



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.456.648 - RS (2014/0126247-4)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
EMBARGANTE : **COMERCIAL ZAFFARI LTDA**
ADVOGADOS : **GLEISON MACHADO SCHÜTZ E OUTRO(S) - RS062206**
LUCAS HECK - RS067671
EMBARGADO : **FAZENDA NACIONAL**
ADVOGADO : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL -**
PR0000000

EMENTA

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU ERRO MATERIAL. PREQUESTIONAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

1. O presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: *“Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC”*.

2. O fato de o ICMS-ST ser tributo monofásico não o retira da qualificação de "tributos não cumulativos" disposta no art. 12, §4º, do Decreto-Lei n. 1.598/77. Isto porque o uso da técnica de tributação monofásica é uma forma de se atingir a não cumulatividade, já que afasta novas incidências do tributo na cadeia, impedindo a cumulatividade.

3. Na esteira dos precedentes julgados em sede de recurso representativo da controvérsia, o art. 12, §4º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o art. 3º, §2º, I da Lei n. 9.718/98, e o art. 279, do RIR/99 dizem respeito às situações de substituição tributária nos tributos não cumulativos. Tais precedentes devem ser seguidos também por dever de coerência (art. 926, do CPC/2015), a saber: REsp. nº 1.144.469 - PR, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.08.2016; REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.

4. Não havendo omissão, obscuridade, contradição ou erro material, merecem ser rejeitados os embargos declaratórios interpostos que têm o propósito infringente.

5. *“Os embargos não se prestam a esclarecer, como via de prequestionamento, temas constitucionais, sobretudo se não correspondentes com o quanto discutido e aprofundadamente debatido”* (EDcl no AgRg nos EDcl nos EREsp 1007281 / ES, Corte Especial, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Moura, julgado em 1.7.2011).

6. Embargos de declaração rejeitados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração, nos termos do voto



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

A Sra. Ministra Assusete Magalhães (Presidente), os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 06 de dezembro de 2016.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.456.648 - RS (2014/0126247-4)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
EMBARGANTE : **COMERCIAL ZAFFARI LTDA**
ADVOGADOS : **GLEISON MACHADO SCHÜTZ E OUTRO(S) - RS062206**
 LUCAS HECK - RS067671
EMBARGADO : **FAZENDA NACIONAL**
ADVOGADO : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL -**
 PR0000000

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de segundos embargos de declaração agora interpostos contra acórdão que restou assim ementado (e-STJ fls. 779/786):

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU ERRO MATERIAL. PREQUESTIONAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

1. O presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: “*Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC*”.

2. Não havendo omissão, obscuridade, contradição ou erro material, merecem ser rejeitados os embargos declaratórios interpostos que têm o propósito infringente.

3. “*Os embargos não se prestam a esclarecer, como via de prequestionamento, temas constitucionais, sobretudo se não correspondentes com o quanto discutido e aprofundadamente debatido*” (EDcl no AgRg nos EDcl nos EREsp 1007281 / ES, Corte Especial, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Moura, julgado em 1.7.2011).

4. Embargos de declaração rejeitados.

Alega a embargante que o julgado laborou em contradições e omissões. Afirma que teria havido erro material na aplicação do art. 12, §4º, do Decreto-Lei n. 1.598/77 por ter aplicabilidade somente aos tributos não cumulativos, o que não seria o caso do ICMS-ST, já que cumulativo e monofásico. Sustenta que a empresa substituta possui responsabilidade exclusiva pelo pagamento do tributo, sendo este de fato gerador definitivo e antecipado. Insiste na tese de que o valor de ICMS-ST devido exclusivamente pelo substituto, cujo ônus econômico é suportado pelo adquirente, caracteriza custo da aquisição do bem adquirido para a revenda, devendo ser



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

computado na apuração do direito de crédito previsto no art. 3º, I e § 1º, I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Afirma que a sistemática das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 busca impedir, na implantação da não-cumulatividade prevista no art. 195, § 12 da CF, uma cumulatividade econômica, razão pela qual pede o prequestionamento de temas constitucionais (arts. 150, § 7º, e 195, § 12, da CF/88) (e-STJ fls. 792/800).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.456.648 - RS (2014/0126247-4)

EMENTA

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU ERRO MATERIAL. PREQUESTIONAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

1. O presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: *“Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC”*.
2. O fato de o ICMS-ST ser tributo monofásico não o retira da qualificação de “tributos não cumulativos” disposta no art. 12, §4º, do Decreto-Lei n. 1.598/77. Isto porque o uso da técnica de tributação monofásica é uma forma de se atingir a não cumulatividade, já que afasta novas incidências do tributo na cadeia, impedindo a cumulatividade.
3. Na esteira dos precedentes julgados em sede de recurso representativo da controvérsia, o art. 12, §4º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o art. 3º, §2º, I da Lei n. 9.718/98, e o art. 279, do RIR/99 dizem respeito às situações de substituição tributária nos tributos não cumulativos. Tais precedentes devem ser seguidos também por dever de coerência (art. 926, do CPC/2015), a saber: REsp. nº 1.144.469 - PR, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.08.2016; REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.
4. Não havendo omissão, obscuridade, contradição ou erro material, merecem ser rejeitados os embargos declaratórios interpostos que têm o propósito infringente.
5. *“Os embargos não se prestam a esclarecer, como via de prequestionamento, temas constitucionais, sobretudo se não correspondentes com o quanto discutido e aprofundadamente debatido”* (EDcl no AgRg nos EDcl nos EREsp 1007281 / ES, Corte Especial, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Moura, julgado em 1.7.2011).
6. Embargos de declaração rejeitados.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Inicialmente é necessário consignar que o presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: *“Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

novo CPC".

Sem razão a embargante.

O fato de o ICMS-ST ser tributo monofásico não o retira da qualificação de "tributos não cumulativos" disposta no art. 12, §4º, do Decreto-Lei n. 1.598/77. Isto porque o uso da técnica de tributação monofásica é uma forma de se atingir a não cumulatividade, já que afasta novas incidências do tributo na cadeia, impedindo a cumulatividade.

De resto, toda a legislação citada o foi construída justamente para albergar as situações específicas em que os "*tributos não cumulativos*" (v.g. IPI, ICMS, ISSQN) "*são cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário*" (casos de substituição tributária). Assim o art. 12, §4º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o art. 3º, §2º, I da Lei n. 9.718/98, e art. 279, do RIR/99. Aliás, entender, com pretende a embargante, que os referidos dispositivos legais dizem respeito a outras situações que não as de substituição tributária nos tributos não cumulativos contraria os fundamentos determinantes construídos na própria jurisprudência deste STJ em sede de recursos representativos da controvérsia que examinaram a inserção de tais tributos na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. Tais precedentes devem ser seguidos também por dever de coerência (art. 926, do CPC/2015), a saber:

RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.

1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, §2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "*XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos*".

2. A *contrario sensu* é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência:

2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011.

2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 - RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010.

2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

controvérsia REsp. n. 1.113.159 - AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009.

2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. Nº 610.908 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº 462.262 - SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.

2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.

3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, **é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva.**

4. Consoante o disposto no art. 12 e §1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, **o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta** e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.

5. **Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQN-ST e ICMS-ST). Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.**

6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago. Essa necessidade somente surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "tax on tax").

7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde autolancamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização *a posteriori*, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor do tributo do preço da mercadoria ou serviço.

8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: **"O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações".**

9. Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR e por este Superior Tribunal de Justiça - STJ:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

- Súmula n. 191/TFR: "*É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes*".
- Súmula n. 258/TFR: "*Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM*".
- Súmula n. 68/STJ: "*A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS*".
- Súmula n. 94/STJ: "*A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL*".

10. Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.

11. Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS (REsp. nº 1.144.469 - PR, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.08.2016).

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.

13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: "**O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica**".

14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL (REsp. nº 1.144.469 - PR, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Mauro



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Campbell Marques, julgado em 10.08.2016).

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008. PRESTADOR DE SERVIÇO. PIS E COFINS. INCLUSÃO DO ISSQN NO CONCEITO DE RECEITA OU FATURAMENTO. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 109 E 110 DO CTN.

1. Para efeitos de aplicação do disposto no art. 543-C do CPC, e levando em consideração o entendimento consolidado por esta Corte Superior de Justiça, firma-se compreensão no sentido de que o valor suportado pelo beneficiário do serviço, nele incluindo a quantia referente ao ISSQN, compõe o conceito de receita ou faturamento para fins de adequação à hipótese de incidência do PIS e da COFINS.

2. A orientação das Turmas que compõem a Primeira Seção deste Tribunal Superior consolidou-se no sentido de que "o valor do ISSQN integra o conceito de receita bruta, assim entendida como a totalidade das receitas auferidas com o exercício da atividade econômica, de modo que não pode ser dedutível da base de cálculo do PIS e da COFINS" (REsp 1.145.611/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 8/9/2010; AgRg no REsp 1.197.712/RJ, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 9/6/2011; AgRg nos EDcl no REsp 1.218.448/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 24/8/2011; AgRg no AREsp 157.345/SE, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 2/8/2012; AgRg no AREsp 166.149/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 28/08/2012, DJe 4/9/2012; EDcl no AgRg no REsp 1.233.741/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 7/3/2013, DJe 18/3/2013; AgRg no AREsp 75.356/SC, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 15/10/2013, DJe 21/10/2013).

3. Nas atividades de prestação de serviço, **o conceito de receita e faturamento para fins de incidência do PIS e da COFINS deve levar em consideração o valor auferido pelo prestador do serviço, ou seja, valor desembolsado pelo beneficiário da prestação; e não o fato de o prestador do serviço utilizar parte do valor recebido pela prestação do serviço para pagar o ISSQN** - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Isso por uma razão muito simples: o consumidor (beneficiário do serviço) não é contribuinte do ISSQN.

4. **O fato de constar em nota fiscal informação no sentido de que o valor com o qual arcará o destinatário do serviço compreende quantia correspondente ao valor do ISSQN não torna o consumidor contribuinte desse tributo a ponto de se acolher a principal alegação das recorrentes, qual seja, de que o ISSQN não constituiu receita porque, em tese, diz respeito apenas a uma importância que não lhe pertence (e sim ao município competente), mas que transita em sua contabilidade sem representar, entretanto, acréscimo patrimonial.**

5. Admitir essa tese seria o mesmo que considerar o consumidor como sujeito passivo de direito do tributo (contribuinte de direito) e a sociedade empresária, por sua vez, apenas uma simples espécie de "substituto tributário", cuja responsabilidade consistiria unicamente em recolher aos cofres públicos a exação devida por terceiro, no caso o consumidor. Não é isso que se tem sob o ponto de vista jurídico, pois o consumidor não é contribuinte (sujeito passivo de direito da relação jurídico-tributária).

6. O consumidor acaba suportando o valor do tributo em razão de uma política do sistema tributário nacional que permite a repercussão do ônus tributário ao



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

beneficiário do serviço, e não porque aquele (consumidor) figura no polo passivo da relação jurídico-tributária como sujeito passivo de direito.

7. A hipótese dos autos não se confunde com aquela em que se tem a chamada responsabilidade tributária por substituição, em que determinada entidade, por força de lei, figura no polo passivo de uma relação jurídico-tributária obrigacional, cuja prestação (o dever) consiste em reter o tributo devido pelo substituído para, posteriormente, repassar a quantia correspondente aos cofres públicos. Se fosse essa a hipótese (substituição tributária), é certo que a quantia recebida pelo contribuinte do PIS e da COFINS a título de ISSQN não integraria o conceito de faturamento. No mesmo sentido se o ônus referente ao ISSQN não fosse transferido ao consumidor do serviço. Nesse caso, não haveria dúvida de que o valor referente ao ISSQN não corresponderia a receita ou faturamento, já que faticamente suportado pelo contribuinte de direito, qual seja, o prestador do serviço.

8. Inexistência, portanto, de ofensa aos arts. 109 e 110 do CTN, na medida em que **a consideração do valor correspondente ao ISSQN na base de cálculo do PIS e da COFINS não desnaturaliza a definição de receita ou faturamento para fins de incidência de referidas contribuições.**

9. Recurso especial a que se nega provimento (REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015).

De observar que as conclusões do acórdão não são incompatíveis com o fato de a empresa substituta possuir responsabilidade exclusiva pelo pagamento do tributo, sendo este de fato gerador definitivo e antecipado. A este respeito, o acórdão embargado registrou que:

Também não há equívoco algum na afirmação de que a empresa substituta não é tecnicamente contribuinte do ICMS-ST, mas responsável tributária por substituição. Aqui indiferente haver fato gerador definitivo e presumido. O fato é que sua sujeição passiva não se dá a título de contribuinte. Esse entendimento, inclusive, está de acordo com os julgados trazidos pela própria embargante.

Quanto à matéria constitucional (prequestionamento da violação ao conceito constitucional de não cumulatividade contido no art. 195, § 12, da CF/88 e art. 150, § 7º, da CF/88), reitero que é consabido que esta Corte não admite a interposição de aclaratórios com o fim específico de prequestionamento, tendo em vista os limites de sua competência no exame do recurso especial. Seguem precedentes da Corte Especial:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DOS VÍCIOS DO ART. 619 DO CPP. PRETENSÃO DE REEXAME E DE MERA DISCUSSÃO SOBRE A CAUSA. PREQUESTIONAMENTO DE TEMAS CONSTITUCIONAIS. SUPOSTAS VIOLAÇÕES QUE DECORREM DO DECISUM.

Inexistentes as eivas do art. 619 do CPP, o recurso de embargos não se afigura meio idôneo para o reexame da matéria decidida, tampouco serve ao intuito de fazer prevalecer certo ponto de vista do embargante.

Estando a decisão firme em seu núcleo de fundamentação, é de se ter por desnecessária a ampliação da controvérsia por meio da extensão de tema por ele abrangido, somente para atender ao desejo da parte.

Os embargos não se prestam a esclarecer, como via de prequestionamento, temas constitucionais, sobretudo se não correspondentes com o quanto



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

discutido e aprofundadamente debatido.

Embargos rejeitados (EDcl no AgRg nos EDcl nos EREsp 1007281 / ES, Corte Especial, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Moura, julgado em 1.7.2011).

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE QUAISQUER DOS VÍCIOS DO ART. 535 DO CPC. REDISCUSSÃO DE QUESTÕES DECIDIDAS. IMPOSSIBILIDADE. PARTICIPAÇÃO NO JULGAMENTO DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA DE MINISTRO QUE PARTICIPOU DE JULGAMENTO ANTERIOR NO ÓRGÃO FRACIONÁRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. **PREQUESTIONAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. DESCABIMENTO.**

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS (EDcl no AgRg nos EREsp 1082959 / SP, Corte Especial, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 9.6.2011).

Sendo assim, os embargos não merecem acolhida.

Desta forma, indubitável que o aresto ora atacado abordou todos os pontos necessários à composição da lide, oferecendo conclusão conforme a prestação jurisdicional solicitada, encontrando-se alicerçado em premissas que se apresentam harmônicas com o entendimento adotado e desprovido de obscuridades ou contradições, o que impõe a rejeição dos presentes embargos. Verifica-se, na verdade, que o objetivo dos embargantes é obter um novo julgamento de mérito do recurso especial, sendo absolutamente inaceitável na via aclaratória.

Os embargos de declaração constituem instrumento processual com o escopo de eliminar do julgamento obscuridade, contradição ou omissão sobre tema cujo pronunciamento se impunha pelo acórdão ou, ainda, de corrigir evidente erro material, servindo, dessa forma, como instrumento de aperfeiçoamento do julgado. Não havendo omissão, obscuridade ou contradição, impõe-se a sua rejeição.

Ante o exposto, REJEITO os embargos de declaração.

Alerto para o disposto no art. 1.026, §2º, do CPC/2015.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0126247-4

**EDcl nos EDcl no
REsp 1.456.648 / RS**

Números Origem: 50064295420124047104 RS-50064295420124047104

PAUTA: 06/12/2016

JULGADO: 06/12/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETTE MAGALHÃES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. SANDRA VERÔNICA CUREAU

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : COMERCIAL ZAFFARI LTDA
ADVOGADOS : GLEISON MACHADO SCHÜTZ E OUTRO(S) - RS062206
LUCAS HECK - RS067671
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : COMERCIAL ZAFFARI LTDA
ADVOGADOS : GLEISON MACHADO SCHÜTZ E OUTRO(S) - RS062206
LUCAS HECK - RS067671
EMBARGADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

A Sra. Ministra Assusete Magalhães (Presidente), os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.