



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.559.705 - PR (2019/0232312-1)

RELATORA : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ARAG DO BRASIL S.A
ADVOGADOS : RAFAEL CONRAD ZAIDOWICZ - PR042320
HUGO JESUS SOARES - PR044977

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ALEGADA VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS, NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCONFORMISMO. ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. MATÉRIA DECIDIDA, EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL, PELO STF. RE 574.706/PR (TEMA 69). PRETENDIDA DELIMITAÇÃO DO ÂMBITO DE INCIDÊNCIA DO JULGADO DO STF. DECISÃO SOBRE O JULGADO ABRANGER O ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS OU O ICMS ESCRITURAL. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DECIDIU A QUESTÃO SOB ENFOQUE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME, NA SEARA DO RECURSO ESPECIAL, SOB PENA DE USURPAÇÃO DA COMPETÊNCIA DO STF. PRECEDENTES. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 85, § 11, DO CPC/2015. DESCABIMENTO, NO CASO. AGRAVO INTERNO PARCIALMENTE PROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, impetrado pela parte ora recorrida, objetivando, em síntese, a exclusão do valor do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, bem como a compensação dos valores indevidamente recolhidos a maior, a tal título.

III. Não há falar, na hipótese, em violação ao art. 1.022 do CPC/2015, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

IV. O Tribunal de origem, ao decidir a controvérsia, afirmou que, "ao apreciar o Tema 69 da Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal assentou o entendimento no sentido de que 'O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS'" e que, "em face do decidido pela Corte Especial e considerando o comando insculpido no art. 926 do CPC - segundo o qual os Tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente -, o entendimento assentado pelo STF no Tema 69 deve ser aplicado inclusive ao período posterior às alterações promovidas pela Lei n.º 12.973/2014", e, interpretando o aludido julgado do STF, firmado sob o regime da repercussão geral, dele extraiu a exegese, sob o enfoque constitucional, de que o ICMS a ser excluído da base de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cálculo do PIS e da COFINS é aquele destacado nas notas fiscais, concluindo, assim, que o acórdão recorrido não desbordara da tese jurídica firmada pela Suprema Corte.

V. Muito embora a alegação do Recurso Especial seja de contrariedade a dispositivos infraconstitucionais, o Tribunal de origem decidiu a controvérsia à luz de fundamentos eminentemente constitucionais. Nesse contexto, inviável a análise da questão, em sede de Recurso Especial, sob pena de usurpação da competência do STF. Em casos análogos, os seguintes precedentes desta Corte: AgInt no REsp 1.562.910/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 28/06/2016; AgRg no REsp 1.130.647/RS, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, SEXTA TURMA, DJe de 27/05/2014; AgRg no AREsp 145.316/BA, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 09/04/2013; AgRg no AREsp 35.288/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 17/10/2011.

VI. Em hipótese idêntica à dos presentes autos, a Segunda Turma do STJ concluiu que "a Corte de origem apenas aplicou o precedente ao caso concreto, interpretando-o consoante a sua compreensão dos parâmetros constitucionais eleitos pelo Supremo Tribunal Federal. À toda evidência, a Corte de Origem pode fazê-lo, já que não tem impedimento algum para exame de matéria constitucional. Já este Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial, segue lógica outra: não cabe a esta Corte emitir juízo a respeito dos limites do que foi julgado no precedente em repercussão geral do Supremo Tribunal Federal, colocando novas balizas em tema de ordem Constitucional. Nesse sentido: EDcl no REsp. n. 1.191.640 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.05.2019)", mesmo porque "o precedente RE n. 574.706 RG / PR (STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgado em 15/03/2017) foi atacado por embargos de declaração Fazendários que restam ainda pendentes de julgamento onde foram levantados vários temas essenciais para o efetivo cumprimento do precedente, notadamente a questão que é objeto do presente processo (se o ICMS a ser excluído é o destacado das notas fiscais de saída das mercadorias ou o ICMS escritural a recolher) e a necessidade de modulação de efeitos tendo em vista a alteração em jurisprudência antiga e sedimentada com fortes impactos arrecadatários" (STJ, AgInt no AREsp 1.506.713/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/09/2019).

VII. Descabe, no caso, a majoração de honorários advocatícios, com fundamento no art. 85, § 11, do CPC/2015, haja vista não ser admitida a condenação ao pagamento de honorários advocatícios em Mandado de Segurança, conforme fixado na Súmula 105/STJ.

VIII. Agravo interno parcialmente provido, apenas para excluir a majoração de honorários advocatícios (art. 85, § 11, do CPC/2015), determinada pela decisão ora agravada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar parcial provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 11 de fevereiro de 2020(data do julgamento).

MINISTRA ASSULETE MAGALHÃES
Relatora



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.559.705 - PR (2019/0232312-1)

RELATÓRIO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Agravo interno, interposto pela FAZENDA NACIONAL, em 03/10/2019, contra decisão de minha lavra, publicada em 27/09/2019, assim fundamentada, **in verbis**:

"Trata-se de Agravo em Recurso Especial, interposto pela FAZENDA NACIONAL, contra decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que inadmitiu o Recurso Especial, manejado em face de acórdão assim ementado:

'TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. DO PIS E DA COFINS. TEMA 69 DO STF. LEIS 9.718/1998 E 12.973/2014.

1. Nos termos do enunciado do Tema 69 - STF, o ICMS destacado nas notas fiscais não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

2. A tese jurídica advinda do julgamento do RE 574.706 aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados sob a égide da Lei 12.973/2014 (TRF4, Arguição de Inconstitucionalidade n. 5051557-64.2015.404.0000)' (fl. 326e).

Opostos Embargos Declaratórios, restaram eles, assim, rejeitados:

'TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Embargos de declaração improvidos porque incorrentes quaisquer das hipóteses do art. 1.022, do CPC' (fl. 356e).

Sustenta a parte agravante, nas razões do Recurso Especial, interposto pela alínea **a** do permissivo constitucional, violação aos arts. 1.022, II, e parágrafo único, II, c/c 489, § 1º, V, ambos do CPC/2015, 13, § 1º, I, 19 e 20 da Lei Complementar 87/96, 1º da Lei 10.637/2002, 1º da Lei 10.833/2002, 2º da Lei 9.715/98 e 2º da Lei Complementar 70/91, alegando que:

'III. DO MÉRITO. Violação ao artigo 1.022, inciso II, e parágrafo único, inciso II, c/c o artigo 489, § 1º, inciso V, do Código de Processo Civil

11. O v. acórdão embargado deu provimento à apelação do contribuinte para aplicar a tese fixada no tema 69 da repercussão geral julgada pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574706.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

12. Entretanto, a eg. Turma regional não só aplicou a tese do tema 69 da repercussão geral, como também definiu que se deve excluir da base de cálculo do PIS/COFINS 'o ICMS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias'.

13. Em face disso, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, no qual indicava a existência de omissão, uma vez que não restou fixado categoricamente pelo Supremo Tribunal Federal qual ICMS deveria ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS (isto é, se seria ICMS a recolher, o ICMS destacado na nota fiscal ou o ICMS efetivamente pago), cuja questão, inclusive, é objeto dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional no RE 574.706, o que tem ensejado, inclusive, pedido de sobrestamento dos feitos até a conclusão do referido recurso.

14. A propósito, confira-se os seguintes excertos dos aclaratórios opostos pela Fazenda Nacional, *in verbis*:

(...)

15. Contudo, a despeito das importantes questões essenciais e necessárias para o julgamento da causa, devidamente deduzidas pela Fazenda Nacional nos embargos de declaração, a eg. Corte Regional houve por bem rejeitá-los, recusando-se a analisar a omissão suscitada, conforme se verifica do voto-condutor a seguir transcrito, *in litteris*:

(...)

16. Eis aqui o vício de fundamentação a que incide o v. acórdão recorrido, pois, ao fundamentar que a questão relativa à natureza do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS referia-se ao 'mérito da controvérsia do próprio acórdão paradigma', competia-lhe indicar os fundamentos determinantes que justificariam a exclusão do ICMS destacado da nota fiscal da base de cálculo do PIS/COFINS, o que efetivamente não o fez.

17. Com efeito, ao deixar de indicar os fundamentos do acórdão paradigma que se referia ao capítulo específico do ICMS destacado da nota fiscal, o v. aresto recorrido incorreu em clara e manifestação violação ao artigo 1.022, inciso II, e parágrafo único, inciso II, c/c o artigo 489, §1º, inciso V, do Código de Processo Civil, que assim dispõe, *in verbis*:

(...)

18. Consoante se afigura manifesto, o v. aresto recorrido passou ao largo das questões jurídicas indicadas como omitidas pela Fazenda Nacional, tendo se limitado a afirmar que o ponto impugnado dizia respeito ao 'mérito da controvérsia do acórdão paradigma', quando, na verdade, deveria demonstrar que os fundamentos do respectivo voto-condutor encontravam-se em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

consonância com o acórdão paradigma do RE 574706, pelo que resta configurada a omissão que justifica a interposição do presente recurso especial, por ofensa aos dispositivos legais supratranscritos.

19. Cumpre destacar que as questões tidas por omitidas não se tratam de mero inconformismo em face de decisão contrária aos interesses da Fazenda Nacional, mas, pelo contrário, constituem fundamentos imprescindíveis à correta e integral resolução da controvérsia judicial, cuja análise certamente infirmaria os fundamentos deduzidos pelo v. acórdão recorrido, **pois visavam sanar omissão concernente à natureza do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, a qual, frise-se, não consta expressamente da tese firmada no tema 69 da repercussão geral julgada pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574.706, tanto assim o é que foram opostos embargos de declaração no próprio acórdão paradigma.**

20. Evidenciada, portanto, a existência de omissão não sanada pelo eg. Tribunal *a quo*, em particular quanto ausência de fundamentação no ponto específico que trata da exclusão do ICMS destacado da nota fiscal, uma vez que não se indicou os fundamentos determinantes do acórdão paradigma (RE 574706) que justificariam tal conclusão, é de se reconhecer a violação direta ao artigo 1.022, inciso II, e parágrafo único, inciso II, c/c o artigo 489, § 1º, inciso V, do Código de Processo Civil.

21. Assim, pugnamos pelo provimento do recurso especial, por violação ao artigo 1.022, II, e parágrafo único, inciso II, c/c art. 489, § 1º, inciso V, do Código de Processo Civil de 2015, determinando-se o retorno dos autos ao Tribunal de origem para re julgamento dos embargos declaratórios a fim analisar os pontos suscitados pela Fazenda Nacional, ou então que se reconheça a existência de omissão no v. acórdão recorrido para considerar prequestionados os dispositivos legais apontados como violados, na forma do art. 1.025 do CPC/2015.

IV. DO MÉRITO. Da violação aos arts. 13, §1º, I, 19 e 20 da Lei Complementar nº 87, de 1996, ao art. 1º da Lei 10.637, 2002, ao art. 1º da 10.833, de 2002, ao art. 2º da Lei 9.715, de 1998, e ao art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991

22. De início, cumpre destacar que **a situação ideal seria o próprio STF definir com a máxima clareza o critério de cálculo do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.**

23. No entanto, adotada a decisão atinente ao Tema 69 da repercussão geral ('O ICMS não compõe a base de cálculo para



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fins de incidência do PIS e da Cofins') em 15 de março de 2017, o respectivo acórdão só veio a ser publicado em 02 de outubro subsequente, mais de 6 meses após a conclusão do julgamento.

24. Embora a União tenha solicitado a modulação dos efeitos da decisão da tribuna, na própria sessão de julgamento, tal pedido foi negado sob o argumento de que deveria ser formulado em sede de embargos de declaração.

25. Considerando o explosivo efeito multiplicador da decisão do RE n. 574.706, antes mesmo da publicação do acórdão, a União pediu a suspensão nacional dos processos em trâmite nas instâncias inferiores. Até hoje não houve decisão a respeito de tal pedido.

26. Publicado o acórdão, a União opôs os cabíveis embargos de declaração, formalizando, então o pedido de modulação dos efeitos, bem como requerendo alguns esclarecimentos quanto a omissões e contradição detectadas. Até o presente momento, tais embargos não foram apreciados.

27. Na sequência, quando os Tribunais Regionais Federais começaram a negar seguimento aos recursos extraordinários, dessa vez por meio de reclamação, tentou a União novamente chamar a atenção da Suprema Corte para os inúmeros processos que transitariam em julgado antes do julgamento dos embargos de declaração. Tal reclamação teve seu seguimento negado.

28. Ora, diante da existência de decisões já transitadas em julgado, bem como da necessidade de prosseguir com a cobrança de débitos inscritos em Dívida Ativa da União a título de PIS e de COFINS, **tornou-se premente à Administração Tributária definir um critério para os cálculos da parcela a excluir dessas contribuições a título de ICMS.**

29. Assim, a partir de uma interpretação dos termos do próprio acórdão do STF no RE n. 574.706, pelo menos até que sobrevenha nova decisão em sentido diverso, foi que a COSIT, órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil, decidiu publicar a Solução de Consulta Interna n. 13, de 18-10- 2018, em que se definiu, em síntese, que o ICMS a ser excluído é o chamado 'ICMS a recolher', também chamado 'ICMS escritural' - e, não, o ICMS destacado nas notas fiscais.

30. No entanto, a despeito das nebulosas dúvidas que ainda pairam sobre a conclusão do julgamento do RE 574706 (tema 69 da repercussão geral), o v. acórdão recorrido reconheceu em favor do contribuinte 'o direito de excluir da base de cálculo do PIS/COFINS o ICMS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do seu estabelecimento', o que, ao nosso entender viola os arts. 13, §1º, I, 19 e 20, *caput*, da Lei



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Complementar nº 87, de 1996, o art. 1º da Lei 10.637, 2002, o art. 1º da 10.833, de 2002, art. 2º da Lei 9.715, de 1998, e art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, *in litteris*:

(...)

31. Da exegese dos dispositivos legais supratranscritos, pode-se concluir que o ICMS que se deve excluir da base de cálculo do PIS e COFINS corresponde à parcela do ICMS a ser pago, isto é, à parcela do ICMS a recolher para a Fazenda Pública dos Estados ou do Distrito Federal, também chamado ICMS escritural, razão porque ao definir como critério para exclusão o ICMS destacado das notas fiscais, o v. acórdão regional violou os dispositivos legais supratranscritos.

Vejamos:

(...)

V.A – TEMA 69 DE REPERCUSSÃO GERAL

i) O QUE (NÃO) FOI DECIDIDO^{fi}

32. 'O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS'. Esse foi o entendimento adotado pelo STF no julgamento do RE nº 574.706/PR, que fixou o Tema 69 de Repercussão Geral, e esse foi o entendimento adotado no v. acórdão recorrido, razão pela qual a Fazenda Nacional não se insurge contra a tese neste momento processual.

33. A discussão aqui é outra, uma vez que o acórdão paradigma não enfrentou expressamente todas as questões decorrentes da tese fixada. Não houve, por exemplo, definição a respeito da exclusão do ICMS-Substituição Tributária das operações realizadas pelos substituídos; não houve definição da exclusão de outros tributos da base de cálculo do PIS e da COFINS; e – mais importante para o caso em apreço – **não houve definição a respeito de qual ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, se o ICMS destacado na nota fiscal ou se o ICMS a recolher** (E tais temas não seria de ordem constitucional, o que autoriza a interposição do presente recurso especial).

34. Nesse sentido, cita-se decisão monocrática do ministro Marco Aurélio Mello:

(...)

35. A decisão é emblemática não apenas por seu conteúdo, mas também por sua autoria. O ministro Marco Aurélio – que acompanhou o voto da relatora do RE nº 574.706/PR – foi o relator do RE nº 240.785/MG, primeiro precedente do STF que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS. Em nenhuma das ocasiões, portanto, o STF se



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

posicionou sobre a questão.

36. **O ideal, reconheça-se, era que a questão tivesse sido decidida expressamente já no julgamento da repercussão geral. Disso não discorda a Fazenda Nacional, que inclusive retomou a discussão nos embargos de declaração opostos contra o acórdão do RE nº 574.706/PR, ainda pendentes de julgamento.** Mas este é o quadro que se apresenta no momento: uma tese fixada em sede de repercussão geral que não define expressamente que parcela do ICMS deve ser excluída da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

ii) O QUE PODE SER EXTRAÍDO DO ACÓRDÃO PARADIGMA DO STF

37. Afirmamos no tópico precedente que **a Suprema Corte não tomou posição expressa a respeito de qual parcela do ICMS deve ser excluída da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS – se o ICMS destacado na nota ou se o ICMS a recolher, resultante do encontro de contas entre débitos e créditos do imposto. Isso, porém, não significa que não seja possível extrair uma conclusão a partir das premissas firmadas no acórdão.**

38. O principal fundamento do voto vencedor é o de não constituir o ICMS receita do contribuinte, porque se trata de valor que será repassado ao Estado. A relatora, ministra Cármen Lúcia, cita parecer de Roque Antônio Carrazza, no qual o tributarista faz paralelo entre o conceito de receita pública, tal como concebido por Aliomar Baleeiro, e o conceito de receita ou faturamento, para fins de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. Para Baleeiro, as quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas entradas ou ingressos financeiros. A receita pública é a espécie do gênero entrada que se distingue por integrar-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas. Daí por que, analogamente, o ingresso no caixa do estabelecimento do montante destinado ao recolhimento de ICMS não poderia ser considerado receita.

39. Ora, se o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS porque o contribuinte é um mero intermediário que recebe a quantia do consumidor, repassando-a ao Estado, é muito evidente que o montante a excluir é o montante efetivamente devido ao Estado, e não o valor destacado na nota fiscal. A propósito, lembra-se que o art. 13, §1º, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, diz que o valor destacado na nota fiscal constitui 'mera indicação para fins de controle', o que evidencia a violação que incorreu o v. acórdão recorrido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

40. Não bastasse ser essa conclusão decorrência da premissa firmada no julgamento, há diversas passagens no acórdão que a confirmam, razão pela qual pedimos vênias para transcrevê-las.

41. Começando pela ementa do acórdão:

(...)

42. Dois pontos apontam na direção da exclusão do ICMS a recolher. No item 1 – que contextualiza a discussão e deve servir de norte para o que vem a seguir –, a ementa fala em apuração mensal do ICMS e em ICMS a recolher. E no item 3, ficou dito que não se inclui todo o ICMS na definição de faturamento. 'Todo' tem nessa frase o sentido de 'inteiro'. Isso, porém, não significa que pelo menos parte do ICMS não integra o conceito – ao menos a parte destacada na nota fiscal que não é repassada ao Estado. O que quis dizer a ministra Cármen Lúcia foi que não se inclui o ICMS todo (todo ele, ele todo) na base de cálculo das contribuições. Do ponto de vista lógico-formal, se dizemos que o inteiro de X não está contido em Y, isso não significa que parte de X não está contida em Y. A propósito, se considerados o item 1 da ementa e o argumento de que o ICMS não constitui receita porque é repassado ao Estado, o único conteúdo semântico admissível para o trecho é o de que o ICMS a recolher (parte do todo, do ICMS destacado na nota fiscal) é que não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

43. Prosseguindo, colacionam-se alguns trechos do voto da ministra Cármen Lúcia que corroboram a tese fazendária:

(...)

45. O paralelo com a substituição tributária também depõe a favor da tese fazendária. Nesse caso a parcela destacada pelo substituto é devida e repassada integralmente ao Estado, diferentemente do que acontece no regime ordinário do ICMS.

(...)

49. Algumas expressões constituem um máximo divisor comum nos votos: 'ICMS a recolher', 'ingressos de caixa que não lhes [aos contribuintes] pertencem [...] porque destinados aos cofres públicos estaduais ou do Distrito Federal]', 'ICMS pago', 'o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública', 'valor pertinente ao ICMS é repassado ao Estado-membro' etc.

50. Inegável, portanto, que, **embora o STF não tenha decidido expressamente a respeito, o ICMS a ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS é o ICMS a recolher, resultado mensal do encontro de contas entre créditos e débitos do imposto.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

51. E essa conclusão não decorre apenas do acórdão paradigma do STF. A exclusão do ICMS destacado na nota fiscal da base de cálculo das contribuições gera duas situações teratológicas, que foram totalmente desconsideradas pelo v. aresto ora vergastado, como demonstraremos a seguir.

IV.B) DA DECISÃO ADOTADA PELO V. ACÓRDÃO RECORRIDO. OU EXCLUINDO MAIS DO QUE FOI RECOLHIDO

52. A apuração do ICMS não é coisa das mais simples. Embora a base de cálculo do tributo seja o valor da operação de circulação de mercadoria, o montante recolhido aos cofres estaduais, em cada operação, não é aquele resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, ou seja, não é aquele constante do documento fiscal. O tributo é não cumulativo, isto é, o valor devido em cada operação pode ser compensado com o montante recolhido nas operações anteriores (art. 19 da Lei Complementar nº 87, de 1996).

(...)

54. Perceba que, ao longo da cadeia, o valor total destacado nas notas fiscais (R\$774,00) constitui mais que o dobro do ICMS a recolher ao cofre estadual (R\$324,00). E, pior, a situação se agrava à medida que a cadeia cresce. Caso o industrial do exemplo adquira insumos por, digamos, R\$500,00, o vendedor terá destacado R\$90,00. Mas o valor a ser recolhido aos cofres estaduais pela cadeia produtiva permanecerá rigorosamente o mesmo.

55. É um axioma da sistemática da não cumulatividade. Não importa se o valor das operações subsequentes foi inferior ao das antecedentes, não importa se houve lucro ou prejuízo, enfim, não importam as circunstâncias negociais, os valores destacados nas notas fiscais serão rigorosamente sempre superiores aos valores efetivamente recolhidos aos cofres estaduais.

56. Excluir, pois, o ICMS destacado na nota fiscal significa excluir da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS mais do que é devido ao Estado a título de ICMS.

57. Outro problema ocorre no regime não-cumulativo da contribuição ao PIS e da COFINS, no qual o contribuinte apura créditos sobre o valor da operação anterior. Nesse caso, considerando a repetição em toda a cadeia produtiva do ICMS destacado na nota, os contribuintes terão aproveitado crédito sobre valor que não integrou a base de cálculo das contribuições.

58. Suponha que um atacadista tenha adquirido uma mercadoria de um industrial por R\$1.000,00, com destaque de ICMS de R\$100,00. No regime não cumulativo, o contribuinte está sujeito,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

em regra, a uma alíquota de 9,25% (7,6% de COFINS e 1,65% de PIS). Se o industrial excluir todo o ICMS destacado na nota, ele terá recolhido R\$83,25 a título de PIS/COFINS ($R\$900,00 \times 0,0925$), mas o atacadista terá apurado créditos de R\$92,50. O atacadista, portanto, se beneficiará às custas da Fazenda Nacional.

59. A metodologia proposta pela Fazenda Nacional resolve o primeiro problema e mitiga o segundo. Senão vejamos.

IV.C) MÉTODO BASE CONTRA BASE: A FORMA CORRETA DE CALCULAR

60. A conclusão de que decorre o v. acórdão recorrido, além de excluir da base de cálculo das contribuições mais do que deve ser arrecadado a título de ICMS, padece de um problema conceitual. O ICMS, bem como a contribuição ao PIS e a COFINS, não é apurado operação a operação, como dá a entender quem defende a exclusão do ICMS destacado na nota. A apuração dos tributos é periódica. A base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, seja no regime cumulativo, seja no regime não cumulativo, é mensal. E o mesmo ocorre com o ICMS.

61. É natural, portanto, que a exclusão seja feita pelo método base contra base. Ou seja, primeiro apura-se o valor do ICMS a recolher na competência, e em seguida subtrai-se o montante das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o que resultará na base de cálculo estabelecida na decisão liquidanda.

62. Para além da correção do método, que não resulta em restituição indevida, há vantagem na sua utilização. O cálculo é sobremaneira mais simples. As milhares de notas fiscais de saída são substituídas pelas Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIA-ICMS, o que reduz a probabilidade de erro e a burocracia do cálculo.

IV.D) O CRITÉRIO DO RATEIO

63. A incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não é uniforme. A legislação estabelece tratamentos diferenciados por razões de ordem subjetiva e/ou objetiva. Determinada receita pode estar sujeita à alíquota específica ou à alíquota zero; pode estar sujeita à tributação monofásica ou à substituição tributária; e pode também estar desonerada por suspensão, isenção ou não incidência.

64. Assim, após a segregação das receitas – que já é obrigatória, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.009, de 2010 –, deverá ser aplicado ao montante de ICMS a recolher a razão percentual entre a receita submetida a cada um dos tratamentos tributários diferenciados e o total de receita auferida no mês. Não há outro meio de evitar a restituição a maior das contribuições.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

65. Exemplificando, considere um contribuinte que tenha auferido receita bruta total de R\$ 1.000.000,00 e apurado R\$100.000,00 a título de ICMS a recolher numa determinada competência. Se parte da receita bruta total estiver sujeita à alíquota zero da contribuição para o PIS e da COFINS, digamos R\$ 100.000,00 (10% da receita bruta total), o valor a ser excluído da base de cálculo das contribuições será de R\$ 90.000,00 (produto do ICMS a recolher e da razão percentual entre a receita bruta tributada e a receita bruta total).

IV.E) DA EFETIVA VIOLAÇÃO AOS DISPOSITIVOS APONTADOS COMO VIOLADOS

66. Nesse contexto, **ao reconhecer o direito de o contribuinte excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor corresponde ao ICMS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias, o eg. Tribunal a quo não só desconsiderou as implicações nefastas em desacordo com o efetivamente restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 574.706 (tema 69 da repercussão geral do Supremo Tribunal Federal), como também incidiu em clara e objetiva ofensa aos arts. 13, §1º, I, 19 e 20, caput, da Lei Complementar nº 87, de 1996, ao art. 1º da Lei 10.637, 2002, ao art. 1º da 10.833, de 2002, ao art. 2º da Lei 9.715, de 1998, e ao art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991.**

67. A propósito, **cumprе repisar que, embora em diversas passagens o acórdão da Suprema Corte não seja totalmente claro e, por vezes, pareça até contraditório (daí os embargos de declaração que a ele foram opostos pela União), o que se pode depreender é que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das referidas contribuições corresponde à parcela do ICMS a ser pago, isto é, à parcela do ICMS a recolher para a Fazenda Pública dos Estados ou do Distrito Federal, também chamado ICMS escritural.**

68. Com efeito, não se pode olvidar que o ICMS sempre há de observar a regra da não cumulatividade.

69. E, para uma perfeita compreensão do significado dessa regra, vale atentar ainda para o que preceituam alguns dispositivos da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996:

(...)

70. Na verdade, como bem assinalado na parte final do inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar n. 87/96, o destaque de ICMS nas notas fiscais não passa de 'mera indicação para fins de controle'.

71. A não ser, talvez, na primeira etapa de uma cadeia produtiva, o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

valor da nota não corresponde ao que o contribuinte irá recolher aos cofres do Estado ou do Distrito Federal. **Ao revés, o valor a recolher a título de ICMS sempre é o resultado da subtração entre o somatório do ICMS constante das notas de saída do somatório do ICMS constante das notas de entrada.**

72. Nesse diapasão, resta configurado que é até possível a pessoa jurídica contribuinte de ICMS faturar e destacar valores desse imposto, correspondentes ao preço de cada mercadoria ou serviço discriminados nos diversos documentos fiscais representativos de vendas no período e, ao término do mês, não ter valor algum de ICMS a recolher, em razão de apurar saldo credor do imposto, a transportar para período futuro. Se a legislação objeto do julgamento em tela do Supremo Tribunal Federal se refere a contribuições sociais incidentes sobre a totalidade da receita do mês, segue-se que a parcela do ICMS a recolher do período é a que há de ser excluída da base de cálculo das contribuições, vez que, no entendimento firmado pela Suprema Corte, tais valores não devem ser considerados como receita da pessoa jurídica, por não se integrarem ao seu patrimônio.

73. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na legislação vigente, tanto na sua configuração cumulativa, como na não cumulativa, têm sua apuração mensal, o fato gerador tem natureza periódica, mensal, compondo a base de cálculo o somatório das correspondentes operações geradoras de receita ou de crédito, ocorridas em cada mês.

74. A base de cálculo das referidas contribuições, na legislação vigente, corresponde ao total das receitas auferidas no mês (sistema base contra base) e não, no momento de concretude de cada operação de venda quando da emissão de nota fiscal (sistema tributo contra tributo). Tem-se assim para as contribuições sociais a definição e formação de uma base de cálculo única, periódica, mensal, conforme disposto na legislação de regência:

(...)

75. Sendo a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins determinada com base na receita mensal (na incidência não cumulativa), ou no faturamento mensal (na incidência cumulativa), não faria sentido buscar valores dedutíveis de operações concretas, a cada operação de venda quando da emissão de nota fiscal, conforme determinou o v. acórdão recorrido em contrariedade aos dispositivos legais supratranscritos. Assim, o que se há de excluir da base de cálculo mensal das referidas contribuições é também a parcela do ICMS a recolher, correspondente a cada período de apuração mensal.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

76. Necessariamente e **conforme a legislação do referido imposto, ao término de cada período de apuração mensal, os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais representativos das operações de vendas (débitos) terão de ser confrontados com os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais representativos das operações de compras (créditos), para daí então se ter a definição do valor do imposto efetivamente apurado e devido no período, valor este que, conforme se pode depreender da manifestação do Supremo Tribunal Federal, não sendo receita da pessoa jurídica, não deve compor a base de cálculo das contribuições.**

77. Por fim, de se registrar que, se fosse o caso de reconhecer a exclusão do ICMS a partir do exame de cada nota fiscal emitida por cada um dos contribuintes brasileiros, tornar-se-ia ainda mais complexa toda a apuração decorrente do RE n. 574.706. Isso porque, ao invés de se examinar simplesmente a apuração mensal do ICMS a recolher, lançada na própria escrita fiscal de cada contribuinte, de forma resumida, ter-se-ia que aferir tanto a autenticidade de cada nota emitida, ao longo de vários anos, quanto examinar a situação fiscal dos produtos nela constantes, visto que, numa mesma nota fiscal, podem constar diversas mercadorias em situações distintas – brindes, mercadorias devolvidas, mercadorias isentas ou imunes, etc.

78. **Assim, o critério do ICMS a recolher revela-se, não só o mais acertado juridicamente à luz da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, como, inclusive, o que melhor atende ao outro princípio tributário hodiernamente tão debatido, que é o da praticabilidade, pelo que se impõe reconhecer que o v. acórdão recorrido violou os preceitos legais ora apontados como malferidos, a ensejar, portanto, o provimento do presente recurso especial, reconhecendo-se que se deve excluir da base de cálculo do PIS/COFINS o valor correspondente ao ICMS a recolher, e não o destacado das notas fiscais' (fls. 367/384e).**

Requer, ao final, 'a) o conhecimento e o provimento do recurso especial, por violação ao artigo 1.022, inciso II, e parágrafo único, inciso II, c/c o artigo 489, §1º, inciso V, do Código de Processo Civil, devolvendo-se os autos ao eg. Tribunal de origem para novo julgamento dos embargos de declaração; então se reconheça a existência de omissão no v. acórdão recorrido para considerar prequestionados os dispositivos legais apontados como violados, na forma do art. 1.025 do CPC/2015; ou b) o conhecimento e o provimento do recurso especial, por ofensa os arts. 13,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

§1º, I, 19 e 20 da Lei Complementar nº 87, de 1996, o art. 1º da Lei 10.637, 2002, o art. 1º da 10.833, de 2002, art. 2º da Lei 9.715, de 1998, e art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, reconhecendo-se que o valor correspondente ao ICMS a recolher (ou ICMS a pagar) é que deve ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, de modo a afastar o critério do ICMS destacado da nota fiscal' (fl. 384e). Contrarrazões não apresentadas (fl. 404e), foi o Recurso inadmitido na origem (fls. 407/409e), ensejando a interposição do Agravo (fls. 421/438e).

A irresignação não merece prosperar.

Em relação aos arts. 1.022, II, e parágrafo único, II, c/c 489, § 1º, V, ambos do CPC/2015, deve-se ressaltar que o acórdão recorrido não incorreu em qualquer vício, uma vez que o voto condutor do julgado apreciou, fundamentadamente, todas as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida pela parte recorrente.

Vale ressaltar, ainda, que não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional. Nesse sentido: STJ, REsp 1.666.265/MG, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/03/2018; STJ, REsp 1.667.456/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/12/2017; REsp 1.696.273/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/12/2017.

Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado pela parte ora recorrida, em face do Delegado da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, objetivando, em síntese, 'que lhe seja assegurado o direito de excluir o ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, com a consequente autorização para compensação do que indevidamente recolhido, observada a prescrição quinquenal' (fl. 217e).

O Juízo **a quo** concedeu a segurança (fl. 218e). Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs recurso de Apelação. Por sua vez, **o Tribunal de origem negou provimento ao apelo e à remessa oficial, nos seguintes termos:**

'2.2. Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS

Ao apreciar o Tema 69 da Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal assentou o entendimento no sentido de que 'O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS'.

O acórdão do aludido paradigma restou assim ementado:

(...)

Por outro lado, pendia de análise pela Corte Especial desta Corte o Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade n.º



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

5051557-64.2015.404.0000, suscitado em face das alterações promovidas na legislação de regência do PIS/COFINS pela Lei n. 12.973/2014 (artigo 3º, *caput*, da Lei nº 9.718/1998, artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.637/2002 e artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003).

No julgamento da mencionada Arguição de Inconstitucionalidade, realizado na sessão de 27-07-2018, prevaleceu o entendimento de que 'ainda que as supervenientes mudanças legislativas, ocorridas com a conversão da Medida Provisória nº 627/2013 na Lei nº 12.973/2014, dando nova redação aos dispositivos legais questionados nos presentes autos (artigo 3º, *caput*, da Lei nº 9.718/1998, artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.637/2002 e artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003), não tenham integrado a pretensão recursal inicial, certo que tais mudanças foram levadas em conta em diversas passagens quando do julgamento da tese ocorrido em março de 2017, posterior, portanto, ao advento da lei nova'.

Portanto, em face do decidido pela Corte Especial e considerando o comando insculpido no art. 926 do CPC - segundo o qual os Tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente -, o entendimento assentado pelo STF no Tema 69 deve ser aplicado inclusive ao período posterior às alterações promovidas pela Lei n.º 12.973/2014.

Assim, impõe-se autorizar à parte autora a exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS do ICMS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do seu estabelecimento, a fim de, ajustada a nova base de cálculo, apurar os valores indevidamente pagos.

Nesse sentido, inclusive, foi a manifestação da Ministra Cármen Lúcia por ocasião do julgamento do RE nº 574.706:

(...)

3. Repetição do indébito

Os pagamentos indevidos poderão ser compensados após o trânsito em julgado (art. 170-A, do CTN), nos termos do disposto no art. 74, da Lei 9.430/96, observada a restrição imposta pelo artigo 26-A da Lei nº 11.457/2002, incluído pela Lei n. 13.670/2018.

(...)

6. Prequestionamento

Em arremate, consigno que o enfrentamento das questões suscitadas em grau recursal, assim como a análise da legislação aplicável, são suficientes para prequestionar junto às instâncias Superiores os dispositivos que as fundamentam. Assim, considero prequestionados os seguintes artigos: a) 5º, incisos II, XXII, LV e XXXV, 37, 'caput', 93, inciso IX, 239, 145, §1º, 150, incisos I e II e §§ 6º e 7º, 254, I, 155, *caput*, e §2º, inciso XII, alínea 'b', 195, § 4º, inciso I, alínea 'b' e 239, todos da CF/88; b) 97 do CTN, 109, 110,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

113, § 1º 170-A e 176, todos do CTN; c) 39, §4º, 141, 490, 492, 489, §1º, incisos IV a VI, 525, §13º, 926, 927, V, §3º; 949, parágrafo único, e 1.040, todos do CPC; d) 2º da LC nº 70/91; 6º a 10 e 13, §1º, inciso I, da LC nº 87/96; 2º, parágrafo único da LC nº 70/90; LC nº 07/70; e) 3º, §1º e §2º, inciso I e §6º, da Lei nº 9.718/98; 27 da Lei nº 9.868/99; 1º e 3º da Lei 10.637/02; 1º e 3º da Lei nº 10.833/03; 2º da Lei nº 9.715/98; 3º da Lei nº 9.715/98; 26 da Lei nº 11.457/07; Lei nº 12.973/14; 1º, da Lei nº 6.899/81; 74, 'caput', § 1º e § 2º, da Lei nº 9.430/96; f) 2º, §7º, do Decreto-Lei nº 406/68; 279 do Decreto nº 3.000/99; Decreto-Lei nº 1.598/77 e 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77. Desse modo, evita-se a necessidade de oposição de embargos de declaração para esse exclusivo fim, o que evidenciaria finalidade procrastinatória do recurso, passível de cominação de multa (art. 1.026, § 2º, do CPC).

7. Dispositivo

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação e à remessa necessária' (fls. 322/325e).

Com efeito, verifica-se que a controvérsia foi dirimida, pelo Tribunal de origem, sob enfoque eminentemente constitucional, competindo ao Supremo Tribunal Federal eventual reforma do acórdão recorrido, sob pena de usurpação de competência inserta no art. 102 da Constituição Federal.

Dessa forma, é inviável o exame da insurgência, tal como posta, em sede de Recurso Especial, que se restringe à uniformização da legislação infraconstitucional.

Ilustrativamente:

'PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL. REAJUSTE DE VANTAGEM PESSOAL INCORPORADA JULGAMENTO EXTRA PETITA. NÃO OCORRÊNCIA. FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO ESTRITAMENTE CONSTITUCIONAL. INVIABILIDADE DO APELO NOBRE.

1. Não ocorre julgamento extra petita quando o juiz aplica o direito ao caso concreto com base em fundamentos diversos dos apresentados pela parte. Não há falar, assim, em violação dos arts. 128 e 460 do CPC/1973.

2. O Tribunal de origem decidiu a controvérsia à luz de fundamento eminentemente constitucional (art. 37, XIII, da Constituição Federal), circunstância que torna inviável o exame da matéria em sede de recurso especial.

3. Agravo interno não provido' (STJ, AgInt no REsp 1.478.367/CE,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 14/03/2018).

Ante o exposto, com fulcro no art. 253, parágrafo único, II, **a** e **b**, do RISTJ, conheço do Agravo, para conhecer, em parte, do Recurso Especial, e, nessa parte, negar-lhe provimento.

Em atenção ao disposto no art. 85, § 11, do CPC/2015 e no Enunciado Administrativo 7/STJ ('Somente nos recursos interpostos contra decisão publicada a partir de 18 de março de 2016 será possível o arbitramento de honorários sucumbenciais recursais, na forma do art. 85, § 11, do NCPC'), majoro os honorários advocatícios em 10% (dez por cento) sobre o valor já arbitrado, levando-se em consideração o trabalho adicional imposto ao advogado da parte **recorrida**, em virtude da interposição deste recurso, respeitados os limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º do art. 85 do CPC/2015" (fls. 468/481e).

Inconformada, sustenta a parte agravante que:

"(...) a Comissão Gestora de Precedentes (CGP), por despacho de seu Presidente, o Ministro Paulo de Tarso Sanseverino, candidatou a afetação, como recursos representativos de controvérsia, os Recursos Especiais n. 1.822.251/PR, n. 1.822.253/SC, n. 1.822.254/SC e n. 1.822.256/RS, a respeito da problemática agitada neste caso – a forma de liquidar a decisão do Supremo Tribunal Federal no tema n. 69 da lista de repercussão geral (exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS).

Nos autos do REsp n. 1.822.251/PR, a Subprocuradora-Geral da República Maria Caetana Cintra Santos manifestou-se 'pelo conhecimento do recurso como representativo da controvérsia, devendo-se dar prosseguimento ao incidente nos termos do art. 256-C e seguintes do RISTJ'.

A UNIÃO (Fazenda Nacional), enquanto parte envolvida em todos os processos, também concordou, expressamente, com a afetação.

De maneira que seria prudente suspender a marcha processual, nos termos do art. 313, V, a, CPC, tendo em conta que o julgamento desta causa depende do julgamento de outra, com impacto extremamente significativo e num rito construído para que todas as nuances do debate sejam apreciadas (art. 1036 e seguintes, CPC).

É imperioso destacar que a proposta de retorno dos processos ao Tribunal de origem para que aguardem o julgamento definitivo do RE n. 574.706/PR pelo Supremo Tribunal Federal tem sido acolhida por parte dos Ministros deste e. Superior Tribunal de Justiça, conforme se pode verificar nas decisões do e. Ministro Og Fernandes, proferidas nos processos AREsp 1513060, 1506954, 1513819 e 1506559.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Por fim, cabe citar que os Ministros do Supremo Tribunal Federal também estão, em decisão monocrática, determinando a suspensão dos Recursos Extraordinários que versam sobre o ICMS na base de cálculo da PIS e da COFINS (Tema 69), em atenção aos Embargos de Declaração pendentes de julgamento. Neste sentido, cabe citar as decisões: ARE nº 1.224.871/MG – Presidência do STF; RE 1.199.659/SC – Min Ricardo Lewandowski; RE 1.164.724/RS – Min. Edson Fachin; RE 1.207.394/RS – Min. Cármen Lúcia; RE 1.212.446/RS – Min. Barroso e RE 1.224.210/PR – Min. Marco Aurélio. A Fazenda Nacional anexa ao presente Agravo, para apreciação de Vossa Excelência, a cópia destas decisões.

(...)

Vossa monocrática negou provimento ao Agravo em Recurso Especial fazendário, no sentido de que a Corte Regional decidiu o contexto numa moldura eminentemente constitucional, nos termos do artigo 102 da Constituição Federal.

Data maxima venia, Excelência, a UNIÃO (Fazenda Nacional) indica uma percepção distinta. Por lógico, existe um ângulo constitucional nesse tema, mas a abertura infraconstitucional e a quantidade de disposições legais (e de ordem prática) envolvidas é suficiente para convocar a jurisdição desse Tribunal Superior.

(...)

A UNIÃO (Fazenda Nacional), no seu Recurso Especial e no posterior Agravo, lembrou que o acórdão regional somente afirmou 'que a questão relativa à natureza do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS referia-se ao mérito da controvérsia do próprio acórdão paradigma do Supremo', sem explicitar qualquer razão técnico-jurídica-contábil para que o ICMS destacado na nota fiscal fosse o critério escolhido pelo Tribunal.

Com isso, o art. 489, § 1º, V, CPC, foi atingido frontalmente:

(...)

Por isso, numa primeira paragem, o apelo nobre fazendário indica violação desse dispositivo combinado com o art. 1.022, II e parágrafo único, II, CPC.

A Corte Regional silenciou a respeito de quais seriam os fundamentos determinantes que vislumbravam os Desembargadores no RE n. 574.706/PR (tema n. 69 de repercussão geral) para concluírem pela exclusão do ICMS destacado na nota fiscal, em vez do ICMS efetivamente recolhido pelo contribuinte ou do ICMS contabilizado como 'a recolher'.

Esse silêncio, por si, reclama o provimento do Agravo em Recurso Especial (e, claro, do próprio Especial), a fim de que os autos retornem à Turma Regional, para que aquele órgão decline, de maneira pormenorizada – como determina o Código de Processo – a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

interpretação que realizou do precedente.

Percebe-se, Excelência, que a definição de qual ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS acontece numa única e singela frase: 'deve ser excluído o ICMS destacado nas notas fiscais, ou então, não incluir o ICMS destacado na base de cálculo do PIS e da COFINS'.

Não existe qualquer digressão teórica – ou de outro viés – que embase a afirmação do voto-condutor do acórdão na origem.

Uma claríssima vulneração a diversas normas do Código de Ritos:
(...)

De sorte que, processualmente, é inegável a existência de violação a normas infraconstitucionais – o que torna importantíssimo um segundo olhar dessa relatoria sobre o caso.

Mas não apenas sob um aspecto processual.

Materialmente, a UNIÃO (Fazenda Nacional) demonstrou, de modo suficiente, *data venia*, que os arts. 13, § 1º, I, 19 e 20, caput, da Lei Complementar n. 87/96, que o art. 1º da Lei n. 10.637/02, que o art. 1º da Lei n. 10.833/02, que o art. 2º da Lei n. 9.715/98 e, finalmente, que o art. 2º da Lei Complementar n. 70/91 restaram fragilizados com a interpretação do Tribunal Regional.

Eis o quanto dispõem essas normas infraconstitucionais:
(...)

Esses artigos indicam que a tese plasmada pelo TRF/4 padece de um problema conceitual. O ICMS, bem como a contribuição ao PIS e da COFINS, não é apurado operação a operação, como dá a entender quem defende a exclusão do ICMS destacado na nota. A apuração dos tributos é periódica. A base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, seja no regime cumulativo, seja no regime não cumulativo, é mensal. E o mesmo ocorre com o ICMS.

Essa não é uma questão irrelevante ou um simples detalhe. É absolutamente determinante. Porque, na estrutura legal para a apuração do valor do ICMS a recolher mensalmente, não é o valor destacado em cada nota fiscal de venda o *quantum* definitivo a ser recolhido, mas sim o valor calculado com base no confronto entre o somatório das notas fiscais de entrada (geradoras de crédito) e das notas fiscais de saída (geradoras de débitos), ao término de cada período de apuração mensal. Aliás, consideram-se, também, outros valores, a título de ajustes a débito e a crédito, bem como deduções específicas, decorrentes de benefícios e/ou incentivos fiscais eventualmente concedidos pelos Estados ou pelo Distrito Federal para, só então, se determinar o quantum de ICMS a recolher no período.

É mesmo possível que a pessoa jurídica contribuinte de ICMS fature e destaque valores desse imposto, correspondentes ao preço de cada mercadoria ou serviço discriminados nos diversos documentos fiscais



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

representativos de vendas no período e, ao término do mês, NÃO TENHA VALOR ALGUM DE ICMS A RECOLHER, em razão de apurar saldo credor do imposto, a transportar para período futuro.

Se a legislação infraconstitucional objeto do julgamento do Supremo Tribunal Federal (sob ótica constitucional) se refere a contribuições sociais incidentes sobre a totalidade da receita do mês, segue-se que a parcela do ICMS pago ou a recolher desse período é a que há de ser excluída da base de cálculo das contribuições, vez que, no entendimento da Suprema Corte, tais valores não devem ser considerados como receita da pessoa jurídica, por não se integrarem ao seu patrimônio.

É natural, portanto, que a exclusão seja feita pelo método base contra base. Ou seja, primeiro apura-se o valor do ICMS a recolher na competência, e, em seguida, subtrai-se o montante das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o que resultará na base de cálculo estabelecida na decisão liquidanda.

Para além da correção do método, que não resulta em restituição indevida, há vantagem na sua utilização. O cálculo é mais simples. As milhares de notas fiscais de saída são substituídas pelas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA-ICMS), o que reduz a probabilidade de erro e a burocracia do cálculo.

E essa conclusão desponta, cristalina, da leitura dos arts. 13, § 1º, I, 19 e 20, *caput*, da Lei Complementar n. 87/96, do art. 1º da Lei n. 10.637/02, do art. 1º da Lei n. 10.833/02, do art. 2º da Lei n. 9.715/98 e do art. 2º da Lei Complementar n. 70/91, como se pôde notar: todos esses preceitos falam de 'apuração mensal', de 'faturamento mensal', de encontros de 'créditos de operações anteriores com débitos de operações subsequentes', de que o destaque do ICMS nas notas fiscais é mera indicação para fins de controle, sem correspondência com os efetivos recolhimentos ou os créditos da pessoa jurídica.

De maneira que a controvérsia quanto a liquidação das decisões que autorizam a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS é muitíssimo infraconstitucional. E, neste caso concreto, o TRF passou longe de todos esses comandos infraconstitucionais envolvidos.

Neste sentido, é imperioso que este Superior Tribunal de Justiça reconheça ao caso a aplicabilidade dos Arts. 1.036 e 1.040, tendo em vista a afetação, como recursos representativos de controvérsia, os Recursos Especiais n. 1.822.251/PR, n. 1.822.253/SC, n. 1.822.254/SC e n. 1.822.256/RS, evidenciando a necessidade do debate sobre a liquidação deste julgado.

Assim como a decisão dessa nobre relatoria, que, *concessa venia*, não vislumbrou as cláusulas de lei que são decisivas nesse tema. Além de uma patente violação a normas do Código de Processo Civil, que fariam



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

os autos retornarem à origem.

IV - DA CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS. ART. 85 DO CPC

A r. decisão recorrida ampliou a condenação da União ao pagamento de honorários advocatícios, majorando em 10% sobre o valor já arbitrado nas instâncias de origem, com fundamento no Art. 85, §11, do Código de Processo Civil, observado os limites percentuais previstos nos §§ 2º e 3º do referido dispositivo legal ou eventual concessão de justiça gratuita.

Entretanto, com a devida vênia, entendemos que o percentual fixado por Vossa Excelência se mostra deveras severo para o cumprimento do Art. 85, §11, do CPC, uma vez o trabalho adicional realizado em grau recursal foi mínimo, diante da rejeição do agravo em decisão monocrática.

Nestes termos, considerando que o §11 do Art. 85 do Código de Processo Civil não definiu o percentual de majoração da condenação e tendo em vista que a recorrente busca através de seu recurso a defesa do interesse público e da legalidade, a Fazenda Pública requer a redução do percentual fixado a título de honorários advocatícios.

Subsidiariamente, a Fazenda Nacional, atenta ao princípio da proporcionalidade, requer que os honorários sejam definidos em valor fixo, tornando desde já líquida a condenação em honorários" (fls. 483/491e).

Por fim, requer "que essa nobre Relatoria **possa rever seu posicionamento e suspender o feito. No mérito, que possa determinar o retorno dos autos à origem**, a fim de que o TRF se pronuncie a respeito das variadas normas infraconstitucionais no entorno desse tema. Se assim não entender Vossa Excelência, que submeta o recurso a julgamento pela Turma, para que seja conhecido e provido, **concluindo-se pelo sobrestamento do processo, até decisão sobre a afetação a recurso repetitivo, ou, no mérito, retorno dos autos à Corte Regional**, invertendo os honorários sucumbenciais ou excluindo a majoração determinada na decisão" (fls. 491/492e).

Intimada (fl. 514e), a parte agravada deixou transcorrer **in albis** o prazo para manifestação (fl. 519e).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.559.705 - PR (2019/0232312-1)

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora): A decisão ora agravada deve ser mantida, no seu mérito, por seus próprios fundamentos.

De início, não há falar em sobrestamento do recurso, em razão de proposta de afetação, para julgamento sob o rito dos recursos repetitivos, uma vez que a matéria ainda não foi objeto de análise, pelo Relator, nos termos dos arts. 1.036 do CPC/2015 e 256-E do RISTJ.

Também não há falar em sobrestamento do recurso, em razão de possível futura afetação da matéria para julgamento na sistemática dos recursos repetitivos, se o presente recurso, no mérito, não ultrapassou o juízo de admissibilidade, não sendo conhecido, porquanto a questão foi decidida, no acórdão recorrido, sob enfoque eminentemente constitucional.

Registre-se, ainda, que, em processo de matéria idêntica, esta Segunda Turma firmou o entendimento de que "a questão da modulação de efeitos é processual acessória ao pedido principal da FAZENDA NACIONAL que se refere à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS e que foi decidida sob argumentação com predominância constitucional no repetitivo RE n. 574.706 RG / PR (STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgado em 15/03/2017). Sendo assim, somente ao Supremo Tribunal Federal caberá analisar a possibilidade de suspender os processos sobre o tema a fim de aguardar a modulação dos efeitos do que ali decidido" (STJ, AgRg no REsp 1.574.030/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 28/05/2019).

No mais, na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado pela parte ora recorrida, em face do Delegado da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, objetivando, em síntese, a exclusão do valor do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, bem como a compensação dos valores indevidamente recolhidos a maior, a tal título.

O Juízo **a quo** concedeu a segurança (fls. 217/219e). Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs recurso de Apelação. Por sua vez, o Tribunal de origem negou provimento ao apelo e à remessa oficial, nos seguintes termos:

"Trânsito em julgado do acórdão paradigma. Desnecessidade

A pendência de julgamento dos embargos de declaração opostos pela União contra o acórdão proferido no RE 574.706/PR não tem o condão de obstar o presente julgamento, tampouco é causa para a sua suspensão, pois a tese já foi firmada pelo Supremo Tribunal Federal, como tem reiteradamente decidido a Suprema Corte. Nesse sentido: RE



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

989413 AgR-ED-ED, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 07/11/2017, DJe-261, publicado em 17-11-2017; ARE 977190 AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 09/11/2016, DJe-249, publicado em 23-11-2016; ARE 673256 AgR, Rel. Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 08/10/2013, DJe-209, publicado em 22-10-2013; AI 823849 AgR-segundo, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 07/05/2013, DJe-096, publicado em 22-05-2013.

Mérito

Prescrição

Considerando que a presente demanda foi ajuizada após 09-06-2005, o prazo prescricional aplicável é de cinco anos, nos termos do art. 3º da LC 118/05.

Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS

Ao apreciar o Tema 69 da Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal assentou o entendimento no sentido de que 'O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS'.

O acórdão do aludido paradigma restou assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, *in fine*, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Por outro lado, pendia de análise pela Corte Especial desta Corte o Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade n.º 5051557-64.2015.404.0000, suscitado em face das alterações promovidas na legislação de regência do PIS/COFINS pela Lei n. 12.973/2014 (artigo 3º, caput, da Lei nº 9.718/1998, artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.637/2002 e artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003).

No julgamento da mencionada Arguição de Inconstitucionalidade, realizado na sessão de 27-07-2018, prevaleceu o entendimento de que 'ainda que as supervenientes mudanças legislativas, ocorridas com a conversão da Medida Provisória nº 627/2013 na Lei nº 12.973/2014, dando nova redação aos dispositivos legais questionados nos presentes autos (artigo 3º, caput, da Lei nº 9.718/1998, artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.637/2002 e artigo 1º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003), não tenham integrado a pretensão recursal inicial, certo que tais mudanças foram levadas em conta em diversas passagens quando do julgamento da tese ocorrido em março de 2017, posterior, portanto, ao advento da lei nova'.

Portanto, em face do decidido pela Corte Especial e considerando o comando insculpido no art. 926 do CPC - segundo o qual os Tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente -, o entendimento assentado pelo STF no Tema 69 deve ser aplicado inclusive ao período posterior às alterações promovidas pela Lei n.º 12.973/2014.

Assim, impõe-se autorizar à parte autora a exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS do ICMS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do seu estabelecimento, a fim de, ajustada a nova base de cálculo, apurar os valores indevidamente pagos.

Nesse sentido, inclusive, foi a manifestação da Ministra Cármen Lúcia por ocasião do julgamento do RE nº 574.706:

Desse quadro é possível extrair que, conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na 'fatura' é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

contribuinte, logo ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições'.

(...)

Toda essa digressão sobre a forma de apuração do ICMS devido pelo contribuinte demonstra que o regime da não cumulatividade impõe concluir, embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, todo ele, não se inclui na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal, pelo que não pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS.

(...)

Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.

Com esses fundamentos, concluo que o valor correspondente ao ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (sem grifos no original)

Repetição do indébito

Os pagamentos indevidos poderão ser compensados após o trânsito em julgado (art. 170-A, do CTN), nos termos do disposto no art. 74, da Lei 9.430/96, observada a restrição imposta pelo artigo 26-A da Lei nº 11.457/2002, incluído pela Lei n. 13.670/2018.

Atualização monetária

Os créditos ficam sujeitos à atualização pela taxa SELIC a partir do mês seguinte ao do pagamento indevido (art. 39, §4º, da Lei 9.250/95 c/c o art. 73 da Lei 9.532/97).

Consectários sucumbenciais

A União é isenta do pagamento de custas processuais no âmbito da Justiça Federal, devendo restituir, no entanto, os valores adiantados pela parte adversa a esse título, atualizados pelo IPCA-E (Lei n. 9.289/1996, art. 4º, I, e parágrafo único). Sem honorários (art. 25 da Lei nº 12.016/2009).

Prequestionamento

Em arremate, consigno que o enfrentamento das questões suscitadas em grau recursal, assim como a análise da legislação aplicável, são suficientes para prequestionar junto às instâncias Superiores os dispositivos que as fundamentam. Assim, considero prequestionados, dentre outros, os seguintes artigos: a) 5º, incisos II, XXII, LV e XXXV, 37, 'caput', 93, inciso IX, 239, 145, §1º, 150, incisos I e II e §§ 6º e 7º, 155, *caput*, e §2º, inciso XII, alínea 'b', 195, § 3º, inciso I, alínea 'b' e 239, todos da CF/88; b) 109, 110, 170-A e 176, todos do CTN; c) 39, §4º, 141,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

490, 492, 489, §1º, incisos IV a VI, 525, §13º, 926, 927, V, §3º; 949, parágrafo único, e 1.040, todos do CPC; d) 2º da LC nº 70/91; 6º a 10 e 13, §1º, inciso I, da LC nº 87/96; 2º, parágrafo único da LC nº 70/90; LC nº 07/70; e) 3º, §1º e §2º, inciso I e §6º, da Lei nº 9.718/98; 27 da Lei nº 9.868/99; 1º e 3º da Lei 10.637/02; 1º e 3º da Lei nº 10.833/03; 2º da Lei nº 9.715/98; 3º da Lei n.º 9.715/98; 26 da Lei n.º 11.457/07; Lei nº 12.973/14; 1º, da Lei nº 6.899/81; 74, 'caput', § 1º e § 2º, da Lei nº 9.430/96; f) 2º, §7º, do Decreto-Lei nº 406/68; 279 do Decreto n.º 3.000/99; Decreto-Lei nº 1.598/77 e 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77. Desse modo, evita-se a necessidade de oposição de embargos de declaração para esse exclusivo fim, o que evidenciaria finalidade procrastinatória do recurso, passível de cominação de multa (art. 1.026, § 2º, do CPC).

Dispositivo

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação e à remessa necessária" (fls. 322/325e).

Opostos Embargos Declaratórios, pela FAZENDA NACIONAL, restaram eles rejeitados, em acórdão assim fundamentado:

"Os embargos de declaração destinam-se a provocar novo pronunciamento judicial de caráter integrativo ou interpretativo pelo órgão prolator da decisão nas hipóteses de obscuridade, contradição, omissão ou erro material (art. 1.022 do CPC), admitindo-se, ainda, a atribuição de efeitos infringentes a esse recurso (§ 2º do art. 1.023 do CPC).

Inexiste, no entanto, qualquer vício a ser sanado, no ponto, pela via dos embargos de declaração.

O acórdão foi explícito no sentido de que o entendimento desta Corte harmoniza-se com a jurisprudência consolidada pelo Supremo Tribunal Federal no sentido de que é desnecessário aguardar o trânsito em julgado para aplicar a tese firmada em julgamento de recurso extraordinário sob repercussão geral, uma vez que o início da eficácia do provimento se dá com a publicação da ata de julgamento do acórdão paradigma (o que, na hipótese do Tema n.º 69, ocorreu em 29/09/2017), tendo sido explícito o acórdão embargado nesse sentido:

(...)

Portanto, publicado o acórdão relativo ao Tema 69/STF, seu efeito é vinculante em relação aos julgamentos proferidos nesta Corte, não havendo razão para a manutenção do sobrestamento do acórdão para 'adequada aplicação da sistemática de repercussão geral'.

Não subsiste, ainda, o argumento de que o acórdão foi omissivo/obscuro em relação à determinação de exclusão da base de cálculo do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

PIS/COFINS do ICMS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do seu estabelecimento, uma vez que já consolidado tal entendimento pelo STF ao julgar o Tema 69. Nesse sentido, inclusive, o acórdão embargado referiu a manifestação da Ministra Cármen Lúcia por ocasião do julgamento do RE nº 574.706:

(...)

Também não subsiste a alegação de omissão quanto à análise dos arts. 10, 141, 490 e 492 do CPC porque supostamente não teria havido pedido e qualquer debate das partes a respeito (princípios dispositivo e da congruência), uma vez que, igualmente, tal interpretação decorre da própria aplicação do acórdão paradigma sobre do Tema 69 (RE 574.706), conforme expressamente manifestado no acórdão ora embargado.

A Embargante pretende, na verdade, a rediscussão dos fundamentos do julgado objetivando sua modificação para obter interpretação coincidente àquela dada ao tema pela COSIT na Solução de Consulta Interna n. 13, de 18-10-2018. A atribuição de efeitos infringentes, no entanto, é providência inadmitida na via estreita dos embargos declaratórios, possível apenas em casos excepcionais, como decorrência da constatação e correção de defeitos, não sendo o caso dos autos. Havendo discordância frente ao decidido, a embargante deve manifestar sua insurgência por meio do recurso adequado, elaborando, ao fazê-lo, as razões pelas quais entende incorreto o julgado.

Quanto ao prequestionamento, evidenciada a tese jurídica em que se sustenta a decisão proferida nesta instância, com resolução das questões devolvidas ao seu conhecimento (art. 1.013 CPC), não é necessária a menção, no julgado, de cada dispositivo legal invocado pelas partes em suas razões recursais. Importa é que a questão de fundo, relacionada à matéria que é objeto dos normativos, integre a lide julgada, cabendo à parte interessada, ao deduzir razões de inconformidade, demonstrar sua aplicabilidade e efeitos, até porque, segundo o disposto no art. 1.025 do CPC, consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou para esse fim, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados. Assim, o enfrentamento das questões suscitadas em grau recursal e a análise da legislação aplicável são suficientes para prequestionar junto às instâncias Superiores os dispositivos que as fundamentam, evitando-se a necessidade de oposição de embargos de declaração para esse exclusivo fim, o que evidenciaria finalidade procrastinatória do recurso, passível de cominação de multa (art. 1.026, § 2º, do CPC).

Ante o exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração" (fls. 353/354e).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Daí a interposição do Recurso Especial, pela FAZENDA NACIONAL (fls. 365/384e).

Sem razão, entretanto.

Da leitura dos excertos transcritos, verifica-se que o acórdão recorrido não incorreu em omissão, como ora alega a parte recorrente, uma vez que o voto condutor do julgado apreciou as questões necessárias à solução da lide, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida pelo agravante. Com efeito, o acórdão recorrido interpretou o julgado do STF, no RE 574.706/PR, sob o regime da repercussão geral, dele extraindo a exegese de que o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS é aquele destacado nas notas fiscais, concluindo, assim, que o acórdão recorrido não desbordara da tese jurídica firmada pela Suprema Corte.

Assim, o acórdão de 2º Grau conta com motivação suficiente e não deixou de se manifestar sobre a matéria cujo conhecimento lhe competia, permitindo, por conseguinte, a exata compreensão e resolução da controvérsia, não havendo falar em descumprimento ao art. 1.022 do CPC/2015.

Nesse contexto, **"a solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015"** (STJ, REsp 1.669.441/PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/06/2017).

Vale ressaltar, ainda, que não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional. Nesse sentido: STJ, REsp 801.101/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 23/04/2008.

A propósito, ainda:

"PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. REAJUSTE DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. EMENDAS CONSTITUCIONAIS 20/1998 E 41/2003. ACÓRDÃO DE ÍNDOLE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MULTA DO ARTIGO 1.021, §4º, DO CPC/2015. EXCLUSÃO. INADMISSIBILIDADE OU IMPROCEDÊNCIA DO AGRAVO INTERNO INTERPOSTO NA ORIGEM. NÃO VERIFICAÇÃO. OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMPOSIÇÃO DE MULTA. EXCLUSÃO. PROPÓSITO DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 98/STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO.

1. O acórdão recorrido apreciou fundamentadamente a controvérsia dos autos, decidindo, apenas, de forma contrária à pretensão do recorrente, não havendo, portanto, omissão ensejadora de oposição de embargos de declaração, pelo que, deve ser rejeitada a alegação de violação ao artigo 1.022 do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CPC/2015.

(...)

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido" (STJ, REsp 1.672.822/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/06/2017).

"PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. REAJUSTE DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. EMENDAS CONSTITUCIONAIS 20/1998 E 41/2003. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DECIDE COM FUNDAMENTO EXCLUSIVAMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF. EMBARGOS PROTELATÓRIOS. VIOLAÇÃO AO ART. 1.026, § 2º, DO CPC/2015. MULTA AFASTADA.

1. Inicialmente, quanto à alegação de violação ao artigo 1.022 do CPC/2015, cumpre asseverar que o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia. A tutela jurisdicional foi prestada de forma eficaz, não havendo razão para a anulação do acórdão proferido em Embargos de Declaração apenas pelo fato de a Corte ter decidido de forma contrária à pretensão do recorrente.

2. Quanto à questão de fundo, isto é, a revisão do benefício previdenciário observando os valores dos tetos estabelecidos nas Emendas Constitucionais 20/1998 e 41/2003, o recurso não merece que dela se conheça. Com efeito, verifica-se que o acórdão recorrido negou provimento à apelação com fundamento em precedentes do Supremo Tribunal Federal. Dessa forma, dada a natureza estritamente constitucional do decidido pelo Tribunal de origem, refoge à competência desta Corte Superior de Justiça a análise da questão, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal.

3. A irresignação merece acolhida em relação à alegada ofensa ao art. 1.026, § 2º, do CPC/2015 nos termos da Súmula 98 do STJ, in verbis: 'Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório'. No caso dos autos, os Embargos de Declaração ofertados na origem tiveram tal propósito, de maneira que deve ser excluída a multa fixada com base no supracitado dispositivo legal.

4. Recurso Especial parcialmente provido" (STJ, REsp 1.669.867/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/06/2017).

Portanto, ao contrário do que pretende fazer crer a parte agravante, não há que se falar em negativa de prestação jurisdicional.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

De outro lado, muito embora a alegação do Apelo Especial seja de contrariedade a dispositivos infraconstitucionais, verifica-se que o Tribunal de origem decidiu a controvérsia à luz de fundamentos eminentemente constitucionais, matéria insuscetível de ser examinada, em Recurso Especial.

No caso, o Tribunal **a quo**, ao decidir a controvérsia, afirmou que, "ao apreciar o Tema 69 da Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal assentou o entendimento no sentido de que 'O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS'" (fl. 322e) e que, "em face do decidido pela Corte Especial e considerando o comando insculpido no art. 926 do CPC - segundo o qual os Tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente -, o entendimento assentado pelo STF no Tema 69 deve ser aplicado inclusive ao período posterior às alterações promovidas pela Lei n.º 12.973/2014" (fl. 323e), e, interpretando o decidido pelo STF, no aludido julgado, dele extraiu – como se destacou – a exegese, sob o enfoque constitucional, de que deve haver a exclusão, da base de cálculo do PIS e da COFINS, do ICMS destacado das notas fiscais.

Nesse contexto, como ressaltou a decisão ora agravada, inviável a análise da questão, em sede de Recurso Especial, sob pena de usurpação da competência do STF.

Em casos análogos, confirmam-se os seguintes precedentes desta Corte:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. COFINS. IMPORTAÇÃO. **ACÓRDÃO A QUO ASSENTADO EM FUNDAMENTAÇÃO EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.**

1. **A controvérsia dos autos foi dirimida com base em fundamento eminentemente constitucional, o qual refoge a análise deste Tribunal Superior, em virtude do previsto no inciso III do art. 105 da Constituição Federal.**

2. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt no REsp 1.562.910/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 28/06/2016).

"RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC. TRIBUTÁRIO. MULTA DE 75% AFASTADA PELO TRIBUNAL A QUO. ALEGADA AFRONTA AO ART. 44, INCISO I, DA LEI N. 9.430/96. **ACÓRDÃO EMBASADO EM FUNDAMENTOS EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAIS.**

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada, não estando obrigada a Corte de Origem a emitir juízo de valor expresso a respeito de todas as teses e dispositivos legais invocados pelas partes.

(...)

5. **As alegadas violações aos preceitos constitucionais constantes dos arts. 5º, II, LIV e LV, 37, 93, IX, 97, 146, 170 e parágrafo único,**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da CF/88, aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa também não merecem conhecimento em sede de recurso especial, sob pena de usurpação da competência do STF, sendo apropriada a via do recurso extraordinário. Precedentes: REsp 787626 / PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ de 06.03.2006; REsp 866645 / RN, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ de 12.04.2007; REsp 677437 / RN, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ de 08.08.2005.

6. O julgamento efetuado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso representativo da controvérsia no REsp nº. 1.073.846/SP, sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, DJ 25.11.2009, firmou o entendimento de que a taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, conforme previsão da Lei nº. 9250/95.

7. As diversas omissões apontadas na petição do recurso especial não foram acompanhadas da indicação de violação ao art. 535, do CPC, o que impossibilita o exame em sede de recurso especial. Incidência da Súmula n. 284/STF.

8. A alegação de que as Certidões da Dívida Ativa, que motivaram a Ação de Execução Fiscal, foram decorrentes de Auto de Infração lavrado com base em Mandado de Procedimento Fiscal n. 04.01.00.2002.00827-1 fora do prazo de validade não foi acompanhada da indicação de artigo de lei correspondente que possa sustentar a tese veiculada. Nova incidência da Súmula n. 284/STF.

9. Recurso especial do PARTICULAR não conhecido" (STJ, REsp 1.407.283/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 14/12/2015).

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. REAJUSTE DE 84,32%. IPC DE MARÇO DE 1990. RECONHECIMENTO EM SENTENÇA TRABALHISTA. EFEITOS JURÍDICOS. LIMITE TEMPORAL. EDIÇÃO DA LEI Nº 8.112/1990. MATÉRIA DECIDIDA SOB O ENFOQUE CONSTITUCIONAL. USURPAÇÃO DE COMPETÊNCIA.

1. O Tribunal de origem resolveu a questão sob o enfoque eminentemente constitucional, notadamente os princípios do direito adquirido e coisa julgada, cabendo ao Supremo Tribunal Federal eventual reforma do acórdão recorrido, sob pena de usurpação de competência.

(...)

3. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.130.647/RS, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, SEXTA TURMA, DJe de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

27/05/2014).

"PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - MANDADO DE SEGURANÇA - SERVIDOR PÚBLICO - ENFOQUE CONSTITUCIONAL - ANÁLISE DE LEI LOCAL - SÚMULA 280/STF - FUNDAMENTOS INATACADOS E AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO - SÚMULAS 284 E 282/STF - INOVAÇÃO RECURSAL.

1. Inviável o recurso especial contra acórdão com fundamento exclusivamente constitucional.

2. A ofensa a direito local não enseja recurso especial, aplicando-se, por analogia, a Súmula 280 do Supremo Tribunal Federal.

(...)

5. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no AREsp 145.316/BA, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 09/04/2013).

"PROCESSUAL CIVIL. CONSELHO DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. ANUIDADES. NATUREZA JURÍDICA. **ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE VEDADA NESTA VIA RECURSAL.** SOBRESTAMENTO. ATO DISCRICIONÁRIO DO RELATOR.

1. A questão referente à natureza jurídica das anuidades devidas aos Conselhos Regionais de Classe foi dirimida pelo Tribunal a quo à luz de fundamentos constitucionais (arts. 146, III, 149 e 150, I, da CF/1988), o que torna inviável sua alteração no STJ.

2. Havendo predominância de tema constitucional no acórdão recorrido, não significa que há de se cumprir o disposto no art. 543, § 2º, do CPC, pois a referida norma explicita uma faculdade do julgador que, a seu critério, decidirá pelo sobrestamento ou, se assim entender, pela negativa de seguimento do Recurso Especial. Precedentes do STJ.

3. Agravo Regimental não provido" (STJ, AgRg no AREsp 35.288/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 17/10/2011).

Em hipóteses idênticas à dos presentes autos, a Segunda Turma do STJ assim decidiu:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. DISCUSSÃO SOBRE O JULGADO ABRANGER O ICMS DESTACADO OU ICMS ESCRITURAL A RECOLHER. PRETENSÃO DE COLOCAR BALIZAS AO DECIDIDO PELO STF NO RE 574.706 RG/PR. IMPOSSIBILIDADE. TEMA CONSTITUCIONAL.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1. Trata-se de Agravo interposto contra decisão que inadmitiu Recurso Especial apresentado (art. 105, III, 'a', da Constituição Federal) contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que aplicou o entendimento firmado pelo STF no julgamento do Tema 69 (Recurso Extraordinário com repercussão geral 574.706/PR): 'O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins'.
2. Não se configura a alegada ofensa aos arts. 489, §1º, V, e 1.022, II, parágrafo único, II, do CPC/2015, uma vez que o Tribunal a quo julgou integralmente a lide e solucionou, de maneira amplamente fundamentada, a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado.
3. O órgão julgador não é obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Precedentes: AgInt nos EDcl no AREsp 1.290.119/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 30.8.2019; AgInt no REsp 1.675.749/RJ, Rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 23.8.2019; REsp 1.817.010/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 20.8.2019; AgInt no AREsp 1.227.864/RJ, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 20.11.2018.
4. A recorrente afirma - notadamente em relação aos contribuintes que atuam nas etapas intermediárias de comercialização de mercadorias - que o valor destacado na nota fiscal é diferente do efetivamente recolhido ('ICMS a recolher' ou 'ICMS escritural'). Isso porque este último é apurado após a compensação entre a quantia devida na saída (montante destacado na nota fiscal) e o crédito legalmente previsto, por ocasião da entrada no estabelecimento. Conclui, assim, que a importância que deve ser excluída não é aquela destacada na nota fiscal, mas apenas a efetivamente recolhida.
5. **O Tribunal de origem consignou que o quantum a ser considerado, para fins de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins, é o valor do ICMS integralmente destacado na nota fiscal. Para chegar a tal conclusão, a Corte regional reportou-se expressamente ao julgamento do RE 574.706/PR, interpretando-o.**
6. **A Fazenda Nacional admite que o tema envolve questão constitucional e que a 'situação ideal' seria o próprio STF definir o critério de cálculo do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins. Informa que opôs Embargos de Declaração no RE 574.706/PR para pleitear: a) a modulação dos efeitos do acórdão proferido no julgamento do Recurso Extraordinário com repercussão geral; b) a especificação da quantia do ICMS a ser levada em conta (para fins de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins).**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

7. A controvérsia é insuscetível de solução em Recurso Especial, pois não cabe ao STJ interpretar, nesta via processual, as razões de decidir adotadas pelo STF para julgar Recurso Extraordinário no rito da repercussão geral, mormente quando idêntica matéria ainda aguarda pronunciamento da Suprema Corte. Precedente da Segunda Turma: AgInt no AREsp 1.528.999/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5.9.2019, pendente de publicação.

8. Desnecessário suspender o feito, uma vez que a proposta de afetação dos REsp 1.822.251/PR, 1.822.253/SC, 1.822.254/SC e 1.822.256/RS, como representativos de controvérsia, ainda não foi apreciada pelo Relator, nos termos do que dispõe o art. 256-E do RI/STJ.

9. A matéria possui natureza estritamente constitucional, não sendo possível sequer apreciar o mérito do Recurso Especial. O inconformismo da Fazenda Nacional, em última análise, diz respeito à definição de balizas para a aplicação do entendimento fixado pelo STF no RE 574.706/PR, o que compete apenas ao Pretório Excelso.

10. Agravo conhecido para conhecer parcialmente do Recurso Especial, somente com relação à preliminar de violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, e, nessa extensão, negar-lhe provimento" (STJ, AREsp 1.532.242/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 07/10/2019).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DESNECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO FEITO. AUSÊNCIA DE DECISÃO SOBRE AFETAÇÃO DO TEMA À SISTEMÁTICA DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 1.022, CPC/2015. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DISCUSSÃO SOBRE O JULGADO ABRANGER O ICMS DESTACADO OU ICMS ESCRITURAL A RECOLHER. PRETENSÃO DE COLOCAR BALIZAS AO DECIDIDO PELO STF NO RE N. 574.706 RG / PR. IMPOSSIBILIDADE. TEMA CONSTITUCIONAL.

1. Preliminarmente, não há falar em suspensão do feito, uma vez que a proposta de afetação dos REsp 1.822.251/PR, 1.822.253/SC, 1.822.254/SC e 1.822.256/RS, como representativos de controvérsia, ainda não foi apreciada pelo Relator, nos termos do que dispõe o art. 256-E do RISTJ. Ademais, não houve apreciação do mérito do recurso especial na hipótese, visto que, nessa parte, o feito sequer foi conhecido, tendo em vista o enfoque eminentemente constitucional da matéria.

2. Inexistente a alegada violação aos arts. 489 e 1.022, do CPC/2015. Isto porque a Corte de Origem bem exprimiu a forma de execução do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

julgado (seu critério de cálculo), consignando expressamente que o paradigma julgado em repercussão geral pelo STF entendeu que o ICMS a ser excluído é aquele destacado nas notas fiscais. Igualmente houve manifestação da Corte *a quo* quanto à impossibilidade de discussão das alegações de validade do critério de liquidação pretendido pelo Fisco por entender que tais pontos integram o mérito da matéria decidida e analisada pelo STF no RE 574.706.

3. A Corte de Origem apenas aplicou o precedente ao caso concreto, interpretando-o consoante a sua compreensão dos parâmetros constitucionais eleitos pelo Supremo Tribunal Federal. À toda evidência, a Corte de Origem pode fazê-lo, já que não tem impedimento algum para exame de matéria constitucional. Já este Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial, segue lógica outra: não cabe a esta Corte emitir juízo a respeito dos limites do que foi julgado no precedente em repercussão geral do Supremo Tribunal Federal, colocando novas balizas em tema de ordem Constitucional. Nesse sentido: EDcl no REsp. n. 1.191.640 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.05.2019).

4. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt no AREsp 1.506.713/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/09/2019).

Transcrevo, sobre o assunto voto do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, no aludido AgInt no AREsp 1.506.713/RS, que bem esclarece o assunto:

"Já quanto ao critério de cálculo eleito, o recurso especial não merece conhecimento e explico. É consabido que o STF, no julgamento do RE n. 574.706, firmou tese de que 'o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins' (Tema 69/STF). Segue a ementa do julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

3.(sic) Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS (RE n. 574.706 RG / PR, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgado em 15/03/2017).

A Corte de Origem apenas aplicou o precedente ao caso concreto, interpretando-o consoante a sua compreensão dos parâmetros constitucionais eleitos pelo Supremo Tribunal Federal. À toda evidência, a Corte de Origem pode fazê-lo, já que não tem impedimento algum para exame de matéria constitucional.

Já este Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial, segue lógica outra: não cabe a este Superior Tribunal de Justiça emitir juízo a respeito dos limites do que foi julgado no precedente em repercussão geral do Supremo Tribunal Federal, colocando novas balizas em tema de ordem Constitucional.

Sabe-se que a ideia de que 'a decisão do Supremo Tribunal Federal deixou claro que o ICMS a ser abatido é o destacado na nota fiscal de saída' é ponto de vista da contribuinte e que não condiz com o ponto de vista fazendário externado na Solução de Consulta Interna nº 13 - Cosit, de 18 de outubro de 2018, que elegeu o ICMS escritural como objeto do precedente. Decerto, esse novo conflito entre o contribuinte e o fisco não pode ser dirimido dentro de recurso especial já que diz respeito à interpretação constitucional do precedente no RE n. 574.706 RG / PR, lavrado pelo STF.

(...)

De observar que a compreensão de que o ICMS a ser abatido é aquele destacado das notas fiscais de saída das mercadorias toca a interpretação do art. 155, §2º, II, 'b', da CF/88, que determina a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

anulação do crédito relativo às operações anteriores se a empresa não for contribuinte na operação de saída. Dito de outra forma, acaso se entenda que a empresa é mera agente arrecadadora do ICMS devido pelo consumidor na operação de saída da empresa (lógica que parece ter sido a adotada por alguns ministros do STF ao defender que o valor do ICMS não compõe o preço da mercadoria vendida ao consumidor), os créditos de ICMS da empresa adquiridos na entrada haveriam que ser anulados, devendo a empresa repassar integralmente o ICMS destacado nas notas de saída ao Estado e, por conseguinte, abater todo esse valor da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS (aplicação do art. 155, §2º, II, 'b', da CF/88). Por outro lado, acaso se entenda que a empresa é sim sujeito passivo do ICMS devido na saída (e não o consumidor), somente é possível retirar da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS o que a empresa realmente deve e entregou ao Estado, ou seja, o ICMS escritural a recolher, sendo aquele apurado após o encontro de créditos e débitos de ICMS.

Por aí se vê que a questão da forma de efetivação do precedente é também constitucional e acessória ao pedido principal de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. Nessa toada, somente o Supremo Tribunal Federal poderá definir com a necessária acuracidade a extensão de seu julgamento, já que essa própria extensão está a depender de interpretação e compatibilização de temas constitucionais, mormente se for considerado seu impacto sistêmico em todo o Direito Tributário Brasileiro. Com todas as vênias, uma indevida atuação deste Superior Tribunal de Justiça irá apenas aumentar a insegurança jurídica desejável no trato da matéria.

De registro que o precedente RE n. 574.706 RG / PR (STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgado em 15/03/2017) foi atacado por embargos de declaração Fazendários que restam ainda pendentes de julgamento onde foram levantados vários temas essenciais para o efetivo cumprimento do precedente, notadamente a questão que é objeto do presente processo (se o ICMS a ser excluído é o destacado das notas fiscais de saída das mercadorias ou o ICMS escritural a recolher) e a necessidade de modulação de efeitos tendo em vista a alteração em jurisprudência antiga e sedimentada com fortes impactos arrecadatários. A este respeito, destaco a presença de parecer da Exma. Sra. Chefe do *Parquet* Federal, Dra. Raquel Elias Ferreira Dodge (Parecer do MPF N.º 1708/2019 – AJC/SGJ/PGR), no sentido da necessidade de modulação de efeitos do julgado, com a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

atribuição de eficácia *ex nunc*, a partir do julgamento dos próprios embargos de declaração.

(...)

Sendo assim, a decisão agravada foi correta ao concluir que o Tribunal de origem dirimiu a controvérsia a partir de um enfoque eminentemente constitucional a impedir o reexame da controvérsia em sede de recurso especial. Vários os precedentes que afastam o conhecimento de temas constitucionais em sede de recurso especial: (...)"

Em hipóteses também idênticas à dos autos em julgamento, as seguintes decisões monocráticas: STJ, AREsp 1.547.526/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, DJe de 27/08/2019 e AREsp 1.541.378/RS, Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Presidente do STJ, DJe de 27/08/2019.

Cumpra, de outro lado, destacar que o caso concreto cuida de hipótese diversa daquela prevista no art. 1.032 do CPC/2015, **in verbis**:

"Art. 1.032. Se o relator, no Superior Tribunal de Justiça, **entender que o recurso especial versa sobre questão constitucional**, deverá conceder prazo de 15 (quinze) dias para que o recorrente demonstre a existência de repercussão geral e se manifeste sobre a questão constitucional".

Com efeito, nada obstante o acórdão recorrido tenha decidido a controvérsia à luz do texto constitucional, o Recurso Especial versa acerca de matéria infraconstitucional, hipótese diversa daquela prevista no referido dispositivo legal.

No mesmo sentido, os seguintes julgados desta Corte:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. TRÂNSITO ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL E AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL INTERPOSTOS CONTRA ACÓRDÃO E DECISÃO PUBLICADOS NA VIGÊNCIA DO CPC/73. ART. 1.032 DO CPC/2015. INAPLICABILIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO COM FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. NÃO INTERPOSIÇÃO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SÚMULA 126/STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO. I. Agravo interno aviado contra decisão monocrática publicada em 05/12/2017, que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado na vigência do CPC/73.

II. Na sessão realizada em 09/03/2016, em homenagem ao princípio **tempus regit actum** – inerente aos comandos processuais –, o Plenário do STJ sedimentou o entendimento de que a lei a reger o recurso cabível e a forma de sua interposição é aquela vigente à data da publicação da decisão impugnada, ocasião em que o sucumbente tem a ciência exata



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dos fundamentos do provimento jurisdicional que pretende combater. Tal compreensão restou sumariada no Enunciado Administrativo 2/2016 ('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').

III. No caso, o Recurso Especial e o Agravo em Recurso Especial foram interpostos contra acórdão e decisão publicados na vigência do CPC/73, devendo, portanto, à luz do aludido diploma processual, ser analisados os requisitos de sua admissibilidade.

IV. Nos termos da jurisprudência desta Corte, 'o art. 1.032 do Código de Processo Civil de 2015 prevê a aplicação do princípio da fungibilidade ao recurso especial que versar questão constitucional, hipótese em que há um equívoco quanto à escolha do recurso cabível' (STJ, AgRg no REsp 1.665.154/RS, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, DJe de 30/08/2017). No mesmo sentido: STJ, AgInt no AREsp 1.008.763/RS, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 27/10/2017. Inocorrência, no caso – no qual o acórdão recorrido tem fundamento constitucional e o Recurso Especial versa sobre matéria infraconstitucional –, da hipótese prevista no art. 1.032 do CPC/2015, dispositivo que, ademais, não incide, na espécie, em face das regras de direito intertemporal.

V. Existindo, no acórdão recorrido, fundamento de índole constitucional, suficiente para a sua manutenção, cabia à parte recorrente a interposição do imprescindível Recurso Extraordinário, de modo a desconstituí-lo. Ausente essa providência, o conhecimento do Especial esbarra no óbice da Súmula 126/STJ, segundo a qual 'é inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta-se em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário'.

VI. Agravo interno improvido" (STJ, AgInt no AREsp 869.418/SP, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/05/2018).

"AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. SERVIÇO DE PROTEÇÃO AO CRÉDITO. DIREITO À INFORMAÇÃO. CERTIDÕES A CONSUMIDORES. EMISSÃO. COBRANÇA. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. FUNDAMENTO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL E INFRACONSTITUCIONAL. SÚMULA Nº 126/STJ.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ART. 1.032 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. INAPLICABILIDADE. VIOLAÇÃO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. DESCABIMENTO. DANO MORAL. VALOR ARBITRADO. RAZOABILIDADE.

1. O artigo 1.032 do Código de Processo Civil de 2015 trata da aplicação do princípio da fungibilidade ao recurso especial que versar sobre questão constitucional.

2. Não há falar na aplicação do art. 1.032 do CPC/2015, por tratar de hipótese diversa da observada no caso em apreço.

3. Compete ao Superior Tribunal de Justiça, em recurso especial, a análise da interpretação da legislação federal, motivo pelo qual se revela inviável discutir, nesta seara, a violação de dispositivos constitucionais, matéria afeta à competência do STF (art. 102, III, da Carta Magna).

4. O valor fixado a título de indenização por danos morais baseia-se nas peculiaridades da causa. Assim, afastando-se a incidência da Súmula nº 7/STJ, somente comporta revisão por este Tribunal quando irrisória ou exorbitante, o que não ocorreu na hipótese dos autos, em que arbitrado em R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

5. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt no AREsp 1.008.763/RS, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 27/10/2017).

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PORTE ILEGAL DE MUNIÇÃO. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. FUNDAMENTO DE NATUREZA INFRACONSTITUCIONAL E CONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SÚMULA 126/STJ.

I - 'É inadmissível o recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário.' (Súmula 126/STJ).

II - Na hipótese, o v. acórdão vergastado utilizou o princípio da proporcionalidade como fundamento autônomo e suficiente para absolver o ora agravado, razão pela qual se justifica a incidência do verbete sumular mencionado.

III - O art. 1.032 do Código de Processo Civil de 2015 prevê a aplicação do princípio da fungibilidade ao recurso especial que versar questão constitucional, hipótese em que há um equívoco quanto à escolha do recurso cabível.

IV - No caso vertente, entretanto, o v. acórdão objurgado pautou-se também em fundamento constitucional, utilizando-se do princípio da proporcionalidade como fundamento autônomo e suficiente para absolver o réu, não tendo sido interposto simultaneamente o recurso



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

extraordinário cabível (precedente). **Aqui, a hipótese não é de equívoco quanto à escolha do recurso, mas, sim, a própria ausência de recurso em separado no tocante ao capítulo decisório de jaez constitucional.**

V - Mesmo com a entrada em vigor do CPC/2015, ainda permanece hígido o enunciado 126 da súmula desta Corte, no qual 'é inadmissível o recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário' (Súmula 126/STJ), razão pela qual não há falar em aplicação do art. 1.032 à espécie.

Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.665.154/RS, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, DJe de 30/08/2017).

Registre-se que foi interposto Recurso Extraordinário, pela parte ora recorrente, contra o acórdão recorrido (fls. 385/397e).

Outrossim, é certo que o não conhecimento do Recurso Especial, em razão da fundamentação exclusivamente constitucional do acórdão recorrido, impossibilita a análise do mérito recursal.

Por outro lado, merece ser parcialmente provido o Agravo interno, quanto à majoração de honorários advocatícios, com fulcro no art. 85, § 11, do CPC/2015, em atenção ao Enunciado Administrativo 7/STJ ("Somente nos recursos interpostos contra decisão publicada a partir de 18 de março de 2016 será possível o arbitramento de honorários sucumbenciais recursais, na forma do art. 85, § 11, do NCPC").

In casu, como já destacado, trata-se de Mandado de Segurança impetrado, pela parte ora recorrida, contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR. Desse modo, não obstante o disposto no art. 85, § 11, do CPC/2015 e no Enunciado Administrativo 7/STJ ("Somente nos recursos interpostos contra decisão publicada a partir de 18 de março de 2016 será possível o arbitramento de honorários sucumbenciais recursais, na forma do art. 85, § 11, do NCPC"), não cabe a majoração dos honorários advocatícios, haja vista não ser admitida a condenação ao pagamento de honorários advocatícios em Mandado de Segurança, conforme fixado na Súmula 105/STJ.

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Agravo interno, apenas para excluir a majoração de honorários advocatícios, com fundamento no art. 85, § 11, do CPC/2015 e no Enunciado Administrativo 7/STJ, determinada pela decisão ora agravada.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2019/0232312-1 PROCESSO ELETRÔNICO AgInt no
AREsp 1.559.705 /
PR

Números Origem: 50121668320174047000 50416777720174040000

PAUTA: 11/02/2020

JULGADO: 11/02/2020

Relatora

Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **MÁRIO JOSÉ GISI**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ARAG DO BRASIL S.A
ADVOGADOS : RAFAEL CONRAD ZAIDOWICZ - PR042320
HUGO JESUS SOARES - PR044977

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ARAG DO BRASIL S.A
ADVOGADOS : RAFAEL CONRAD ZAIDOWICZ - PR042320
HUGO JESUS SOARES - PR044977

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, deu parcial provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.