

Recurso Extraordinário Cível nº 0092745-98.2017.8.19.0001

Recorrente: B2W COMPANHIA DIGITAL

Recorrido: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

DECISÃO

Trata-se de recurso extraordinário tempestivo (fls. 469/516), interposto com fundamento no artigo 102, inciso III, alínea “a”, da Constituição da República, interposto contra acórdãos assim ementados:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ALEGA O IMPETRANTE TER DIREITO LÍQUIDO E CERTO DE NÃO SER COMPELIDO AO DEPÓSITO NO FEEF – FUNDO ESTADUAL DE EQUILÍBRIO FISCAL, NOS TERMOS DA LEI ESTADUAL Nº 7.428/2016, DECRETO ESTADUAL Nº 45.810/2016 E RESOLUÇÃO SEFAZ Nº 33/2017, ALEGANDO, EM SÍNTESE, QUE TAL EXIGÊNCIA É ILEGAL E INCONSTITUCIONAL. SENTENÇA QUE DENEGOU A SEGURANÇA. RECURSO DE APELO. PRETENDE O APELANTE A PROCEDÊNCIA DO PEDIDO PARA (I) AFASTAR A OBRIGAÇÃO DE DEPÓSITO DOS VALORES RELATIVOS FEEF; OU, SUBSIDIARIAMENTE, (II) SEJA RECONHECIDO DIREITO DE NÃO OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 3º, INCISO III, DA RESOLUÇÃO SEFAZ Nº 33/2017, OU; (III) SEJA AFASTADA A COBRANÇA DO DEPÓSITO NO FEEF EM RELAÇÃO AOS FATOS

GERADORES OCORRIDOS EM DEZEMBRO DE 2016, OU (IV) SEJAM AFASTADAS AS SANÇÕES DE SUSPENSÃO E/OU PERDA DO INCENTIVO FISCAL PELO DESCUMPRIMENTO DO DECRETO 45.810/2016. RECURSO QUE NÃO MERECE AMPARO. DECISÃO DO ÓRGÃO ESPECIAL DESTA CORTE QUE DENEGOU, POR MAIORIA, LIMINAR PLEITEADA NA REPRESENTAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 0063240-02.2016.8.19.0000. DECISÃO DO STF NA ADIN Nº 5.635 - DF QUE INDEFERIU A CONCESSÃO DE LIMINAR ALI PLEITEADA. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO CÍVEL. MATÉRIA DEVIDAMENTE TRATADA NO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. DECISÃO ATACADA QUE DECIDIU A CONTROVÉRSIA COM FUNDAMENTO SUFICIENTE PARA MANUTENÇÃO DO JULGADO, DE ACORDO COM O DISPOSTO NO ART. 93, IX, DA CRFB. PRETENSÃO DA EMBARGANTE AO REEXAME DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE. REJEIÇÃO DOS EMBARGOS.

Nas razões de **recurso extraordinário**, alega o recorrente violação aos artigos 5º, caput e incisos II e XXXVI, 37, caput, 150, incisos I, II e III, alínea “b”, 154, inciso I, 155, incisos I, II e III, 158, inciso IV, 165, § 9º, inciso II, 167, inciso IV e 195, § 4º, da Constituição Federal.

Alega violação aos artigos 150, inciso I, e 154, incisos I e II, da CF/88, pois a lei impugnada criou novo tributo, usurpando a competência da União e, por consequência, ofendendo o princípio da legalidade em matéria tributária.

Afirma que o Decreto Estadual nº 45.810/2016, ao definir o sujeito passivo da obrigação tributária do depósito ao FEEF, violou o princípio da legalidade estrita, previsto no artigo 150, inciso I, da CF/88, haja vista que essa definição somente poderia ter sido efetuada por lei, assim como o princípio da anterioridade tributária, previsto no artigo 150, inciso III, alínea “b”, da CF/88.

Defende que o acórdão violou o artigo 170, parágrafo único, da CF/88, sustentando que condicionar a fruição do tratamento tributário especial ao depósito do FEEF constitui intolerável sanção política.

Aponta que a exigência de depósito ao FEEF viola o princípio da não afetação dos impostos, pois a receita tributária decorrente dessa exigência fiscal não poderia ser vinculada a um fundo, nos termos do artigo 167, inciso IV, da CF/88.

Contrarrazões apresentadas às fls. 524/533.

Decisão desta Terceira Vice-Presidência, às fls. 555/560, inadmite o recurso extraordinário.

Decisão do STF às fls. 861/863, determinando a devolução dos autos em razão do Tema 1386 de Repercussão Geral.

Manifestação da recorrente às fls. 767/770, requerendo a devolução dos autos ao Órgão julgador.

É o brevíssimo relatório.

Cuida-se, na origem, de Mandado de Segurança em que a impetrante objetiva afastar a exigência do recolhimento da contribuição para o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal - FEEF, instituído pela Lei Estadual 7.428/2016, e regulamentado pelo Decreto 45.820/2016.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do **RE 1.506.320**, *leading case* do **Tema 1.386**, reconheceu a repercussão geral da controvérsia envolvendo o Fundo Orçamentário Temporário – FOT.

O recurso extraordinário paradigma do **Tema 1.386** (RE 1.506.320), apresentou para debate, à luz dos artigos 5º, XXXVI; 155, §2º, I; e 167, IV, da Constituição Federal, as seguintes questões jurídicas: “(i) *se a destinação dos depósitos ao Fundo Orçamentário Temporário (FOT) afronta a vedação constitucional de vinculação de receita de impostos a fundos*; (ii) *se o regime instituído pela Lei nº 8.645/2019 viola o princípio da não cumulatividade do ICMS*; e (iii) *se a exigência de depósito de parcela de benefícios fiscais concedidos por prazo certo e sob condição contraria a garantia de direito adquirido*”.

A Corte Suprema, ao analisar a questão, fixou as seguintes teses de repercussão geral:

(i) *É constitucional a exigência de depósito de percentual de benefícios fiscais de ICMS para o Fundo Orçamentário Temporário (FOT), nos termos da ADI 5.635; e*

(ii) *é infraconstitucional e fática a controvérsia sobre a possibilidade de exigir o depósito ao FOT em benefícios fiscais de ICMS concedidos por prazo certo e sob condição.*

Não obstante as teses de repercussão geral precitadas se referirem apenas ao Fundo Orçamentário Temporário (FOT), no **RE 1.506.320**, o Supremo Tribunal Federal reafirmou a jurisprudência consolidada no julgamento da **ADI 5.635**, na qual também foi analisada a constitucionalidade do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF.

Na ocasião do julgamento da **ADI 5.635**, a Corte Suprema decidiu pela constitucionalidade das Leis nºs 7.428/2016 e 8.645/2019, que criaram, respectivamente, o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF e o Fundo Orçamentário Temporário – FOT, reconhecendo, inclusive, a identidade de natureza e finalidade de ambos os fundos atípicos. Por oportuno, colaciona-se a ementa do julgado:

Ementa: Direito Tributário. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Fundos destinados ao equilíbrio fiscal. FEEF e FOT. Redução de benefícios fiscais de ICMS. Vedação à vinculação da receita de impostos. Não cumulatividade. 1. Ação direta de inconstitucionalidade originalmente proposta contra os arts. 2º, 4º, caput e inciso I, e 5º, da Lei nº 7.428/2016, do Estado do Rio de Janeiro, que dispunham sobre a destinação de recursos ao Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF. Petição inicial aditada para impugnar os arts. 2º, 3º, caput e inciso I, 5º e 8º da Lei nº 8.645/2019, também do Estado do Rio de Janeiro, que revogou aquele primeiro diploma e instituiu o Fundo Orçamentário Temporário – FOT. Pedido de declaração de inconstitucionalidade, por arrastamento, do Convênio ICMS nº 42/2016 e dos Decretos estaduais nºs

45.810/2016, 45.973/2017 e 47.057/2020. 2. Questão preliminar: não ocorrência de perda de objeto. A atual disciplina do tema não consubstancia efetiva modificação em relação à exigência e à apuração do depósito na sistemática anterior. Mantêm-se inalterados os fundamentos constitucionais empregados para impugnar a validade da legislação estadual atual. A parte autora formulou, oportunamente, pedido de aditamento à petição inicial. 3. Natureza jurídica dos depósitos destinados aos fundos estaduais. Redução transitória no importe de 10% de benefícios fiscais já usufruídos pelo contribuinte, em prol da formação de fundo voltado ao equilíbrio fiscal do Estado do Rio de Janeiro. Medida emergencial e temporária, pensada em razão da notória crise fiscal suportada pelo ente federativo. A figura tributária criada pela Lei nº 7.428/2016 e mantida pela Lei nº 8.645/2019 tem a natureza jurídica de ICMS. 4. Vedação à afetação da receita de impostos. A Lei estadual nº 7.428/2016 criou o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF, que se destina ao equilíbrio fiscal do Estado. Com o advento da Lei estadual nº 8.645/2019, tal fundo foi substituído pelo Fundo Orçamentário Temporário – FOT, com a mesma natureza e finalidade. O FEEF e o FOT são fundos atípicos, que não constituem unidades orçamentárias, haja vista não se destinarem a programações específicas e detalhadas. Por cautela, afasta-se qualquer exegese que vincule as receitas vertidas ao FEEF/FOT a um programa governamental específico, sob pena de violação ao art. 167, IV, da CF/1988. 5. Anterioridade tributária. Decisão proferida na Representação de Inconstitucionalidade nº 0083082-

60.2019.8.19.0000, em trâmite no Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, suspendeu a eficácia do art. 10, I, da Lei estadual nº 8.645/2019, de maneira que as normas em tela entraram em vigor apenas noventa dias contados da sua publicação. Prejudicada a discussão sobre o tema. 6. Direito adquirido a benefício fiscal. Acolher a premissa da revogação indevida de benefício fiscal requer verificar, em cada caso concreto, o atendimento aos requisitos necessários à fruição do favor fiscal, providência inviável em julgamento de ação direta de inconstitucionalidade. Eventual hipótese de supressão indevida de benefício fiscal deverá ser solucionada em via própria, com base em legislação infraconstitucional. 7. Proporcionalidade. A medida é (i) adequada para a promoção do equilíbrio fiscal do Estado do Rio de Janeiro; (ii) necessária, por se valer de uma redução parcial e temporária dos benefícios fiscais concedidos ao contribuinte, no importe mínimo recomendado pelo Convênio ICMS nº 42/2016; (iii) proporcional em sentido estrito, tendo em vista que as vantagens geradas para o equilíbrio fiscal do Estado superam o custo individual de cada contribuinte. 8. Não cumulatividade. A metodologia de apuração do depósito não afasta a natureza jurídica do ICMS nem inviabiliza que se mensurem os respectivos créditos. Interpretação conforme a Constituição para garantir a não cumulatividade, sem prejuízo de análises particulares dos benefícios fiscais para impedir o aproveitamento indevido dos créditos. Aplicam-se aos depósitos em questão as regras próprias do ICMS. 9. Procedência parcial dos pedidos, para conferir interpretação conforme a Constituição ao art. 2º da Lei nº 7.428/2016 e ao

art. 2º da Lei nº 8.645/2019, ambas do Estado do Rio de Janeiro, de modo a (i) afastar qualquer exegese que vincule as receitas vertidas ao FEEF/FOT a um programa governamental específico; e (ii) garantir a não cumulatividade do ICMS relativo ao depósito instituído, sem prejuízo da vedação ao aproveitamento indevido dos créditos. 10. Fixação da seguinte tese: “São constitucionais as Leis nºs 7.428/2016 e 8.645/2019, ambas do Estado do Rio de Janeiro, que instituíram o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF e, posteriormente, o Fundo Orçamentário Temporário – FOT, fundos atípicos cujas receitas não estão vinculadas a um programa governamental específico e detalhado”. (ADI 5635, Relator(a): LUÍS ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 18-10-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 23-11-2023 PUBLIC 24-11-2023)

Consigna-se, ainda, trecho do voto do Relator, Min. Luís Roberto Barroso, no julgamento da **ADI 5.635**, *in verbis*:

(...) No caso em questão, a despeito da revogação da disciplina anterior, os novos atos normativos não consubstanciam efetiva modificação acerca do tema ora examinado. Não por outra razão, mantêm-se inalterados os fundamentos constitucionais empregados pela parte autora para impugnar a validade da legislação estadual atual. A Lei nº 8.645/2019, de forma idêntica à Lei nº 7.428/2016, exige a realização de depósito em favor de fundo estadual (antes denominado FEEF, agora denominado FOT) como condição para a manutenção de benefícios fiscais. Ambos os

fundos se destinam a promover o equilíbrio fiscal do Estado. A metodologia de cálculo do valor devido também continua sendo a mesma: aplica-se o percentual de 10% sobre a diferença de valor entre o ICMS calculado com e sem o benefício fiscal. Demonstra-se, assim, que a inovação legislativa não produziu alteração substancial da exigência e da apuração do depósito impugnado por meio desta ação. Confirma-se, nesse sentido, a redação de ambas as leis estaduais: (...)

Dessa forma, a análise de admissibilidade do presente recurso extraordinário passa pela verificação de conformidade da conclusão do acórdão recorrido com as teses firmadas no **Tema 1.386 do STF**, como reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal às fls. 762/763.

Nesse contexto, o acórdão recorrido, ao afastar a tese de inconstitucionalidade da Lei Estadual nº 7.483/16, que criou o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal - FEEF, decidiu em conformidade com a orientação vinculante do Supremo Tribunal Federal firmada no Tema 1.386 de Repercussão Geral.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a questão relativa à possibilidade de se exigir o depósito aos fundos estaduais, em benefícios fiscais de ICMS concedidos por prazo certo e sob condição, é infraconstitucional, de forma que a ela se atribuem os efeitos da ausência de repercussão geral, nos termos do precedente fixado no RE n. 584.608, rel. a Ministra Ellen Gracie, DJe 13/03/2009.

Quanto à observância do princípio da não-cumulatividade, a Corte Suprema, destacou que *“A jurisprudência do STF afirma que a metodologia de apuração do depósito destinado ao FOT não altera a natureza jurídica do ICMS, nem compromete a aplicação*

do princípio da não-cumulatividade”, conforme se extrai da ementa do **RE 1.506.320** (Tema 1.386). Confira-se:

Ementa: Direito tributário. Recurso Extraordinário. Depósito de percentual dos incentivos de ICMS para o Fundo Orçamentário Temporário (FOT). Reafirmação de jurisprudência. I. Caso em exame 1. Recurso extraordinário contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro que afirmou a constitucionalidade da exigência de depósito de percentual de benefícios fiscais do ICMS para o Fundo Orçamentário Temporário (FOT), instituído pela Lei Estadual nº 8.645/2019. II. Questão em discussão 2. As questões em discussão consistem em saber: (i) se a destinação dos depósitos ao Fundo Orçamentário Temporário (FOT) afronta a vedação constitucional de vinculação de receita de impostos a fundos; (ii) se o regime instituído pela Lei nº 8.645/2019 viola o princípio da não cumulatividade do ICMS; e (iii) se a exigência de depósito de parcela de benefícios fiscais concedidos por prazo certo e sob condição contraria a garantia de direito adquirido. III. Razões de decidir 3. No julgamento da ADI 5.635, o STF fixou tese no sentido de que “são constitucionais as Leis nºs 7.428/2016 e 8.645/2019, ambas do Estado do Rio de Janeiro, que instituíram o Fundo Estatal de Equilíbrio Fiscal – FEEF e, posteriormente, o Fundo Orçamentário Temporário – FOT, fundos atípicos cujas receitas não estão vinculadas a um programa governamental específico e detalhado”. 4. A jurisprudência do STF afirma que a metodologia de apuração do depósito destinado ao FOT não altera a natureza jurídica do ICMS, nem compromete a

aplicação do princípio da não-cumulatividade. Precedentes.

5. O exame sobre a exigência de depósito de percentual de benefícios fiscais de ICMS, concedidos por prazo certo e sob condição, pressupõe o exame de matéria fática e infraconstitucional relacionados à política fiscal. Inexistência de questão constitucional. IV. Dispositivo e tese

6. Recurso extraordinário conhecido em parte e desprovido. Teses de julgamento: “(i) É constitucional a exigência de depósito de percentual de benefícios fiscais de ICMS para o Fundo Orçamentário Temporário (FOT), nos termos da ADI 5.635; e (ii) é infraconstitucional e fática a controvérsia sobre a possibilidade de exigir o depósito ao FOT em benefícios fiscais de ICMS concedidos por prazo certo e sob condição. (RE 1506320 RG, Relator(a): MINISTRO PRESIDENTE, Tribunal Pleno, julgado em 11-04-2025, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-127 DIVULG 15-04-2025 PUBLIC 22-04-2025)

Impende ressaltar que, no julgamento da **ADI 5.635**, o Supremo Tribunal destacou, que “a metodologia de apuração do depósito não afasta a natureza jurídica do ICMS nem inviabiliza que se mensurem os respectivos créditos” e, assim, deu às legislações impugnadas interpretação conforme a Constituição Federal para garantir a não cumulatividade, “sem prejuízo de análises particulares dos benefícios fiscais para impedir o aproveitamento indevido dos créditos”, determinando, ainda, que devem ser aplicadas aos depósitos em questão as regras próprias do ICMS.

Destacam-se os seguintes trechos do voto do Relator, Ministro Luís Roberto Barroso, no julgamento da **ADI 5.635**, veja-se:

(...) Nesse ponto, têm razão os amici curiae. A metodologia de apuração do referido depósito não afasta a natureza jurídica de imposto nem inviabiliza que se mensurem os respectivos créditos. A própria concessão dos benefícios fiscais relativos ao ICMS se atrela a uma operação e pode servir como referencial para o cálculo do crédito. Entendimento diverso sobre o tema importaria admitir que o depósito em questão é despidido de característica elementar ao ICMS e atrair, por conseguinte, novos questionamentos sobre a sua natureza jurídica em oposição à lógica adotada para a instituição dos depósitos em voga.

Por essa razão, esta Corte deve fazer uma interpretação conforme a Constituição da legislação estadual de modo a garantir a não cumulatividade do ICMS em questão. Não se desconhece, todavia, que as particularidades dos benefícios fiscais, sobretudo quanto à concessão de crédito presumido, podem justificar tratamentos diversos, sob pena de haver o aproveitamento indevido dos créditos. Tal análise deverá ser feita caso a caso, sendo o duplo aproveitamento dos créditos incompatível com a não cumulatividade. Reitere-se, nessa linha de argumentação, que se aplicam aos depósitos em questão as regras próprias do ICMS. (...)

Registra-se, ainda, que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos segundos embargos de declaração opostos na **ADI 5.635**, reforçou que não tem atribuição para analisar a observância da não-cumulatividade no caso concreto. Transcreve-se os seguintes trechos:

(...) 12. Por fim, também não se justifica o acolhimento do pedido de esclarecimento da forma de operacionalização da regra da não-cumulatividade e de uso dos créditos de ICMS para pagamento dos depósitos ao FEEF e FOT. Nesse ponto, tal como consignado no julgamento de mérito, a metodologia de apuração dos referidos depósitos não afasta a sua natureza jurídica de imposto, nem inviabiliza a mensuração dos respectivos créditos. A própria concessão dos benefícios fiscais relativos ao ICMS se atrela a uma operação e pode servir como referencial para o cálculo do crédito. Confirmam-se os trechos do voto condutor do julgamento acerca dessa questão:

...

13. Registre-se que o acórdão recorrido reconheceu a aplicação da não-cumulatividade do ICMS, ressaltando, porém, que as peculiaridades dos benefícios fiscais podem exigir tratamentos distintos a serem avaliados em cada caso concreto. Não cabe a esta Suprema Corte definir métodos e estabelecer regulamentação administrativa que viabilize a implementação da não-cumulatividade caso a caso. (...) (ADI 5635 ED-segundos, Relator(a): Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 12-08-2025).

Como se extrai da leitura dos trechos precitados, a análise acerca do respeito ao princípio da não cumulatividade deve ser casuística, ou seja, depende da análise das provas constituídas nos autos, o que afasta a repercussão geral da controvérsia e, por conseguinte, a possibilidade de discussão do tema em sede extraordinária.

No caso em comento, quanto à ofensa ao princípio da não

cumulatividade, o acórdão recorrido concluiu pela ausência de direito líquido e certo e de prova pré-constituída, o que desautoriza a análise da matéria pela via mandamental.

Acerca do tema, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o ARE 576847, paradigma do Temas nº 318, entendeu que não há repercussão geral nas ações cujo objeto envolva os requisitos do mandado de segurança, por se tratar de ofensa reflexa à norma constitucional, cuja análise passa pelo exame da legislação infraconstitucional, conforme se verifica da tese abaixo transcrita:

Tese firmada - Tema 318 STF: A questão do preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do mandado de segurança tem natureza infraconstitucional e a ela são atribuídos os efeitos da ausência de repercussão geral, nos termos do precedente fixado no RE n. 584.608, rel. a Ministra Ellen Gracie, DJe 13/03/2009.

Como já salientado, deve ser negado seguimento ao recurso extraordinário estruturado sobre suposta violação de norma infraconstitucional.

Por fim, registre-se que a sistemática da repercussão geral pode ser aplicada em situações apenas similares, quando realizado o cotejo da controvérsia constitucional contida no paradigma com o caso concreto a ser analisado, não apenas a questões fáticas absolutamente idênticas. A propósito:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO
EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA
CONFISCATÓRIA. REPERCUSSÃO GERAL.
APLICAÇÃO DO ART. 543-B. IDENTIDADE DA

CONTROVÉRSIA CONSTITUCIONAL A QUESTÕES FÁTICAS SIMILARES. POSSIBILIDADE. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I – Atende a garantia constitucional da celeridade e razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, da CF/1988) a aplicação da sistemática da repercussão geral a questões fáticas similares, tendo em vista a identidade da controvérsia constitucional a ser analisada com a do paradigma apontado em repercussão geral. II – Agravo regimental a que se nega provimento. (RE nº 801.843 AgR/PR – Rel. Min. Ricardo Lewandowski – 2ª Turma – julg. 24/06/2014).

Logo, seja pelo fato de o acórdão estar em conformidade com o Tema 1.386 do STF, seja pelo reconhecimento, por parte da Corte Suprema, da ausência de repercussão geral das matérias suscitadas pela parte recorrente, deve ser negado seguimento ao recurso extraordinário, na forma do artigo 1.030, I, “a” e “b”, do CPC.

À vista do exposto, nos termos da fundamentação supra, **NEGO SEGUIMENTO** ao recurso extraordinário.

Intimem-se.

Rio de Janeiro, 29 de setembro de 2025.

Desembargador **HELENO NUNES**

Terceiro Vice-Presidente