



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2217594 - MS(2024/0322677-4)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
RECORRENTE : AMBEV S.A
ADVOGADOS : FERNANDO GOMES DE SOUZA E SILVA - RJ116966
FRANCISCO CARLOS ROSAS GIARDINA - DF041765
LUIZ GUSTAVO ANTÔNIO SILVA BICHARA - RJ112310
SANDRO MACHADO DOS REIS - RJ093732
HUMBERTO BERGMANN AVILA - SP319503
BRUNO CAPELLI FULGINITI - SP319486
MARTHA TORIBIO LEÃO - SP319519
RECORRIDO : ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL
PROCURADOR : RENATO MAIA PEREIRA - MS011964B

DECISÃO

Vistos.

Trata-se de Recurso Especial interposto por **AMBEV S.A.** contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul, assim ementado (fl. 999e):

APELAÇÃO CÍVEL – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – BASE DE CÁLCULO – DECRETO ESTADUAL – CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE – ALEGAÇÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA - NÃO EVIDENCIADA.

01. Em consonância com o disposto no art. 146, III, a, da Constituição Federal, a Lei Complementar Federal nº 87/96 estabeleceu normas gerais sobre a base de cálculo nas operações sujeitas à substituição tributária para frente, em que ocorre a cobrança antecipada do tributo, com é o caso destes autos de processo. Esta estipulação não exclui a prerrogativa do Estado de instituir o tributo por meio de Lei Ordinária, definindo seus parâmetros, tampouco de o poder executivo, por meio de Decreto, regulamentar a questão dentro dos parâmetros da lei.

02. A multa que não ultrapassa o valor do próprio imposto guarda a devida proporção com o valor da obrigação tributária, não assumindo feição confiscatória.

Recurso não provido.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados (fls. 1062/1066e).

Com amparo no art. 105, III, a e c, da Constituição da República, além de divergência jurisprudencial, aponta-se ofensa aos dispositivos a seguir relacionados, alegando-se, em síntese, que:

- Art. 489, §1º, IV, 1.022, I e II, do CPC - o acórdão recorrido omitiu-se quanto às conclusões do laudo pericial e pareceres apresentados pela recorrente,

capazes de infirmar a conclusão adotada pelo julgador. Além disso, não supriu omissão e contradição acerca da ilegalidade do critério híbrido para apuração da base de cálculo do ICMS/ST (fls. 1074/1075e);

- Arts. 369, 371, 479 do CPC – o acórdão recorrido ultrapassou as conclusões técnicas alcançadas no Laudo Pericial, que demonstravam a total ausência de identidade entre os produtos ANTÁRCTICA SUBZERO e ANTÁRCTICA, para fundamentar a cobrança com base em um equivocado entendimento do conceito de “mesma marca”, submetendo, assim, produtos diversos a uma mesma tributação (fl. 1.096e);

- Art. 8º, II e §6º da Lei Complementar 87/1996 – o Estado do Mato Grosso do Sul criou um critério híbrido para a base de cálculo do ICMS/ST, não previsto na Lei Complementar 87/1996, violando o princípio da legalidade tributária (fls. 1078/1079e);

- Art. 97, II c/c §1º e IV do CTN – a norma estadual majorou o ICMS-ST progressivo indevidamente, sem previsão em lei, violando o princípio da legalidade (fls. 1075e).

Requer a recorrente que seja atribuído efeito suspensivo ao presente Recurso, nos termos do art. 1.029, §5º do CPC; a anulação do acórdão recorrido por violação aos dispositivos legais mencionados; e a reforma do acórdão para adequação ao entendimento de outros tribunais e do STJ (fls. 1123/1124e).

Com contrarrazões (fls. 1178/1196e), o recurso foi inadmitido, tendo sido interposto Agravo, posteriormente convertido em Recurso Especial (fls.1301/1322e e 1555/1556e).

Feito breve relato, decido.

Nos termos do art. 932, III, IV e V, do Código de Processo Civil de 2015, combinados com os arts. 34, XVIII, b e c, e 255, I e II, do Regimento Interno desta Corte, o Relator está autorizado, por meio de decisão monocrática, respectivamente, a:

i) não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida;

ii) negar provimento a recurso ou pedido contrário à tese fixada em julgamento de recurso repetitivo ou de repercussão geral (arts. 1.036 a 1.041), a entendimento firmado em incidente de assunção de competência (art. 947), à súmula do Supremo Tribunal Federal ou desta Corte ou, ainda, à jurisprudência dominante acerca do tema, consoante Enunciado da Súmula n. 568/STJ; e

iii) dar provimento a recurso se o acórdão recorrido for contrário à tese fixada em julgamento de recurso repetitivo ou de repercussão geral (arts. 1.036 a 1.041), a entendimento firmado em incidente de assunção de competência (art. 947), à súmula do Supremo Tribunal Federal ou desta Corte ou, ainda, à jurisprudência dominante acerca do tema, consoante Enunciado da Súmula n. 568/STJ:

O Relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema.

- Da alegação de ofensa aos arts. 489, §1º, IV, e 1.022, I e II do CPC

A recorrente aponta que o acórdão recorrido omitiu-se quanto às conclusões do laudo pericial e pareceres apresentados pela recorrente, capazes de infirmar a conclusão adotada pelo julgador. Além disso, não supriu omissão e contradição acerca da ilegalidade do critério híbrido para apuração da base de cálculo do ICMS/ST (fls. 1074/1075e).

Consoante o art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, cabe a oposição de embargos de declaração para: i) esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; ii) suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento; e, iii) corrigir erro material.

A omissão, definida expressamente pela lei, ocorre na hipótese de a decisão deixar de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento.

O Código de Processo Civil considera, ainda, omissa, a decisão que incorra em qualquer uma das condutas descritas em seu art. 489, § 1º, no sentido de não se considerar fundamentada a decisão que: i) se limita à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida; ii) emprega conceitos jurídicos indeterminados; iii) invoca motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão; iv) não enfrenta todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; v) invoca precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes, nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos; e, vi) deixa de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Sobreleva notar que o inciso IV do art. 489 do Código de Processo Civil de 2015 impõe a necessidade de enfrentamento, pelo julgador, dos argumentos que possuam aptidão, em tese, para infirmar a fundamentação do julgado embargado. Esposando tal entendimento, o precedente da Primeira Seção desta Corte:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art.489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de

litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Ministra DIVA MALERBI - DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO -, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/06/2016, DJe 15/06/2016).

O Tribunal de origem rejeitou a alegação de que o produto “Antártica Sub Zero” deveria ser enquadrado na categoria “Cerveja – Outras marcas - nacional”, afirmando que o enquadramento correto seria na categoria “cerveja Antártica até 400ml”, conforme a Portaria SAT nº 2.407/2014:

No que concerne ao auto de infração nº 34.534-E, a apelante afirma que o produto Antártica Sub Zero é distinto da cerveja Antártica, em razão de variações na sua composição e produção. Sustenta que, da lista de produtos indicados na Portaria SAT nº 2.407/2014, dentro da categoria lata/long neck de até 400ml, aquele que melhor poderia caracterizar a bebida “Antártica Sub Zero”, de maneira abrangente, era o de “Cerveja Outras marcas - nacional”, tendo em vista a impossibilidade de se reconhecer a perfeita adequação ao produto original Antártica.

A Portaria SAT nº 2.407/2014 dispõe sobre alterações de valores, de denominações e inclusões de códigos do Valor Real Pesquisado, dos produtos que especifica.

Diante da ausência do produto específico “Antártica Sub Zero” em 2014, a recorrente deveria ter enquadrado tal mercadoria na categoria “cerveja Antártica até 400ml” e não na categoria “cerveja de outras marcas”.

Ou seja, o enquadramento deveria ter observado critério específico, qual seja, a marca Antártica. Logo, foi regular o procedimento realizado pelo fisco, ao corrigir a inconsistência.

Além disso, em conformidade com o disposto na sentença, era ônus da parte autora comprovar que o percentual aplicado pelo Estado como Margem de Valor Agregado (MGA) foi superior ao utilizado na posterior comercialização do produto.

Por fim, quanto à alegação sucessiva, no sentido de ser a multa aplicada confiscatória, também sem razão o recorrente.

Realmente, a administração deve agir com razoabilidade na fixação de multa por descumprimento à legislação, seja ela tributária, fiscal ou contratual, em atendimento ao princípio da vedação ao confisco, bem como ao princípio genérico de proteção ao direito de propriedade.

Na hipótese, a multa está prevista no art. 117, I, “b”, da Lei nº 1.810/97, tendo sido aplicada no valor correspondente à 100% do valor do imposto, diante da ausência de recolhimento em conformidade com a legislação.

Trata-se de sanção razoável e que observa o princípio da legalidade. Estaria configurado o confisco apenas no caso de o valor superar o débito tributário, o que não se evidencia. (fl. 1.064/1.065e)

A Corte *a quo* compreendeu que o Decreto Estadual n. 9.203/1998, que regulamenta o Código Tributário Estadual, não ofende a Constituição Federal. A norma

estadual foi considerada válida, pois está em conformidade com a Lei Complementar 87/1996, que estabelece normas gerais sobre a base de cálculo do ICMS nas operações sujeitas à substituição tributária:

Como afirmado, nos termos do art. 150, §7º, da Constituição Federal a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Nesse contexto, em consonância com o disposto no art. 146, III, a, da CF, a Lei Complementar Federal nº 87/96 estabeleceu normas gerais sobre a base de cálculo nas operações sujeitas à substituição tributária para frente, em que ocorre a cobrança antecipada do tributo, como é o caso destes autos de processo.

Por sua vez, a Lei Estadual n. 1.810/97 (Código Tributário Estadual) permite, para apuração da base de cálculo do ICMS, tanto a utilização do somatório do valor da operação, com inclusão de várias rubricas, dentre as quais está a margem de valor agregado; como consideração do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF).

O Decreto nº 9.203/98 (RICMS/MS) foi elaborado a fim de regulamentar o Código Tributário Estadual, Lei nº 1.810/97. Referido Decreto não ofende a Constituição Federal, que estabelece deverem as normas gerais sobre base de cálculo do imposto serem estipuladas por Lei Complementar. Isso porque esta estipulação não exclui a prerrogativa do Estado de instituir o tributo por meio de Lei Ordinária, definindo seus parâmetros.

O Decreto Estadual também não violou o princípio da legalidade, pois elaborado em consonância com a Lei Estadual n. 1.810/97 acima mencionada, que delimitou normas gerais sobre a base de cálculo.

O ente público apenas exerceu a faculdade que lhe é conferida de delimitar a metodologia de apuração da base de cálculo do imposto.

Tampouco houve ofensa ao entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário 632.265/RJ, pois, como afirmado, na hipótese, o Decreto seguiu os parâmetros anteriormente delimitados na legislação estadual.

De acordo com voto proferido pelo Ministro do Supremo Tribunal Federal, André Mendonça, na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5702/RS, a Lei Complementar Federal nº 87/1996 satisfaz o comando do art. 155, § 2º, XII, alínea b, da Constituição Federal, ao regulamentar a substituição tributária.

Por outro lado, exige-se, por parte de cada um dos entes competentes para instituir o ICMS, lei própria no sentido de operacionalizar o que foi previsto na norma geral da legislação tributária, nos termos do art. 150, § 7º, da CF.

Logo, inexistente irregularidade quanto aos débitos vinculados aos autos de infração nº 34.533-E E 34.535-E. (fl. 1.063/1.064e)

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

O procedimento encontra amparo em reiteradas decisões no âmbito desta Corte Superior, de cujo teor merece destaque a rejeição dos embargos declaratórios uma vez ausentes os vícios do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015 (v.g. Corte Especial, EDcl no AgRg nos EREsp 1431157/PB, Rel. Min. João Otávio de

Noronha, DJe de 29.06.2016; 1ª Turma, EDcl no AgRg no AgRg no REsp 11041181/SP, Rel. Min. Napoleão Nunes, DJe de 29.06.2016; e 2ª Turma, EDcl nos EDcl no REsp 1334203/PR, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe de 24.06.2016).

No tocante à contradição, é firme o posicionamento desta Corte, segundo o qual a contradição sanável por embargos de declaração é aquela interna ao julgado embargado, a exemplo da grave desarmonia entre a fundamentação e as conclusões da própria decisão, capaz de evidenciar uma ausência de logicidade no raciocínio desenvolvido pelo julgador.

Considerada tal premissa, indene de dúvida que o vício alegado não se encontra presente no acórdão embargado.

O recurso integrativo não se presta a corrigir contradição externa entre o decisor impugnado e o entendimento da parte, ou entre este e outras decisões deste Tribunal, bem como não se revela instrumento processual vocacionado para sanar eventual *error in iudicando*.

Nessa linha:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIOS.

[...] III - A contradição sanável por embargos de declaração é aquela interna ao julgado embargado, a exemplo da grave desarmonia entre a fundamentação e as conclusões da própria decisão, capaz de evidenciar uma ausência de logicidade no raciocínio desenvolvido pelo julgador, ou seja, o recurso integrativo não se presta a corrigir contradição externa, bem como não se revela instrumento processual vocacionado para sanar eventual error in iudicando.

[...]

(EDcl no REsp 1388682/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/05/2017, DJe 22/05/2017).

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ).

2. Os embargos de declaração têm por escopo sanar decisão judicial eivada de obscuridade, contradição, omissão ou erro material (art. 535 do CPC/1973).

3. O vício que autoriza os embargos de declaração é a contradição interna do julgado, não a contradição entre este e o entendimento da parte, nem menos entre este e o que ficara decidido na instância a quo, ou entre ele e outras decisões do STJ. (EDcl no AgRg nos EAREsp 252.613/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, CORTE ESPECIAL, julgado em 05/08/2015, DJe 14/08/2015).

4. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no AgRg no REsp 1221142/PR, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/10/2017, DJe 14/12/2017)

O órgão julgador não fica obrigado a responder um a um os questionamentos da parte se já encontrou motivação suficiente para fundamentar a

decisão, sobretudo se notório o caráter de infringência, como o demonstra o julgado assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, DE OBSCURIDADE E DE CONTRADIÇÃO. MERO INCONFORMISMO DA PARTE EMBARGANTE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DOS PARTICULARES REJEITADOS.

[...]

4. Com efeito, o acórdão embargado consignou, claramente, a inviabilidade de manejo de Embargos de Divergência para discussão acerca de admissibilidade de Recurso Especial, tal como ocorre com a aplicação das Súmulas 211 e 7 do STJ. Não tendo o Recurso Unificador ultrapassado o juízo de conhecimento, descabe analisar o mérito da controvérsia.

5. Destaca-se, ainda, que, tendo encontrado motivação suficiente para fundar a decisão, não fica o órgão julgador obrigado a responder, um a um, a todos os questionamentos suscitados pelas partes, mormente se notório seu caráter de infringência do julgado.

6. Embargos de Declaração dos Particulares rejeitados.

(EDcl no AgInt nos EREsp 703.188/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, CORTE ESPECIAL, julgado em 10/09/2019, DJe 17/09/2019)

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

- Da prova pericial

A recorrente aduz que o acórdão recorrido ultrapassou as conclusões técnicas alcançadas no Laudo Pericial, que demonstravam a total ausência de identidade entre os produtos ANTÁRCTICA SUBZERO e ANTÁRCTICA, para fundamentar a cobrança com base em um equivocado entendimento do conceito de “mesma marca”, submetendo, assim, produtos diversos a uma mesma tributação (fl. 1.096e).

O juiz não está adstrito às conclusões do laudo pericial produzido no processo, podendo decidir a causa de acordo com outros elementos fático-probatórios existentes nos autos. Nessa linha:

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AGRAVO INTERNO. DESAPROPRIAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA. VINCULAÇÃO DO JUIZ AO LAUDO PERICIAL. INEXISTÊNCIA. INDENIZAÇÃO. ARBITRAMENTO. VALOR DO IMÓVEL NA DATA DA AVALIAÇÃO PERICIAL, SALVO SE DECORRIDO LONGO PERÍODO ENTRE A IMISSÃO E A PERÍCIA. SÚMULA 83/STJ. PRECEDENTES. ACÓRDÃO QUE, À LUZ DAS PECULIARIDADES DO CASO CONCRETO, ESCORA-SE EM LAUDO DO INCRA PARA ARBITRAR VALOR PROPORCIONAL E ADEQUADO À JUSTA INDENIZAÇÃO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. Não caracteriza violação ao art. 489, II, do CPC, a adoção, pelo acórdão recorrido, de linha argumentativa que vai de encontro ao interesse da parte.

2. O juiz não está adstrito às conclusões do laudo pericial produzido no processo, podendo decidir a causa de acordo com outros elementos fático-probatórios existentes nos autos. Precedentes da Primeira Turma.

3. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça estabelece que, como regra, o valor da indenização deve ser contemporâneo à data da avaliação do imóvel realizada pelo perito judicial, regra que, todavia, pode ser excepcionada para evitar o enriquecimento sem causa do expropriado, notadamente quando houver decorrido longo período entre a imissão na posse e a data da realização da perícia.

Precedentes.

4. O acórdão recorrido, em razão dos defeitos existentes no trabalho pericial, descartou suas conclusões e arbitrou a indenização tomando por base laudo de avaliação elaborado administrativamente pelo INCRA, que reputou indicativo de um valor proporcional e adequado para a justa indenização pela perda da propriedade.

Dissentir do acórdão recorrido conforme pretendido pelos expropriados, a fim de reconhecer eventual desproporcionalidade ou injustiça na indenização tal como arbitrada, demandaria inevitável incursão pelo substrato fático-probatório da causa, o que não é possível em recurso especial nos termos do entendimento consolidado na Súmula 7/STJ.

Precedentes.

5. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AgInt no AgInt no AREsp n. 2.165.112/MT, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 31/3/2025, DJEN de 4/4/2025.)

- Da base de cálculo do ICMS-ST

Quanto à base de cálculo do ICMS-ST, questiona-se a legitimidade dos cálculos adotados pelo ente tributante na sua definição.

A Primeira Turma desta Corte Superior, na assentada de 16.9.2025, analisando questão análoga, quando do julgamento do REsp n. 2.139.696/SP, de Relatoria do Sr. Min. Gurgel de Faria, firmou, com base na estrita legalidade da disciplina da substituição tributária (Lei Complementar n. 87/1996), o entendimento segundo o qual é ilegítimo afastar o Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) para aplicar a Margem do Valor Agregado (MVA) na definição da base de cálculo do ICMS-ST, quando o preço da operação própria do substituto supera a definida na pauta fiscal.

Tal entendimento foi firmado com base em substanciais fundamentos:

(i) nos termos do § 6º do art. 8º da Lei Kandir, a adoção do PMPF compreende uma faculdade em substituição ao disposto no inciso II do caput do apontado dispositivo legal, de modo que a escolha legítima pelo Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final exclui a aplicação concomitante da MVA;

(ii) a Lei Complementar n. 87/1996 não autoriza a adoção simultânea de dois modelos de base presumida condicionados ao preço praticado pelo substituto; e

(iii) o PMPF espelha “a média ponderada dos preços usualmente praticados no mercado” (§ 4º do art. 8º), coletados para fixação desse valor médio, de modo que a prática de preços maiores ou menores não pode servir de critério para afastar a metodologia à qual o contribuinte foi submetido pela própria Administração Tributária.

O acórdão restou assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. AUSÊNCIA. ICMS/ST. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. LEGISLAÇÃO LOCAL QUE ADOTA O CRITÉRIO DO

PREÇO MÉDIO PONDERADO AO CONSUMIDOR FINAL (PMPF). AFASTAMENTO DESSE MODELO EM RAZÃO DE O SUBSTITUTO PRATICAR PREÇO MAIOR QUE O ESTABELECIDO PARA APLICAÇÃO DO MODELO DA MVA. ILEGALIDADE.

1. Recurso especial que discute a validade de auto de infração que, respaldado na legislação estadual (portaria), constituiu crédito de ICMS/ST em razão de a substituta tributária ter utilizado como base de cálculo presumida o "Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF)" (art. 8º, § 6º, da LC n. 87/1996) para operações em que o valor da sua operação própria foi maior do que o estabelecido na respectiva pauta estipulada pela legislação estadual, situação que, segundo o fisco, deveria ser considerado o valor resultante da aplicação do modelo da Margem de Valor Agregado (MVA) para o recolhimento do tributo (art. 8º, II, da LC n. 87/1996).

2. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

3. A disciplina da substituição tributária, por tratar de ficção jurídica, exige que seu estudo observe o princípio da estrita legalidade com especial rigor, não permitindo interpretação elástica que autorize a constituição e a cobrança do ICMS/ST fora das hipóteses exaustivamente disciplinadas na lei complementar federal de regência, qual seja, a LC n. 87/1996.

4. A norma local que determina a aplicação do modelo da MVA quando o valor da operação própria do substituto é igual ou superior ao constante na tabela fixada pela legislação estadual como PMPF não encontra amparo na Lei Kandir, pois: (i) a literalidade do § 6º do art. 8º da LC n. 87/1996 faculta ao legislador estadual utilizar o modelo do PMPF em substituição ao modelo da MVA, de modo que o legítimo exercício dessa escolha exclui a aplicação do modelo substituído; (ii) não existe autorização na lei complementar para a adoção simultânea de dois modelos de base de cálculo presumida em face do preço da mercadoria praticado pelo substituto; (iii) o valor a ser considerado como PMPF deve espelhar a "média ponderada dos preços praticados" (art. 8º, § 4º, da LC 87/1996), de modo que a prática de preços menores ou maiores é o próprio objeto do estudo para a fixação desse valor médio e, por isso, não pode servir como parâmetro para o afastamento desse modelo.

5. Recurso especial provido.

(REsp n. 2.139.696/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 16/9/2025, DJEN de 8/10/2025)

Naquela oportunidade, esta Corte assentou que o ato infralegal (naqueles autos, as Portarias CAT ns. 19/2009 a 111/2009, 194/2009 a 196/2009), ao instituir um regime híbrido (PMPF como regra e MVA quando o preço próprio supera a pauta), viola a legalidade por criar critério não previsto em Lei Complementar e por desvirtuar a natureza do ICMS, introduzindo contornos de extrafiscalidade e progressividade indevidos.

Fixadas essas premissas, passo a analisar o caso concreto.

In casu, controverte-se acerca da validade da sistemática de apuração da base de cálculo do ICMS-ST instituída no Código Tributário do Estado de Mato grosso do Sul e no Decreto n. 9.203/98, que adota, como regra, o PMPF, incidindo a exceção ("gatilho") para utilização da MVA quando o valor da operação própria do substituto tributário superar 80% do PMPF.

A Corte de origem decidiu pela validade de tal panorama normativo, porquanto prevista no Código Tributário Estadual e no Decreto n. 9.203/98, com expressa autorização contida no art. 8º da LC n. 87/96.

Todavia, o acórdão recorrido, ao reputar lícita a alternância entre PMPF e MVA por "gatilho fiscal", adotou entendimento que contraria o art. 8º da Lei Complementar n. 87/1996.

Na dicção precisa do § 6º do art. 8º da Lei Complementar n. 87/1996, o legislador estadual possui a prerrogativa de instituir o modelo do PMPF em substituição ao da MVA, situação em que fica excluído o modelo substituído, diante da ausência de autorização legal para adoção simultânea de dois modelos de base presumida em razão do valor da operação praticada pelo substituto.

Noutro giro, o PMPF, definido como “média ponderada dos preços praticados” (art. 8º, § 4º, da LC n. 87/1996), já incorpora preços maiores ou menores, não podendo tais variações servir de parâmetro para afastá-lo, uma vez que, em tal situação, os valores contidos na pauta fiscal passam a ser adotados como valor máximo da operação, em vez de refletir o valor médio.

Desse modo, não há como prosperar o entendimento adotado no aresto local; constatada, portanto, a violação do art. 8º, II e § 6º, da Lei Complementar n. 87/1996.

Nesse cenário, impõe-se o provimento do recurso especial para, reformando o acórdão recorrido, declarar a ilegitimidade do afastamento do Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) para aplicar a Margem do Valor Agregado (MVA) na definição da base de cálculo do ICMS-ST, quando o preço da operação própria do substituto supera a pauta fiscal e julgar procedente o pleito anulatório, desconstituindo-se, por conseguinte, a cobrança consubstanciada nos Autos de Infração nº 34.533-E, 34.534-E e 34.535-E, no que se refere à alternância entre PMPF e MVA por "gatilho fiscal".

No que tange aos honorários advocatícios, da conjugação dos Enunciados Administrativos ns. 3 e 7, editados em 09.03.2016 pelo Plenário desta Corte, depreende-se que as novas regras relativas ao tema, previstas no art. 85 do Código de Processo Civil de 2015, serão aplicadas apenas aos recursos sujeitos à novel legislação, tanto nas hipóteses em que o novo julgamento da lide gerar a necessidade de fixação ou modificação dos ônus da sucumbência anteriormente distribuídos quanto em relação aos honorários recursais (§ 11).

Ademais, vislumbrando o nítido propósito de desestimular a interposição de recurso infundado pela parte vencida, entendo que a fixação de honorários recursais em favor do patrono da parte recorrida está adstrita às hipóteses de não conhecimento ou de improvimento do recurso.

Posto isso, com fundamento nos arts. 932, e V, do Código de Processo Civil de 2015 e 34, XVIII, *b* e *c*, e 255, I e III, do RISTJ, **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Especial, nos termos expostos.

Mantenho a condenação em honorários advocatícios fixada na instância ordinária, invertendo-se o ônus da sucumbência.

Publique-se e intimem-se.

Brasília, 24 de março de 2026.

REGINA HELENA COSTA

Relatora