegalidades expostas no item anterior, cumpre registrar a sua inaplicabilidade ao presente caso. É que o art. 189, inciso I, do RICMS/RS, com a nova redação, possibilita a utilização de preço sugerido pelo fabricante ou importador.

É importante grifar na reprodução do texto do §3º, do artigo 8º, da Lei Complementar 87/96, as palavras fabricante e importador, pois somente esses contribuintes, partindo-se do pressuposto da existência de preço final sugerido a consumidor final, é que estariam sujeitos a praticar esse valor como base de cálculo.

A norma citada dirige-se, exclusivamente, ao fabricante, assim considerado aquele que realiza o processo de industrialização do produto, como definido no artigo 4º, do Decreto nº 4.544/02, e importador, considerado aquele que promove o desembaraço aduaneiro de mercadorias de procedência estrangeira.

Ou seja, a lei complementar, nem o Decreto estadual, não elegeu sujeitos como

o comerciante atacadista ou varejista, que não realiza qualquer modalidade de industrialização, e que adquire mercadorias no mercado interno para revenda, como o caso da Autora.

Portanto, praticando a Autora apenas atos de comércio (compra de fabricante no mercado interno e venda para seus clientes), mesmo admitindo-se por mera suposição a existência de lista de preços ou instrumento semelhante, não estaria ela enquadrada nessa modalidade de fixação de base de cálculo, por não se caracterizar como fabricante ou importador, sendo, isso sim, mera comerciante. Isso porque, repita-se, a Autora é simples comerciante, não fabricante ou importadora dos produtos.

À toda evidência, resta claro que não seria possível ao Decreto aumentar os sujeitos passivos em regime de substituição tributária, bem como que o art. 110 do CTN é claro em não admitir o desprezo do sentido civil e comercial pelos institutos tributários:

[...]

Acrescente-se, por oportuno, que as listas de sugestões de preços fornecidas às Revendedoras não configura qualquer obrigatoriedade de observância, o preço de venda é de livre formação.

As Revendedoras exercem o comércio varejista aos seus próprios clientes – atividade regulada pela Lei nº 6.586/78- e uma das características desse tipo de venda é a liberdade de fixação do preço final de venda, eis que a Revendedora Varejista pode aumentar ou diminuir o preço final, sem vinculação à mera sugestão de preços fornecida pela Autora!

E sabe-se que é muito comum a concessão de descontos, situação fática esta que será objeto da pesquisa de mercado.

Ainda sobre os preços sugeridos, depreende-se que o Decreto 45.471 tem por fim regular aquelas situações onde há fixação de preço máximo, consoante se constata da leitura da Nota 1 ao inciso I, do art. 189, do RICMS/RS com a redação deste novo Decreto.

[...]

Quanto à segunda alegação de julgamento *extra petita*, contrariamente ao alegado, não houve manifestação definitiva do Tribunal *a quo* acerca da repetição dos valores recolhidos a maior em substituição tributária, mas mera transcrição dos fundamentos da sentença e do parecer do *parquet* estadual apenas como reforço de argumentação, não alcançada pelos efeitos preclusivos do provimento jurisdicional.

Não por outro motivo, a Corte local esclareceu estar decidindo a matéria nos estritos limites da lide posta em juízo, observando atentamente os parâmetros erigidos pelas partes na inicial e na contestação, não destoando do entendimento fixado nesta Corte superior.

Dessa forma, incide, na espécie, a Súmula 83 do STJ, segundo a qual "não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida", que é aplicável quando o apelo nobre é interposto com base nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional.

Quanto à questão relativa à inadequação da base de cálculo pelo ESTADO com fundamento em mera analogia, o que supostamente violaria os arts. 97, 108, 110 e 179 do CTN, tenho que o recurso especial também não merece conhecimento.

A Lei complementar n. 87/1996 previu em seu art. 8º as formas de fixação da base de cálculo do ICMS devido em substituição tributária, motivo pelo que se transcreve na parte que interessa:

Art. 8º 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.

[...]

§ 2º 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.

§ 3º 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.

[...]

§ 6º 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.

Tem-se, portanto, três regras alternativas para a fixação da base de cálculo nas substituições das operações subseqüentes: (a) o resultado da soma dos valores da operação anterior, dos encargos e da margem de valor agregado; (b) o valor tabelado por órgão de estado; ou (c) o preço final sugerido pelo fabricante ou importador.

Da leitura atenta do dispositivo de Lei federal não se observa uma hierarquia entre as regras de fixação da base de cálculo, deixando-se ao Estado tributante a escolher entre as regras disponíveis aquela que lhe convier.

Na hipótese dos autos, informam as instâncias ordinárias que a legislação estadual teria fixado uma ordem hierárquica para a utilização das formas de fixação deste elemento do tributo. Assim, segundo a interpretação dada pelas instâncias ordinárias à legislação estadual, especialmente quanto à Lei estadual n. 8.820/1989, ao Convênio CONFAZ n. 76/1994, ao Decreto estadual n. 37.699/1997 e ao Decreto estadual n. 45.471/2008, ter-se-ia fixado de forma hierarquizada o preço sugerido em catálogo por fabricante ou importadora como base de cálculo para os tributos devidos em substituição tributária e, apenas subsidiariamente, o preço calculado com base em margem de valor agregado (MVA).

No parecer do *parquet* ofertado em segundo grau de jurisdição e utilizado pelo Tribunal de Justiça Gaúcho como razões de decidir, calcado no acervo fático encontrado nos autos e em respeito ao princípio da realidade, consta que a ora recorrente não é mera atacadista, mera comerciante. Ao contrário, seria fabricante de inúmeros produtos por ela comercializados,

bem como estaria equiparada à indústria segundo as definições estabelecidas no Decreto federal n. 4.544/2002, fundamento, ademais, não impugnado no recurso especial.

Vê-se, portanto, que, diversamente do alegado, não houve aplicação de base de cálculo exclusivamente com fundamento na analogia, mas de forma direta por expressa previsão legal.

Nesse contexto, a revisão das conclusões do acórdão recorrido só seria possível mediante revisão do acervo probatório, providência inadequada em recurso especial, consoante enunciado da Súmula 7 do STJ.

Ademais, é incabível na presente via recursal a verificação da hierarquização das alternativas para a fixação da base de cálculo, ante a incidência da Súmula 280 do STF, tendo em vista que a controvérsia relativa ao tema foi dirimida à luz de interpretação de lei local. Assim, eventual violação de lei federal seria reflexa, e não direta, porque, para o deslinde da controvérsia, seria imprescindível a interpretação da legislação estadual mencionada no acórdão, descabendo, portanto, o exame da questão em sede de recurso especial.

Ademais, é assente o entendimento desta Corte Superior de que é inviável o conhecimento do recurso especial que invoque interpretação de Convênio CONFAZ (AgInt no REsp 1.428.325/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, Primeira Turma, DJe 28/08/2019).

No mesmo sentido: REsp 1.342.539/MG, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, Primeira Turma, Dje 22/11/2016; AgInt no REsp 1.650.991/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, Segunda Turma, DJe 22/11/2017.

Por fim, como relatado, a Corte estadual, analisando os dispositivos da legislação estadual, consignou não ser a hipótese de aplicação da margem de valor agregado (MVA) como base de cálculo do ICMS em substituição tributária, afirmando ter a lei estabelecido ordem hierárquica a ser seguida e declarando que a circunstância fática impõe a aplicação do valor sugerido pelo fornecedor em catálogo como base de cálculo do tributo.

Assim, em relação ao tema da necessidade de apresentação de estudo técnico para a fixação de MVA a ser utilizada como base de cálculo do ICMS em substituição, ressoante-se o recurso especial do devido prequestionamento, já que não houve emissão de juízo pelo acórdão recorrido, fazendo incidir o óbice constante na Súmula 282 do STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada".

Ante o exposto, CONHEÇO do agravo para CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL e, nessa parte, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.