



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA APELAÇÃO CÍVEL
N. 0037082-62.2020.8.19.0001
EMBARGANTE: AMERICANAS S/A
EMBARGADO: ESTADO DO RIO DE JANEIRO
RELATOR: DES. ARTHUR NARCISO

EMENTA. JUÍZO DE RETRATAÇÃO (ART. 1.030, INCISO II, DO CPC). EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS DESTINADO AO FUNDO ORÇAMENTÁRIO TEMPORÁRIO (FOT). CONSTITUCIONALIDADE. TEMA 1386 DO STF. OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE NA FORMA DA ADI N. 5635/DF.

CASO EM EXAME

SENTENÇA (INDEXADOR 159597764) QUE JULGOU IMPROCEDENTES OS PEDIDOS.

QUESTÃO EM DISCUSSÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA IMPETRANTE REQUERENDO A CONCESSÃO DE EFEITOS INFRINGENTES A FIM DE CONCEDER A SEGURANÇA PARA RECONHECER A INEXIGIBILIDADE DE RECOLHIMENTO DO ICMS DESTINADO AO FOT.

DISPOSITIVO

ACÓRDÃO QUE SE ALTERA PARA ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, A FIM DE DAR PARCIAL PROVIMENTO AO APELO DA IMPETRANTE, PARA CONCEDER EM PARTE A



ORDEM, A FIM DE QUE O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE SEJA OBSERVADO NA FORMA DA ADI N. 5635/DF.

RAZÕES DE DECIDIR

No caso em apreço, esta E. Câmara rejeitou embargos de declaração da Impetrante opostos contra o v. acórdão que negou provimento à apelação.

Inconformada com o julgado, a Reclamada apresentou recurso especial e extraordinário, e a E. Terceira Vice-Presidência deste Tribunal determinou retorno dos autos à Câmara de origem, para juízo de retratação à luz do Tema 1386 do Supremo Tribunal Federal (STF). A referida tese prevê que: *“(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.”*

Inicialmente, cumpre mencionar que a Lei n. 8.645 de 2019, instituidora do FOT, foi considerada constitucional, por gerar fundo temporário e emergencial, sem criação de novo tributo e sem violar a vedação de vinculação de receita de impostos.

Outrossim, no acórdão paradigma, a Corte Suprema reafirmou a constitucionalidade da exigência de depósito de percentual de benefícios fiscais de ICMS para o FOT, conforme decidido na ADI n. 5.635/DF, reconhecendo a natureza atípica e não vinculada do fundo, voltado ao equilíbrio fiscal do Estado.

No que tange ao princípio da não-cumulatividade, na ADI n. 5.635/DF, restou consignada a necessidade de se analisar caso a caso, sendo ressaltado que o duplo

aproveitamento dos créditos se afigura incompatível com o princípio da não cumulatividade.

Nesse contexto, afigura-se necessária a retratação do v. acórdão anteriormente proferido, para determinar a observância dos termos definidos na ADI n. 5.635/DF, no que concerne ao princípio da não cumulatividade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos dos embargos de declaração na apelação cível entre as partes sobreditas, ACORDAM os Desembargadores da Décima Sétima Câmara de Direito Privado do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, no julgamento do presente recurso nos termos da certidão a ser lavrada pela Secretaria.

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração contra o v. acórdão de *index* 691, que negou provimento ao apelo da Impetrante.

Veja-se a ementa do julgado:

“APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA. SENTENÇA (*INDEX* 466) QUE DENEGOU A SEGURANÇA. **APELO DA IMPETRANTE AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.** Cuida-se de mandado de segurança, com pedido liminar, objetivando o reconhecimento da inexigibilidade de recolhimento do ICMS destinado ao Fundo Orçamentário Temporário (FOT), instituído pela Lei Estadual n.º 8.645/2019 e regulamentado pelo Decreto Estadual n.º 47.057/2020. Primeiramente, cabe registrar que a Lei Estadual n.º 8.645/2019

é objeto da ação direta de inconstitucionalidade n.º 0083082-60.2019.8.19.0000, perante o Órgão Especial deste Tribunal de Justiça. Observa-se que, na sobredita ação, foi deferida liminar apenas para suspender a eficácia do artigo 10, inciso I, quanto à entrada em vigor, havendo, assim, presunção de sua constitucionalidade. Assim, considerando-se que o FOT, instituído pela Lei Estadual n.º 8.645/2019, possui a mesma natureza do FEEF criado pela Lei n.º 7.428/2016, há presunção de constitucionalidade da referida legislação. Ademais, não se verifica ofensa aos artigos 97 do CTN e 150 da CRFB/88, porquanto não houve criação de imposto novo. De igual modo, não se observa lacuna legislativa, no que tange ao depósito ao FEEF ou ao FOT nos meses de janeiro e fevereiro de 2020. Como destacado pelo r. Juízo a quo, “a postergação de eficácia da Lei RJ nº 8.645/2019 por força da “noventena” (de 01.01.2020 para 10.03.2020), decidida liminarmente na RI nº 0083082-60.2019.8.19.0000, também postergou a revogação da Lei RJ nº 7.428/16 (FEEF), prevista no artigo 9º da lei nova. S.m.j., não há como se considerar “eficaz” a lei nova quanto à revogação do FEEF, porém “ineficaz” quanto à cobrança do FOT. Oportuno destacar, ainda, que, como registrado na sentença, em writ impetrado anteriormente, a Impetrante discute os “depósitos relativos ao FEEF (MS 0329785- 33.2017.8.19.0001), de modo que se afigura descabido formular, nesta ação que discute o ‘FOT’, qualquer pedido voltado àquele recolhimento adicional de ‘FEEF’.” Outrossim, não há que se falar em supressão de incentivo ou benefício fiscal. Com efeito, trata-se de hipótese de incidência de ICMS já existente, tendo ocorrido, tão somente, o diferimento do modo de fruição do benefício fiscal, com modulação temporal, para reduzi-lo em 10%, em caráter provisório. Note-se que a Lei Complementar n.º 160/2017 prevê, expressamente, no parágrafo 4.º, do art. 3.º, a possibilidade de redução dos benefícios fiscais: “Art. 3º [...] § 4º A unidade federada concedente poderá revogar ou modificar o ato concessivo ou reduzir o seu alcance ou o montante das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais antes do termo final de fruição.” Cabe, ainda, destacar que não se verifica afronta ao princípio da não-cumulatividade, na medida em que a Lei n.º 8.645/2019 dispõe, em seu art. 2º, que o depósito no FOT será “*aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefícios ou incentivos fiscais concedidos à empresa contribuinte do ICMS*”

[...]”. Cabe, ainda, destacar que não se constata violação ao princípio da não-cumulatividade, na medida em que a Lei n.º 8.645/2019 dispõe, em seu art. 2º, que o depósito no FOT será *“aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefícios ou incentivos fiscais concedidos à empresa contribuinte do ICMS [...]”*. Da mesma forma, não se vislumbra afronta ao princípio da não-vinculação, haja vista que as receitas do FEEF e do FOT não estão vinculadas a um programa específico, tratando-se de fundo temporário e emergencial. Precedentes.”

Nos embargos de declaração, juntados no *index* 712, a Impetrante aduziu que o acórdão seria omissivo.

Sustentou que o v. acórdão teria incorrido em erro de premissa, alegando que diferentemente do FEEF, o FOT não haveria diferido a fruição do benefício ou incentivo fiscal.

Aduziu a inaplicabilidade do artigo 3.º, §4.º, da Lei Complementar 160/201.

Acrescentou que teria ocorrido omissão em relação ao que dispõem o artigo 178 do CTN, a súmula n. 544 do STF e ao entendimento firmado pelo STF no julgamento do RE 582.926/CE.

Pugnou pela concessão de efeitos infringentes para conceder a segurança, ou, subsidiariamente, a suspensão do processo até o julgamento das ADI 5.635 e 7.162 pelo STF.

Pretendeu, ainda, o prequestionamento da matéria.

O Impetrado se manifestou pela rejeição do recurso (*index* 727).

Esta E. Corte rejeitou os aclaratórios da Impetrante, nos seguintes termos (*index* 752):

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO CÍVEL QUE PRETENDEM REDISCUTIR MATÉRIA JÁ APRECIADA POR ESTE ÓRGÃO COLEGIADO. ACLARATÓRIOS QUE DEVEM SER REJEITADOS. CONDENA-SE A EMBARGANTE AO PAGAMENTO DE MULTA DE 2% DO VALOR DA CAUSA.

Alega a Impetrante que o v. acórdão teria incorrido em erro de premissa, alegando que diferentemente do FEEF, o FOT não haveria diferido a fruição do benefício ou incentivo fiscal. Aduziu a inaplicabilidade do artigo 3.º, §4.º, da Lei Complementar 160/201. Acrescentou que teria ocorrido omissão em relação ao que dispõem o artigo 178 do CTN, a súmula n.º 544 do STF e ao entendimento firmado pelo STF no julgamento do RE 582.926/CE. Pugnou pela concessão de efeitos infringentes para conceder a segurança, ou, subsidiariamente, a suspensão do processo até o julgamento das ADI 5.635 e 7.162 pelo STF. Pretendeu, ainda, o prequestionamento da matéria. Não se observa, *in casu*, o alegado vício, porquanto o acórdão embargado apreciou, de forma clara, todas as questões trazidas ao Tribunal para conhecimento. Com efeito, verifica-se mero inconformismo da Impetrante com o julgado, trazendo questões de mérito para serem reapreciadas no presente recurso. Na espécie, o acórdão embargado manifestou-se, expressamente, quanto à ausência de supressão de incentivo ou benefício fiscal, bem como em relação à aplicabilidade do artigo 3.º, §4.º, da Lei Complementar 160/201. O enfrentamento da demanda de modo diverso do pretendido pela Impetrante não implica omissão no julgado. Averte-se a advertência, em julgado do Superior Tribunal de Justiça, acerca da desnecessidade de se rebater os argumentos das partes (STJ – REsp. 1.080.973 – Recurso Especial – 3.ª Turma – Relatora: Min. Nancy Andrighi – Julgamento: 09/12/2008). Assim, a falta de manifestação expressa sobre todas as alegações e/ou dispositivos legais invocados pelas partes não prejudica o exame do recurso, pois o que importa é que a matéria tenha sido tratada pela decisão, tal como ocorreu, no caso em apreço. No que tange ao prequestionamento explícito, importa destacar que o Órgão Judicial não tem obrigação de mencionar expressamente os dispositivos legais que a parte reputa deveres ser aplicados à hipótese submetida a julgamento. O Superior Tribunal de Justiça, no AgInt no REsp. 1.406.593/SC, julgado em 2016, decidiu que a falta de prequestionamento não prejudica o exame do Recurso Especial. O meio escolhido não é adequado ao fim



pretendido, vez que, em sede de embargos de declaração, descabe a abertura de discussão de matéria já apreciada. Ademais, restaram evidenciadas, no atual recurso, características manifestamente protelatórias, que desafiam a aplicação da multa prevista no artigo 1.026, §2.º, do Código de Processo Civil.”

Inconformada, a Impetrante apresentou recurso especial, no *index* 771, e extraordinário, no *index* 800.

No *index* 904 a E. Terceira Vice-Presidência deste Tribunal determinou o sobrestamento do feito.

No *index* 1007 a Impetrante apresentou agravo interno, o qual não foi conhecido, conforme decisão de *index* 1027.

No *index* 1145, a E. Terceira Vice-Presidência deste Tribunal inadmitiu o recurso especial e negou seguimento ao recurso extraordinário.

A Impetrante apresentou agravo em recurso especial, no *index* 1205.

A E. Terceira Vice-Presidência deste Tribunal, no *index* 1272, determinou retorno dos autos à Câmara de origem, para eventual juízo de retratação à luz do Tema 1386 do Supremo Tribunal Federal (STF).

O Impetrado opôs embargos de declaração no *index* 1289, os quais foram rejeitados no *index* 1301.

No *index* 1306, a E. Terceira Vice-Presidência deste Tribunal ratificou a decisão de *index* 1272.

É o relatório.





VOTO

No caso em apreço, esta E. Câmara rejeitou embargos de declaração da Impetrante opostos contra o v. acórdão que negou provimento à apelação.

Inconformada com o julgado, a Reclamada apresentou recurso especial e extraordinário, e a E. Terceira Vice-Presidência deste Tribunal determinou retorno dos autos à Câmara de origem, para juízo de retratação à luz do Tema 1386 do Supremo Tribunal Federal (STF).

A referida tese prevê que:

“(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.”

Inicialmente, cumpre mencionar que a Lei n. 8.645 de 2019, instituidora do FOT, foi considerada constitucional, por gerar fundo temporário e emergencial, sem criação de novo tributo e sem violar a vedação de vinculação de receita de impostos.

Outrossim, no acórdão paradigma, a Corte Suprema reafirmou a constitucionalidade da exigência de depósito de percentual de benefícios fiscais de ICMS para o FOT, conforme decidido na ADI n. 5.635/DF, reconhecendo a natureza atípica e não vinculada do fundo, voltado ao equilíbrio fiscal do Estado.

No que tange ao princípio da não-cumulatividade, na ADI n.

5.635/DF, restou consignada a necessidade de se analisar caso a caso, sendo ressaltado que o duplo aproveitamento dos créditos se afigura incompatível com o princípio da não cumulatividade.

Confira-se a ementa da ADI n. 5.635/DF:

“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)” (grifo nosso)



Nesse contexto, afigura-se necessária a retratação do v. acórdão anteriormente proferido, para determinar a observância dos termos definidos na ADI n. 5.635/DF, no que concerne ao princípio da não cumulatividade.

Diante do exposto, em juízo de retratação, nos termos do art. 1.030, inciso II, e 1.040, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC), o voto é no sentido de alterar o v. acórdão do indexador 691, para dar parcial provimento ao recurso da Impetrante para conceder em parte a ordem, a fim de que o princípio da não-cumulatividade seja observado na forma deliberada no julgamento da ADI n. 5635/DF.

Rio de Janeiro, na data da assinatura digital.

Arthur Narciso de Oliveira Neto
Desembargador Relator

