



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.018.972 - SC (2022/0250051-4)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA
ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS-ST. CABIMENTO. CREDITAMENTO QUE INDEPENDE DA TRIBUTAÇÃO NA ETAPA ANTERIOR. CUSTO DE AQUISIÇÃO CONFIGURADO. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. OFENSA AO REGIME DE PRECATÓRIOS. RAZÕES RECURSAIS ASSENTADAS EM FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. TESE NÃO ANALISADA NA ORIGEM. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, *in casu*, o Código de Processo Civil de 2015.

II – Sendo o fato gerador da substituição tributária prévio e definitivo, o direito ao crédito do substituído decorre, a rigor, da repercussão econômica do ônus gerado pelo recolhimento antecipado do ICMS-ST atribuído ao substituto, compondo, desse modo, o custo de aquisição da mercadoria adquirida pelo revendedor.

III – A repercussão econômica onerosa do recolhimento antecipado do ICMS-ST, pelo substituto, é assimilada pelo substituído imediato na cadeia quando da aquisição do bem, a quem, todavia, não será facultado gerar crédito na saída da mercadoria (venda), devendo emitir a nota fiscal sem destaque do imposto estadual, tornando o tributo, nesse contexto, irrecuperável na escrita fiscal, critério definidor adotado pela legislação de regência.

IV – O ICMS-ST constitui parte integrante do custo de aquisição da mercadoria e, por conseguinte, deve ser admitido na composição do montante de créditos a ser deduzido para apuração da Contribuição ao PIS e da Cofins, no regime não cumulativo.

V – À luz dos arts. 3º, I, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, independentemente da incidência das apontadas contribuições sobre o tributo estadual recolhido pelo substituto na etapa anterior, é cabível o aproveitamento de crédito. Precedentes da 1ª Turma.

VI – O recurso especial possui fundamentação vinculada, não se constituindo em instrumento processual destinado a analisar eventual ofensa



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a dispositivo constitucional ou razões recursais baseadas em fundamentos eminentemente constitucionais, tendo em vista a necessidade de interpretação de matéria de competência exclusiva da Suprema Corte.

VII – É entendimento pacífico desta Corte que a ausência de enfrentamento da questão objeto da controvérsia pelo tribunal *a quo* impede o acesso à instância especial, porquanto não preenchido o requisito constitucional do prequestionamento, nos termos da Súmula n. 282 do Supremo Tribunal Federal.

VIII – Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

IX – Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues(que ressaltou o seu ponto de vista), Benedito Gonçalves (Presidente) e Sérgio Kukina votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 18 de abril de 2023 (Data do Julgamento)

MINISTRA REGINA HELENA COSTA

Relatora



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

**AgInt no REsp 2.018.972 / SC
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2022/0250051-4

Número de Origem:
50131512920204047200

Sessão Virtual de 14/03/2023 a 20/03/2023

Relator do AgInt

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Presidente da Sessão

Secretário

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA

ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - COFINS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA

ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

TERMO

O presente feito foi retirado de pauta em 21/03/2023.

Brasília, 21 de março de 2023



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.018.972 - SC (2022/0250051-4)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA
ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

RELATÓRIO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (RELATORA):

Trata-se de Agravo Interno interposto pela **FAZENDA NACIONAL**, contra decisão que conheceu em parte do seu recurso especial e, nessa extensão, negou-lhe provimento, assim fundamentada: a Recorrida tem direito a descontar créditos de PIS e COFINS calculados sobre o valor o ICMS/ST das mercadorias adquiridas para revenda; a análise do apelo nobre demandaria, necessariamente, o exame de matéria constitucional, o que é vedado, como já mencionado, na presente via; e na incidência da Súmula n. 282/STF.

Sustenta a Agravante, em síntese, que "a interpretação promovida pelo acórdão recorrido violou os arts. 3º da Lei n. 10.637/02 e 3º da Lei n. 10.833/03, que disciplinam a não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e não autorizam a não inclusão na base de cálculo das referidas contribuições dos valores recolhidos pelo fornecedor/industrial/fabricante, na condição de substituto tributário" (fl. 435e) e "[...] a violação aos arts. 74 da Lei nº 9.430/96 tem o condão de respaldar tese referente à impossibilidade de reconhecimento de restituição administrativa no mandado de segurança, dado serem as únicas autorizações legais para que decisões judiciais sejam objeto de restituição administrativa, mediante compensação ou via precatório, sob pena de violação ao artigo 100 da CF" (fl. 439e).

Ao final, requer o provimento do recurso, ou, alternativamente, sua submissão ao pronunciamento do colegiado.

Impugnação às fls. 446/472e.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.018.972 - SC (2022/0250051-4)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA
ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS-ST. CABIMENTO. CREDITAMENTO QUE INDEPENDE DA TRIBUTAÇÃO NA ETAPA ANTERIOR. CUSTO DE AQUISIÇÃO CONFIGURADO. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. OFENSA AO REGIME DE PRECATÓRIOS. RAZÕES RECURSAIS ASSENTADAS EM FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. TESE NÃO ANALISADA NA ORIGEM. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, *in casu*, o Código de Processo Civil de 2015.

II – Sendo o fato gerador da substituição tributária prévio e definitivo, o direito ao crédito do substituído decorre, a rigor, da repercussão econômica do ônus gerado pelo recolhimento antecipado do ICMS-ST atribuído ao substituto, compondo, desse modo, o custo de aquisição da mercadoria adquirida pelo revendedor.

III – A repercussão econômica onerosa do recolhimento antecipado do ICMS-ST, pelo substituto, é assimilada pelo substituído imediato na cadeia quando da aquisição do bem, a quem, todavia, não será facultado gerar crédito na saída da mercadoria (venda), devendo emitir a nota fiscal sem destaque do imposto estadual, tornando o tributo, nesse contexto, irre recuperável na escrita fiscal, critério definidor adotado pela legislação de regência.

IV – O ICMS-ST constitui parte integrante do custo de aquisição da mercadoria e, por conseguinte, deve ser admitido na composição do montante de créditos a ser deduzido para apuração da Contribuição ao PIS e da Cofins, no regime não cumulativo.

V – À luz dos arts. 3º, I, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, independentemente da incidência das apontadas contribuições sobre o tributo estadual recolhido pelo substituto na etapa anterior, é cabível o aproveitamento de crédito. Precedentes da 1ª Turma.

VI – O recurso especial possui fundamentação vinculada, não se constituindo em instrumento processual destinado a analisar eventual ofensa a dispositivo constitucional ou razões recursais baseadas em fundamentos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

eminentemente constitucionais, tendo em vista a necessidade de interpretação de matéria de competência exclusiva da Suprema Corte.

VII – É entendimento pacífico desta Corte que a ausência de enfrentamento da questão objeto da controvérsia pelo tribunal *a quo* impede o acesso à instância especial, porquanto não preenchido o requisito constitucional do prequestionamento, nos termos da Súmula n. 282 do Supremo Tribunal Federal.

VIII – Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

IX – Agravo interno improvido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.018.972 - SC (2022/0250051-4)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA
ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

VOTO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (RELATORA):

Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

I. Da preclusão por ausência de impugnação

Verifico, inicialmente, que a Agravante não impugnou, efetivamente, a aplicação do óbice previsto na Súmula 282/STF *quanto à eventual ofensa aos arts. 165 do CTN e 66 da Lei n. 8.383/91, tendo se insurgido, tão somente, quanto à incidência da apontada súmula em relação ao art. 74 da Lei n. 9.430/96 (fl. 439e)*

Nesses casos, de acordo com o decidido nos EREsp n. 1.424.404/SP, a parcela da decisão não impugnada resta preclusa para futuras discussões, como se depreende da leitura do aresto:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. DESNECESSIDADE DE IMPUGNAÇÃO DE TODOS OS CAPÍTULOS AUTÔNOMOS E/OU INDEPENDENTES DA DECISÃO MONOCRÁTICA AGRAVADA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 182/STJ.

1. A regra da dialeticidade - ônus do recorrente de apresentar os fundamentos de sua irresignação - constitui reflexo do princípio constitucional do contraditório e da necessária interação dialógica entre as partes e o magistrado, revelando-se como a outra face da vedação do arbítrio, pois, se o juiz não pode decidir sem fundamentar, "a parte não pode



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

criticar sem explicar" (DOTTI, Rogéria. Todo defeito na fundamentação do recurso constitui vício insanável? Impugnação específica, dialeticidade e o retorno da jurisprudência defensiva. In: NERY JUNIOR, Nelson; ALVIM, Teresa Arruda; OLIVEIRA, Pedro Miranda de [coord.]. Aspectos polêmicos dos recursos cíveis e assuntos afins. Volume 14 [livro eletrônico]. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018).

2. *Tal dever de fundamentação da pretensão de reforma do provimento jurisdicional constitui requisito extrínseco de admissibilidade dos recursos, que se enquadra na exigência de regularidade formal.*

3. *Nada obstante, via de regra, é possível eleger, em consonância com o interesse recursal, quais questões jurídicas - autônomas e independentes - serão objeto da insurgência, nos termos do artigo 1.002 do CPC de 2015. Assim, "considera-se total o recurso que abrange 'todo o conteúdo impugnável da decisão recorrida', porque toda ela pode não ser impugnável; e parcial o recurso que, por abstenção exclusiva do recorrente, 'não compreenda a totalidade do conteúdo impugnável da decisão'" (ASSIS, Araken de. Manual dos recursos [livro eletrônico]. 4. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021).*

4. *O citado dispositivo legal - aplicável a todos os recursos - somente deve ser afastado quando há expressa e específica norma em sentido contrário, tal como ocorre com o agravo contra decisão denegatória de admissibilidade do recurso especial, tendo em vista o mandamento insculpido no artigo 253, parágrafo único, inciso II, alínea "a", do RISTJ, segundo o qual compete ao relator não conhecer do agravo "que não tenha impugnado especificamente todos os fundamentos da decisão recorrida".*

5. *Sobre a aludida modalidade de recurso - agravo do artigo 544 do CPC de 1973, atualmente disciplinado pelo artigo 1.042 do CPC de 2015 -, a Corte Especial fixou a orientação no sentido de ser inafastável o dever do recorrente de impugnar especificamente todos os fundamentos que levaram à inadmissão do apelo extremo, não se podendo falar, na hipótese, em decisão cindível em capítulos autônomos e independentes (EAREsps 701.404/SC, 746.775/PR e 831.326/SP, relator Ministro João Otávio de Noronha, relator para acórdão Ministro Luis Felipe Salomão, Corte Especial, julgado em 19.9.2018, DJe 30.11.2018).*

6. *Como se constata, essa orientação jurisprudencial se restringe ao Agravo em Recurso Especial (AREsp) - ante a incindibilidade da conclusão exarada no juízo prévio negativo de admissibilidade do apelo extremo -, não alcançando, portanto, o Agravo Interno no Recurso Especial (AgInt no REsp) nem o Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(AgInt no AREsp), haja vista a possibilidade, em tese, de a decisão singular do relator ser decomposta em "capítulos", vale dizer unidades elementares e autônomas do dispositivo contido no provimento jurisdicional objeto do recurso.

7. A autonomia dos capítulos da sentença - *lato sensu* - apresenta dois significados: (i) o da possibilidade de cada parcela do petitum ser objeto de um processo separado, sendo meramente circunstancial a junção de várias pretensões em um único processo; e (ii) o da regência de cada pedido por pressupostos próprios, "que não se confundem necessariamente nem por inteiro com os pressupostos dos demais" (DINAMARCO, Cândido Rangel. Capítulos de sentença. São Paulo: 2002, Malheiros, pp. 43-44).

8. O renomado autor aponta, ainda, a possibilidade de a decisão judicial conter "capítulos independentes" e "capítulos dependentes". Nessa perspectiva, destaca que a dependência entre capítulos sentenciais se configura: (i) quando constatada relação de prejudicialidade entre duas pretensões, de modo que o julgamento de uma delas (prejudicial) determinará o teor do julgamento da outra (prejudicada); e (ii) entre o capítulo portador do julgamento do mérito e aquele que decidiu sobre a sua admissibilidade (DINAMARCO, Cândido Rangel. Op. cit., pp. 44-46).

9. Diante desse contexto normativo e doutrinário, deve prevalecer a jurisprudência desta Corte no sentido de que a ausência de impugnação, no agravo interno, de capítulo autônomo e/ou independente da decisão monocrática do relator - proferida ao apreciar recurso especial ou agravo em recurso especial - apenas acarreta a preclusão da matéria não impugnada, não atraindo a incidência da Súmula 182 do STJ.

10. Ressalte-se, contudo, o dever da parte de refutar "em tantos quantos forem os motivos autonomamente considerados" para manter os capítulos decisórios objeto do agravo interno total ou parcial (AgInt no AREsp 895.746/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 9.8.2016, DJe 19.8.2016).

11. Embargos de divergência providos para afastar a aplicação da Súmula 182/STJ em relação ao agravo interno, que deve ser reapreciado pela Primeira Turma desta colenda Corte.

(EResp 1424404/SP, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, CORTE ESPECIAL, julgado em 20/10/2021, DJe 17/11/2021 - destaquei)

Quanto às questões remanescentes, não assiste razão à
Agravante.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

II. Delimitação da controvérsia concernente ao creditamento

Controverte-se acerca da possibilidade de desconto de crédito da Contribuição ao PIS e da Cofins, pelo contribuinte substituído, sobre o ICMS recolhido, pelo substituto, no regime de substituição tributária progressiva do imposto estadual (ICMS-ST).

Observo não se tratar da discussão submetida à sistemática dos recursos repetitivos, emoldurada no Tema n. 1.125, cuja delimitação é: "possibilidade de exclusão do valor correspondente ao ICMS-ST da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins devidas pelo contribuinte substituído", de relatoria do Sr. Ministro Gurgel de Faria (REsps ns. 1.896.678/RS e 1.958.265/SP, com julgamento iniciado nesta Seção em 23.11.2022).

Equivocada, portanto, a manifestação do Ministério Público Federal em que opina pelo sobrestamento do feito até o julgamento do Tema n. 1.125 (fls. 410/413e).

Conquanto coincidentes os tributos trazidos à baila – o ICMS-ST, a Contribuição ao Pis e a Cofins – nos apontados Recursos Especiais e nestes autos, tais temas são distintos, porque a compreensão a ser firmada com força vinculante diz com a base de cálculo e a presente demanda envolve o direito a *desconto* de crédito.

Anotado o cerne do debate, passo a reiterar a disciplina normativa, principiando pela constitucional.

III. A regra constitucional da não cumulatividade

Inicialmente, cabe lembrar que tal sistemática, no texto original da Constituição de 1988, veio expressamente contemplada apenas para dois impostos: o IPI (art. 153, § 3º, II) e o ICMS (art. 155, § 2º, I), ambos submetidos a regime plurifásico.

No entanto, com o advento da Emenda Constitucional n. 42/2003, que acrescentou o § 12 ao art. 195 da Constituição da República, estatuiu-se que a lei definirá os setores da atividade econômica para os



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

quais as contribuições incidentes sobre a receita ou o faturamento, bem como a devida pelo importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar, serão não cumulativas.

Constitucionalizou-se, assim, a regra da não cumulatividade, tradicionalmente restrita ao IPI e ao ICMS, para as contribuições voltadas ao financiamento da seguridade social. Desse modo, a par do já existente regime cumulativo para as contribuições, disciplinado pela Lei n. 9.718/1998, autorizou-se a aplicação do regime de não cumulatividade para tais tributos.

Mais não diz o texto constitucional sobre a não cumulatividade das contribuições, diversamente do que faz em relação à aplicação dessa técnica aos impostos mencionados, quando aponta sua disciplina, indicando, inclusive, hipóteses nas quais não há geração de crédito (arts. 153, § 3º, II, e 155, § 2º, I).

Vale recordar que, em relação ao ICMS, por exemplo, a Constituição, ao regram a não cumulatividade que lhe é aplicável, proclama que a isenção ou não incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes (art. 155, § 2º, a).

No que tange à não cumulatividade das contribuições, todavia, não há nenhum regramento preestabelecido no texto constitucional. Diante desse fato, a menos desenvolvida normatividade constitucional em relação à não cumulatividade das contribuições implica reconhecer, necessariamente, ter sido concedida maior margem de liberdade ao legislador infraconstitucional para estabelecer seu regramento.

Posto isso, impende esclarecer que, no que tange aos impostos e demais tributos cuja materialidade assim se revista, a não cumulatividade representa autêntica aplicação do *princípio constitucional da capacidade contributiva*, visando impedir que o tributo se torne um gravame cada vez mais oneroso nas várias operações de circulação do produto ou mercadoria, de prestação dos aludidos serviços e de industrialização de produtos, deixando-os proibitivos.

Dessarte, em relação ao IPI e ao ICMS, a regra da não cumulatividade tem por objetivo evitar a chamada *tributação em cascata*,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

vale dizer, a incidência de *imposto sobre imposto*, no caso de tributos multifásicos, assim entendidos aqueles exigíveis em operações sucessivas.

Trata-se, portanto, de um *sistema de créditos* que poderá ser usado como forma de pagamento do tributo. O contribuinte deve subtrair da quantia devida a título desses impostos o(s) crédito(s) acumulado(s) na(s) operação(ões) anterior(es).

De outra parte, para tributos de diversa configuração, como a Contribuição ao PIS e à Cofins, conquanto também seja a elas aplicável o princípio da capacidade contributiva, por ostentarem materialidade de imposto, a não cumulatividade há de revestir sistema distinto.

Com efeito, cuidando-se de contribuições cuja base de cálculo é a receita bruta ou faturamento, e que, portanto, não têm conexão direta com determinada operação que tenha por objeto produto ou mercadoria, a técnica de não cumulatividade a ser observada é de "base sobre base", isto é, o valor do tributo é apurado mediante a aplicação da alíquota sobre a diferença entre as receitas auferidas e aquelas necessariamente consumidas pela fonte produtora (despesas necessárias).

Trata-se do denominado *método substrativo indireto*, técnica de apuração cujo aspecto mais relevante, acentua Ives Gandra da Silva Martins, "[...] reside no fato – ao contrário daquela adotada pelo princípio da não cumulatividade concernente ao IPI e ao ICMS – de seu mecanismo ser de tipo aberto – e não desenhado, como princípio, na Constituição –, em que a concessão do crédito fiscal não impõe nenhuma vinculação com o 'quantum' recolhido *nas etapas anteriores*", sendo "[...] *absolutamente irrelevante que o fornecedor esteja sujeito ao regime jurídico do lucro presumido, adote a disciplina legal do SIMPLES ou suas operações sejam isentas*" (FERNANDES, Edison Carlos; MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Não cumulatividade do PIS e da COFINS: implicações contábil, societária e fiscal*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 76 - destaquei).

Portanto, cabe remarcar ser da própria natureza do regime de não cumulatividade, seja qual for a sua configuração, a possibilidade de recuperação das despesas com tributos nas operações ou etapas anteriores. Se isso não for possível, ausente o atendimento à não



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cumulatividade.

Em obediência à previsão constitucional, a não cumulatividade da Contribuição ao PIS e da Cofins veio a ser regulamentada pelas Leis n. 10.637, de 2002, e n. 10.833, de 2003, respectivamente.

IV. Da substituição tributária progressiva

Em linhas gerais, "a figura da substituição tributária implica uma pessoa substituta e outra pessoa substituída. O encargo tributário é do substituído, porém quem comparece na relação jurídica formal (obrigação tributária) é o substituto". Logo, "o substituto paga tributo que não é próprio: paga em substituição a alguém. Paga tributo alheio, paga tributo do substituído" (ATALIBA, Geraldo. BARRETO. Aires F. *Substituição e Responsabilidade Tributária*, in Revista de Direito Tributário, julho-setembro de 1989, n. 49, p. 75).

A modalidade de substituição tributária prevista, especificamente, no art. 150, § 7º, da Constituição da República, denominada substituição tributária progressiva ou "para frente", é aplicável a tributos multifásicos, isto é, aqueles incidentes em operações sucessivas.

Trata-se de hipótese de *tributação por fato futuro*, na qual o responsável (substituto) antecipa o pagamento do tributo das operações que ainda ocorrerão, com base de cálculo presumida e, caso a operação subsequente não ocorra, ou ocorra a menor, caberá a restituição do tributo, ou do excesso, recolhidos previamente.

Conquanto polêmica, a inconstitucionalidade dessa metodologia foi afastada pelo Supremo Tribunal Federal, o qual assentou, ainda, que "o fato gerador presumido [...] não é provisório, mas *definitivo*, não dando ensejo a restituição ou complementação do imposto pago, senão, no primeiro caso, na hipótese de sua não-realização final" (ADI n. 1.851/DF, Rel. Min. Ilmar Galvão, j. 08.05.2002, destaquei).

Em 2016, contudo, em sede de repercussão geral – RE n. 593.849/MG, Rel. Min. Edson Fachin, j. 19.10.2016 – tal entendimento foi revisto para reconhecer, igualmente, a possibilidade de recuperação de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

eventual excesso arrecadado, mediante tese assim fixada: "é devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida." (Tema n. 201).

Cinco anos depois, o apontado discernimento restou reafirmado no tocante à Contribuição ao PIS-ST e à Cofins-ST, cuja questão, de igual modo submetida à sistemática de repercussão geral (RE n. 596.832/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 29.06.2020) ensejou tese assim expressa: "é devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins recolhidas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida" (Tema n. 228).

Esta Seção, por sua vez, ao julgar recurso especial repetitivo (REsp n. 931.727/RS, Rel. Min. Luiz Fux, j. 26.08.2009), consolidou o entendimento segundo o qual o substituto é o *único* responsável pelo recolhimento integral do tributo e pelo cumprimento das obrigações acessórias, não havendo falar em responsabilidade solidária ou supletiva do substituído, porquanto "não existe qualquer relação jurídica entre o substituído e o Estado", não sendo este (o substituído) "sujeito passivo da relação jurídica tributária" (Tema n. 160).

Assentada a diretriz constitucional, prossigo com a análise da legislação pertinente.

V. Moldura normativa infraconstitucional

Os dispositivos legais relativos às contribuições sociais em tela, Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 – simétricas na maioria das suas disposições – assim dispõem em artigo de idêntico conteúdo:

Art. 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei n. 11.727/2008)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei n. 11.787/2008)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei n. 10.865/2004) (destaquei)

Por sua vez, o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR)

– Decreto n. 9.590/2018 –, prescreve sobre o custo de aquisição de mercadorias:

Art. 301. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou na importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Os impostos recuperáveis por meio de créditos na escrita fiscal não integram o custo de aquisição. (destaquei)

Visto o regramento infraconstitucional aplicável à controvérsia,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cabe delinear o quadro jurisprudencial pertinente.

VI. Memorial da jurisprudência

Recentemente, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE n. 841.979/PE (Tema n. 756, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 28.11.2022), submetido à sistemática de repercussão geral, fixou três teses, cumprindo destacar, dentre elas, a primeira, acerca da qual o julgamento se ultimou à unanimidade: "I. o legislador ordinário possui autonomia para disciplinar a não cumulatividade a que se refere o art. 195, § 12, da Constituição, respeitados os demais preceitos constitucionais, como a matriz constitucional das contribuições ao PIS e Cofins e os princípios da razoabilidade, da isonomia, da livre concorrência e da proteção à confiança;".

Outrossim, sublinhe-se o entendimento desta Seção, assentado no regime dos recursos repetitivos, acerca da ilegalidade de atos normativos infralegais que comprometem a eficácia do sistema de não cumulatividade em tela, assim expressa: "(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da Contribuição ao PIS e da Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) [...]" (Tema n. 779, REsp n. 1.221.170/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 22.02.2018).

Nesse cenário, ganha relevo a disciplina normativa da não cumulatividade estabelecida nas leis de regência das contribuições em estudo.

Esta 1ª Turma, por seu turno, fixou, ancorada nos julgados do Colegiado, que: "[...] os valores correspondentes ao ICMS-ST reembolsados pelo substituído podem ser qualificados como custo de aquisição da mercadoria para efeito de geração de créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo [...]" (AgInt no REsp n. 1.876.244/RS, de minha relatoria, j. 14.02.2022).

Tal compreensão vem sendo reafirmada neste Colegiado (e.g. AgInt no AgInt no REsp n. 1.525.939/PR, Rel. Min. Gurgel de Faria, j.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

25.04.2022; e AgInt no REsp n. 1.959.723/RS, de minha relatoria, j. 13.09.2022).

Visitado o panorama jurisprudencial, remarco a *ratio decidendi* da tese prevalente nesta Turma.

VII. Da legitimidade do aproveitamento de crédito decursivo do ICMS-ST

A empresa impetrante é revendedora (varejista), assumindo, portanto, a posição de *substituída*. Ao adquirir bens do substituto, ela qualifica a operação como custo de aquisição e, por isso, entende devido o desconto de créditos das contribuições incidentes sobre o montante relativo ao ICMS-ST, recolhido pelo fornecedor na etapa anterior sobre determinados produtos, uma vez que tal valor seria irrecuperável.

É preciso ter presente que o direito ao creditamento independe da ocorrência de tributação na etapa anterior, vale dizer, não está vinculado à eventual incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins sobre a parcela correspondente ao ICMS-ST na operação de venda do substituto ao substituído.

Isso porque, sendo o fato gerador da substituição tributária prévio e definitivo, o direito ao crédito do substituído decorre, a rigor, da repercussão econômica do ônus gerado pelo recolhimento antecipado do imposto estadual atribuído ao substituto, compondo, desse modo, o custo de aquisição da mercadoria adquirida pelo revendedor.

No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, cumpre assinalar *o desfecho, bem como a fundamentação utilizada* para prover, por maioria, recurso voluntário de contribuinte segundo a qual "o ICMS substituição tributária (ICMS-ST), pago pelo adquirente na condição de substituído, integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, por constituir custo de aquisição":

Ementa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

[...]

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ICMS/ST. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE.

O ICMS substituição tributária (ICMS-ST), pago pelo adquirente na condição de substituído, integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, por constituir custo de aquisição.

[...]

Voto condutor do acórdão:

O ICMS/ST - substituição tributária, em regra, não é recuperável. Também, o ICMS/ST é recolhido previamente, no início da cadeia industrial, em um valor que representa o imposto relativo à toda a cadeia e, comercialmente, apesar de recolhido com antecedência e pelo primeiro contribuinte da cadeia industrial, ele integra o valor da mercadoria e faz parte do custo de aquisição, conforme § 3.º, do Art. 289, Decreto 3.000/99.

O ICMS/ST integra a base de cálculo, conforme disposto no Art. 8.º, § 3º da Instrução Normativa 404/2004, transcrito a seguir:

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I, deve ser observado que:

I o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o valor do custo dos bens; e

II o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de **Comunicação (ICMS) integra o valor do custo de aquisição de bens e serviços.**

O ICMS substituição tributária (ICMS-ST), pago pelo adquirente na condição de substituído, integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, por constituir custo de aquisição.

O tema já foi, inclusive, julgado neste Conselho e tal julgado possui a mesma linha, conforme ementa do Acórdão n.º 3801003.237, reproduzida a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.

Cabe ao contribuinte o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Inadmissível a mera alegação da existência de um direito.

IPI E ICMS NÃO RECUPERÁVEIS.

O IPI não recuperável e o ICMS integram o valor das aquisições de bens e serviço para efeito de cálculo do crédito do PIS/Pasep e da Cofins.

Recurso provido em parte.

Pelo razões expostas, pelo dispositivo legal citado e também pela ausência de disposição em contrário na legislação correlata das contribuições sociais, o creditamento do PIS e da COFINS, sobre o ICMS substituição tributária, é permitido.

(3ª Seção de Julgamento - Sejul, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Processo n. 10980.723884/2014-45, Acórdão n. 3201-008.626, Redator designado Conselheiro Márcio Robson Costa, j. 21.07.2021, negrito do original – destaquei).

Assinale-se, no ponto, que o art. 8º, § 3º, II, da Instrução Normativa SRF n. 404/2004, consoante fundamentação adotada no apontado julgado do CARF de 2021, conquanto de modo não majoritário, previa, para efeito de concessão de créditos das contribuições em comento, que o ICMS *integra o custo de aquisição de bens e serviços*.

No mesmo sentido, embora tal compreensão tenha sido alterada, já se posicionaram as Superintendências Regionais da 4ª Região Fiscal da Secretaria da Receita Federal, na Solução de Consulta n. 60/2012, nos seguintes termos:

O valor referente ao ICMS-Substituição tributária, retido pelo fornecedor do contribuinte substituído nos termos da legislação estadual, integra o custo de aquisição das respectivas mercadorias, visto que não é recuperável por este último, pelo que não pode ser contabilizado diretamente à conta de despesas tributárias, sob pena de redução indevida do lucro real correspondente ao período-base em que as citadas mercadorias não sejam vendidas.

(DOU 23.08.2012, Seção 1, p. 15 - destaquei)

Com efeito, o custo suportado pelo substituído é composto, via de regra, pelo montante da operação própria, IPI, seguros, juros, frete, margem de valor agregado, inclusive lucro do substituto, e por demais importâncias e despesas debitáveis do estabelecimento *destinatário*, nos termos dos arts. 8º e 13 da Lei Complementar n. 87/1996.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Entretanto, "para o substituído, não há que se falar em apuração, posto que, nas operações sujeitas à substituição, o ICMS foi recolhido pelo contribuinte substituto, *não existindo, portanto, nem crédito nem débito* do imposto a ser apurado" (MARIANO, Paulo Antonio. WERNECK, Raphael Sampaio. ALENCAR, Sandra Regina. *Substituição Tributária no ICMS*. 8ª ed. São Paulo: IOB SAGE, 2016. p. 220, destaquei).

Não obstante a impossibilidade de creditamento, o substituído desembolsará, ao adquirir a mercadoria, o valor do bem *acrescido* do montante do tributo devido, destacado no respectivo documento fiscal.

Dessarte, a repercussão econômica onerosa do recolhimento antecipado do ICMS-ST, pelo substituto, é assimilada pelo substituído imediato na cadeia quando da aquisição do bem, a quem, todavia, não será facultado gerar crédito *na saída* da mercadoria (venda), devendo emitir a nota fiscal sem destaque do imposto estadual, tornando o tributo, nesse contexto, *irrecuperável na escrita fiscal*, critério definidor adotado *pela legislação*, conforme apontado.

Anote-se ainda que, quando não verificado o fato gerador presumido ou realizado por valor inferior ao previsto, eventual recuperação do ICMS-ST caberá *ao substituto, único* sujeito passivo da relação jurídica tributária desse regime, o qual poderá defender, *com exclusividade*, "suas prerrogativas, administrativa ou judicialmente, formulando impugnações ou recursos, bem como deduzindo suas pretensões em juízo para, sobre elas, obter a prestação jurisdicional do Estado", consoante fixado, por esta Corte, no mencionado precedente de eficácia vinculante (1ª S., REsp n. 931.727/RS, Rel. Min. Luiz Fux, j. 26.08.2009, Tema n. 160).

Ademais, na seara da não cumulatividade, é *juridicamente* ilegítimo frustrar o direito ao creditamento por supor recuperado o custo mediante eventual projeção no valor de revenda, conforme já advertiam os saudosos professores Geraldo Ataliba e Aires Fernandino Barreto:

Além do mais, é chocante à consciência jurídica tolerar mais do que agravos à Constituição, sob o fundamento simplista da presunção econômica de reembolso, pelas vias contingenciais do mecanismo de preços.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

É curial que o preço se forma, na maioria dos casos, por forças que escapam ao controle das partes, regidos que são pelo mercado. Que, por vezes, obedecem até a tabelamentos procedidos por organismos públicos. Em todas essas situações, fluidas, impalpáveis e normalmente indemonstráveis, vige no máximo a imprecisão, o sentimento de existir ou não o que ficou conhecido como 'repercussão econômica'" (Ob. cit., p. 77)

Isso considerado, forçoso reconhecer que a Impetrante faz jus aos créditos da Contribuição ao PIS e da Cofins pretendidos, quer porque independem da incidência de tais contribuições sobre o montante do ICMS-ST recolhido pelo substituto na etapa anterior, quer porque o valor do imposto estadual antecipado caracteriza custo de aquisição, como reconhecia a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil.

VIII. Dos óbices processuais quanto à alegação de desrespeito ao regime dos precatórios

Consigne-se, noutro giro, o não cabimento do Recurso Especial no que tange à alegada violação do art. 100, da Constituição da República.

Com efeito, o recurso especial possui fundamentação vinculada, destinando-se a garantir a autoridade da lei federal e a sua aplicação uniforme, não constituindo, portanto, instrumento processual destinado a examinar possível ofensa à norma constitucional, ainda que para fins de prequestionamento, sob pena de usurpação da competência reservada ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 102, III, da Constituição da República.

De igual modo, da forma como postas as razões recursais, ("o deferimento do pedido de restituição administrativa de valores fere regra constitucional, contraria construção jurisprudencial, ameaça o planejamento orçamentário para quitação de débitos públicos, desrespeita regime cronológico de preferências fixadas pela Constituição e pela legislação de regência, favorece interesses que afastariam tratamento igualitário aos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cidadãos, faz terra arrasada da regra 'prior in tempore, potior in jure', bem como submete o agente público que autoriza mencionada restituição a controles correccionais"), a análise do recurso demandaria, necessariamente, o exame de matéria constitucional, o que é vedado, como já mencionado, na presente via.

A respeito do tema, o precedente:

PROCESSO CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - AUSÊNCIA DE VÍCIOS DO ART. 535 DO CPC - PREQUESTIONAMENTO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS - IMPOSSIBILIDADE.

1. Não compete ao STJ intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar questão constitucional, sob pena de violar a rígida distribuição de competência recursal disposta na Lei Maior.

2. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no AgRg nos EREsp 1054064/PA, Rel. Ministra ELIANA CALMON, CORTE ESPECIAL, julgado em 17/04/2013, DJe 02/05/2013).

Além disso, no que se refere à alegação de ofensa ao regime de precatórios, observo que a insurgência carece de prequestionamento, uma vez que tal tese não foi analisada pelo tribunal de origem.

Com efeito, o prequestionamento significa o prévio debate da questão no tribunal a quo, à luz da legislação federal indicada, com emissão de juízo de valor acerca dos dispositivos legais apontados como violados.

No caso, o tribunal de origem não analisou, ainda que implicitamente, a tese lançada pela Recorrente, bem como não *houve alegação de violação ao art. 1.022 do CPC/2015 no bojo do recurso especial.*

É entendimento pacífico desta Corte que a ausência de enfrentamento da questão objeto da controvérsia pelo tribunal *a quo* impede o acesso à instância especial, porquanto não preenchido o requisito constitucional do prequestionamento, nos termos da Súmula 282 do Colendo Supremo Tribunal Federal: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada".

Nesse sentido:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ADMINISTRATIVO, PROCESSUAL CIVIL E CONSUMIDOR. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ENSINO SUPERIOR. PRETENSÃO DE DEVOLUÇÃO DAS TAXAS DE DIPLOMA. PRAZO PRESCRICIONAL. FATO DO SERVIÇO. ARTIGO 2º DA LEI N. 9.870/1999. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282 DO STF.

1. No caso, não há se falar em violação do art. 26, inciso II, do Código de Defesa do Consumidor, porquanto inaplicável o prazo decadencial a que alude este artigo, uma vez que não se trata de responsabilidade do fornecedor por vícios aparentes ou de fácil constatação existentes em produto ou serviço, mas de danos causados por fato do serviço, consubstanciado pela cobrança indevida da taxa de diploma, razão pela qual incide o prazo quinquenal previsto no art. 27 do CDC.

2. O artigo 2º da Lei n. 9.870/1999 não foi apreciado pelo Tribunal de origem, carecendo o recurso especial do requisito do prequestionamento, nos termos da Súmula n. 282 do STF.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1327122/PE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/04/2014, DJe 15/04/2014, destaque meu).

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. ENQUADRAMENTO. LICENÇA-PRÊMIO NÃO GOZADA. CÔMPUTO COMO TEMPO EFETIVO DE EXERCÍCIO. LEI 11.091/05. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83 DO STJ. FUNDAMENTO DA DECISÃO AGRAVADA NÃO ATACADO. SÚMULA 182 DO STJ. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.

1. A orientação do STJ é de que, se a licença-prêmio não gozada foi computada como tempo efetivo de serviço, para fins de aposentadoria, conforme autorização legal, não pode ser desconsiderada para fins do enquadramento previsto na Lei 11.091/05.

2. É inviável o agravo que deixa de atacar os fundamentos da decisão agravada. Incide a Súmula 182 do STJ.

3. Fundamentada a decisão agravada no sentido de que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do STJ, deveria a recorrente demonstrar que outra é a positivação do direito na jurisprudência do STJ.

4. A tese jurídica debatida no Recurso Especial deve ter sido objeto de discussão no acórdão atacado. Inexistindo esta circunstância, desmerece ser conhecida por ausência de prequestionamento. Súmula 282 do STF.

5. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1374369/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/06/2013, DJe 26/06/2013, destaque meu).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O atual Estatuto Processual admite o denominado *prequestionamento ficto*, é dizer, aquele que se consuma "[...] com a mera oposição de aclaratórios, sem que o Tribunal *a quo* tenha efetivamente emitido juízo de valor sobre as teses debatidas" (AgRg no REsp n. 1.514.611/PR, Rel. Min. Sérgio Kukina, 1ª T., DJe 21.06.2016), nos seguintes termos:

Art. 1.025. Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

No entanto, na linha da orientação adotada por este Superior Tribunal, somente poder-se-ia considerar prequestionada a matéria especificamente alegada – de forma clara, objetiva e fundamentada – e reconhecida a violação ao art. 1.022 do CPC/15, como o demonstram os seguintes precedentes:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SUSPENSÃO DO FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. DEMORA NO RESTABELECIMENTO DO SERVIÇO. RESPONSABILIDADE CIVIL. DANOS MORAIS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. PREQUESTIONAMENTO FICTO. AUSÊNCIA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 1.025 DO CPC/2015. CONTROVÉRSIA RESOLVIDA, PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, À LUZ DAS PROVAS DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ESPECIAL. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão publicada em 14/12/2016, que, por sua vez, julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Ação de Indenização, ajuizada pela parte agravante contra AES SUL Distribuidora Gaúcha de Energia S/A, em decorrência da interrupção do serviço de energia elétrica pelo período de 9 (nove) dias, após a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ocorrência de um temporal no Município de São Sepé/RS. O acórdão do Tribunal de origem reformou a sentença que julgara improcedente a ação, condenando a ré ao pagamento de indenização por danos morais, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

III. Não tendo o acórdão hostilizado expandido qualquer juízo de valor sobre os arts. 2º da Lei 9.427/96 e 29, I, da Lei 8.987/95, a pretensão recursal esbarra em vício formal intransponível, qual seja, o da ausência de prequestionamento – requisito viabilizador da abertura desta instância especial –, atraindo o óbice da Súmula 282 do Supremo Tribunal Federal ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada"), na espécie.

IV. Na forma da jurisprudência, "a admissão de prequestionamento ficto (art. 1.025 do CPC/15), em recurso especial, exige que no mesmo recurso seja indicada violação ao art. 1.022 do CPC/15, para que se possibilite ao Órgão julgador verificar a existência do vício inquinado ao acórdão, que uma vez constatado, poderá dar ensejo à supressão de grau facultada pelo dispositivo de lei" (STJ, REsp 1.639.314/MG, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, DJe de 10/04/2017).

[...]

VI. Agravo interno improvido.

(AglInt no AREsp 1.017.912/RS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2017, DJe 16/08/2017 - destaquei).

CIVIL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. INVENTÁRIO. LIQUIDAÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE LIMITADA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PROPORCIONAIS ÀS COTAS INVENTARIADAS. HERDEIROS SÓCIOS EM CONDOMÍNIO. CABIMENTO. PRESCRIÇÃO DO DIREITO. NÃO OCORRÊNCIA.

[...]

04. A admissão de prequestionamento ficto (art. 1.025 do CPC/15), em recurso especial, exige que no mesmo recurso seja indicada violação ao art. 1.022 do CPC/15, para que se possibilite ao Órgão julgador verificar a existência do vício inquinado ao acórdão, que uma vez constatado, poderá dar ensejo à supressão de grau facultada pelo dispositivo de lei.

[...]

06. Recurso especial não provido.

(REsp 1.639.314/MG, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 04/04/2017, DJe 10/04/2017 - destaquei).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. SÚMULA 284/STF. CONCESSÃO DE PROVIMENTO DE URGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. DESCABIMENTO. SÚMULA 735/STF ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - Não se pode conhecer a apontada violação ao art. 1.022, do Código de Processo Civil, porquanto o recurso cinge-se a alegações genéricas e, por isso, não demonstra, com transparência e precisão, qual seria o ponto omissivo, contraditório ou obscuro do acórdão recorrido, bem como a sua importância para o deslinde da controvérsia, o que atrai o óbice da Súmula n. 284 do Supremo Tribunal Federal, aplicável, por analogia, no âmbito desta Corte.

[...]

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp 1.664.063/RS, de minha relatoria, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/09/2017, DJe 27/09/2017 - destaquei).

Desse modo, em que pesem as alegações trazidas, os argumentos apresentados pela **FAZENDA NACIONAL** são insuficientes para desconstituir a decisão impugnada.

IX. Da inaplicabilidade da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015

No que se refere à aplicação do art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, a orientação desta Corte é no sentido de que o mero inconformismo com a decisão agravada não enseja a imposição da multa, não se tratando de simples decorrência lógica do não provimento do recurso em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso. Nessa linha: Corte Especial, AgInt nos EAREsp n. 1.043.437/SP, Rel. Min. Jorge Mussi, j. 13.10.2021; e 1ª S., AgInt



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

nos EREsp n. 1.311.383/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, j. 14.09.2016.

Apesar do improvimento do recurso, não restou configurada a manifesta inadmissibilidade, razão pela qual afasto a apontada multa.

X. Da conclusão

Posto isso, **NEGO PROVIMENTO** ao Agravo Interno da **FAZENDA NACIONAL**.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2022/0250051-4 **AgInt no**
PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.018.972 / SC

Número Origem: 50131512920204047200

PAUTA: 18/04/2023

JULGADO: 18/04/2023

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MIECIO OSCAR UCHOA CAVALCANTI FILHO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA
ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : RZR COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA
ADVOGADO : THIAGO MONDO ZAPPELINI - SC045382

CERTIDÃO

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

A Primeira Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues (que ressaltou o seu ponto de vista), Benedito Gonçalves (Presidente) e Sérgio Kukina votaram com a Sra. Ministra Relatora.