



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2047560 - RS (2023/0009006-5)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
AGRAVANTE : **BEISE & CIA. LTDA - EMPRESA DE PEQUENO PORTE**
ADVOGADOS : **RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY - RS068928**
: **GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517**
AGRAVADO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. VALORES REFERENTES A ICMS-SUBSTITUIÇÃO (ICMS-ST). IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO NÃO PROVIDO.

1. Cuida-se, na origem, de Mandado de Segurança no qual o impetrante alega ter suposto direito líquido e certo ao creditamento do PIS e da Cofins sobre o valor pago na etapa anterior a título de ICMS-ST, visto que se trataria de custo de aquisição da mercadoria.

2. A Segunda Turma do STJ, no julgamento do REsp 1.456.648/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, concluiu que, não sendo receita bruta, o ICMS-ST não está na base de cálculo – definida nos arts. 1º, § 2º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 – das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins não cumulativas devidas pelo substituto.

3. Para melhor elucidação transcrevo trecho do voto proferido pelo Ministro Mauro Campbell Marques no referido julgado: "Quando ocorre a retenção e recolhimento do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ICMS-ST), a empresa substituta não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Nessa situação, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa substituta que se torna apenas depositária de tributo (responsável tributário por substituição ou agente arrecadador) que será entregue ao Fisco. Então não ocorre a incidência das contribuições ao PIS/PASEP, COFINS, já que não há receita da empresa prestadora substituta. É o que estabelece o art. 279 do RIR/99 e o art. 3º, §2º, da Lei n. 9.718/98, que trata das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS cumulativas."

4. Nesse mesmo sentido: REsp 1.461.802/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 2.2.2017; e AgInt nos EDcl no REsp 1.881.576/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18.3.2021.

5. Agravo Interno não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 06/06/2023 a 12/06/2023, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 12 de junho de 2023.

MINISTRO HERMAN BENJAMIN

Relator

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.047.560 - RS (2023/0009006-5)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
AGRAVANTE : BEISE & CIA. LTDA - EMPRESA DE PEQUENO PORTE
ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY - RS068928
GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator):

Cuida-se de Agravo Interno oposto à decisão monocrática às fls. 221-225, e-STJ, que negou provimento ao Recurso Especial, sob o entendimento de que não tem direito o contribuinte ao creditamento, no âmbito do regime não cumulativo do PIS e COFINS, dos valores que, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição.

Na origem, trata-se de Recurso Especial (art. 105, III, “a” e “c”, da Constituição Federal) contra decisão, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS/COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO. ART. 3º, §1º, I, DAS LEIS 10.637/02 E 10.833/03. VALORES REFERENTES AO ICMS-ST. IMPOSSIBILIDADE.

O substituído tributário não tem o direito de apurar créditos de PIS/COFINS, no regime não cumulativo, sobre os valores dispendidos com o recolhimento do ICMS-ST sobre produtos adquiridos para revenda, porquanto não constituem custo de aquisição.

A parte recorrente aponta, nas razões do Recurso Especial, além de divergência jurisprudencial, violação aos arts. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, 17 da Lei 11.033/04, e 12, § 4º, do Decreto-Lei 1.598/1977.

Aduz, em síntese, que “é possível o creditamento sobre a parcela relativa ao ICMS-ST, independe da ocorrência de tributação de PIS e COFINS na etapa anterior, por representar custo de aquisição do contribuinte substituído.” (fl. 145, e-STJ)

Nas razões do Agravo Interno (fls. 228-240, e-STJ), a recorrente reitera

Superior Tribunal de Justiça

as razões do Recurso Especial e pede a reforma do julgado.

É o **relatório**.

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.047.560 - RS (2023/0009006-5)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
AGRAVANTE : BEISE & CIA. LTDA - EMPRESA DE PEQUENO PORTE
ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY - RS068928
GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. VALORES REFERENTES A ICMS-SUBSTITUIÇÃO (ICMS-ST). IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO NÃO PROVIDO.

1. Cuida-se, na origem, de Mandado de Segurança no qual o impetrante alega ter suposto direito líquido e certo ao creditamento do PIS e da Cofins sobre o valor pago na etapa anterior a título de ICMS-ST, visto que se trataria de custo de aquisição da mercadoria.

2. A Segunda Turma do STJ, no julgamento do REsp 1.456.648/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, concluiu que, não sendo receita bruta, o ICMS-ST não está na base de cálculo – definida nos arts. 1º, § 2º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 – das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins não cumulativas devidas pelo substituto.

3. Para melhor elucidação transcrevo trecho do voto proferido pelo Ministro Mauro Campbell Marques no referido julgado: "Quando ocorre a retenção e recolhimento do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ICMS-ST), a empresa substituta não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Nessa situação, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa substituta que se torna apenas depositária de tributo (responsável tributário por substituição ou agente arrecadador) que será entregue ao Fisco. Então não ocorre a incidência das contribuições ao PIS/PASEP, COFINS, já que não há receita da empresa prestadora substituta. É o que estabelece o art. 279 do RIR/99 e o art. 3º, §2º, da Lei n. 9.718/98, que trata das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS cumulativas."

4. Nesse mesmo sentido: REsp 1.461.802/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 2.2.2017; e AgInt nos EDcl no REsp 1.881.576/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18.3.2021.

5. Agravo Interno não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos foram recebidos neste Gabinete em 28 de abril de 2023.

O recurso não merece acolhimento.

Cuida-se, na origem, de Mandado de Segurança no qual o impetrante alega ter suposto direito líquido e certo ao creditamento do PIS e da COFINS sobre o valor pago na etapa anterior a título de ICMS-ST, visto que se trataria de custo de aquisição da mercadoria.

A Segunda Turma do STJ, no julgamento do REsp 1.456.648/RS, da relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, concluiu que, não sendo receita bruta, o ICMS-ST não está na base de cálculo – definida nos arts. 1º, § 2º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 – das contribuições ao PIS/PASEP e Cofins não cumulativas devidas pelo substituto.

Eis a ementa do julgado:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. VALORES REFERENTES A ICMS-SUBSTITUIÇÃO (ICMS- ST). IMPOSSIBILIDADE.

1. Não tem direito o contribuinte ao creditamento, no âmbito do regime não- cumulativo do PIS e COFINS, dos valores que, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição.

2. Quando ocorre a retenção e recolhimento do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ICMS-ST), a empresa substituta não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Nessa situação, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa substituta que se torna apenas depositária de tributo (responsável tributário por substituição ou agente arrecadador) que será entregue ao Fisco. Então não ocorre a incidência das contribuições ao PIS/PASEP, COFINS, já que não há receita da empresa prestadora substituta. É o que estabelece o art. 279 do RIR/99 e o art. 3º, §2º, da Lei n. 9.718/98.

3. Desse modo, não sendo receita bruta, o ICMS-ST não está na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não cumulativas devidas pelo substituto e definida nos arts. 1º e §2º, da Lei n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

4. Sendo assim, o valor do ICMS-ST não pode compor o

conceito de valor de bens e serviços adquiridos para efeito de creditamento das referidas contribuições para o substituído, exigido pelos arts. 3, §1º, das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, já que o princípio da não cumulatividade pressupõe o pagamento do tributo na etapa econômica anterior, ou seja, pressupõe a cumulatividade (ou a incidência em "cascata") das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS.

5. Recurso especial não provido.

(REsp 1.456.648/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/06/2016).

Para melhor elucidação transcrevo trecho do Voto proferido pelo Ministro Mauro Campbell Marques no referido julgado:

Quando ocorre a retenção e recolhimento do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ICMS-ST), a empresa substituta não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído.

Nessa situação, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa substituta que se torna apenas depositária de tributo (responsável tributário por substituição ou agente arrecadador) que será entregue ao Fisco.

Então não ocorre a incidência das contribuições ao PIS/PASEP, COFINS, já que não há receita da empresa prestadora substituta. É o que estabelece o art. 279 do RIR/99 e o art. 3º, §2º, da Lei n.º 9.718/98, que trata das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS cumulativas, *in verbis* :

RIR/99

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Lei n.º 9.718/98

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - As vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos

Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
[...]

Desse modo, não sendo receita bruta, o ICMS-ST não está na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não cumulativas devidas pelo substituto e definida nos arts. 1º e §2º, da Lei n. 10.637/2002 e 10.833/2003. Transcrevo:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

Sendo assim, o valor do ICMS-ST não pode compor o conceito de valor de bens e serviços adquiridos para efeito de creditamento das referidas contribuições para o substituído, exigido pelos arts. 3, §1º, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003. De observar que o princípio da não cumulatividade pressupõe o pagamento do tributo na etapa econômica anterior, ou seja, pressupõe a cumulatividade (ou a incidência em "cascata") das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS.

Assim, correto o posicionamento da FAZENDA NACIONAL ao asseverar que (e-STJ fl. 633):

O ICMS cobrado pelo vendedor das mercadorias, na condição de substituto tributário, é excluído da sua receita bruta para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições em comento. Embora componha o preço de aquisição para o adquirente, o ICMS – Substituição Tributária não sofreu incidência da contribuição para PIS e da Cofins na venda (por parte do fornecedor) e, portanto, não pode compor a base de cálculo dos créditos de tais contribuições, na aquisição (pela empresa adquirente). Apenas o ICMS pago pelo adquirente das mercadorias destinadas à revenda dá direito aos créditos da contribuição para o PIS e da Cofins. Já o ICMS – Substituição Tributária não gera créditos tais créditos. Com efeito, o ICMS-ST, se fosse recolhido na sistemática normal, sem

substituição, seria um tributo de ICMS devido na saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte substituído, ou seja, o valor correspondente representaria receita do substituído que seria tributada pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. Assim, representaria DÉBITO de contribuições ao PIS/PASEP e COFINS e não CRÉDITO, como pretende o substituído.

De ver que seu CRÉDITO está restrito ao valor das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre o ICMS embutido nas mercadorias que adquire do estabelecimento anterior na cadeia e que paga como contribuinte de fato. Admitir-se o creditamento também pelo ICMS-ST pago pelo substituto tributário seria admitir duplo creditamento ao substituído: primeiro pelo valor das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre o ICMS embutido nas mercadorias que adquire do substituto, segundo pelo ICMS-ST (sobre o qual não incidiram as contribuições ao PIS/PASEP e COFINS) embutido no preço dessas mesmas mercadorias, criando-se benefício fiscal não estabelecido em lei".

No mesmo sentido as seguintes decisões:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. VALORES REFERENTES A ICMS-SUBSTITUIÇÃO (ICMS-ST). IMPOSSIBILIDADE.

1. A Segunda Turma do STJ entende que, "não sendo receita bruta, o ICMS-ST não está na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não cumulativas devidas pelo substituto e definida nos arts. 1º e §2º, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003" (REsp 1.456.648/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 2/6/2016, DJe 28/6/2016).

2. Recurso Especial não provido. (REsp 1.461.802/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 2.2.17)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. VALORES REFERENTES A ICMS-SUBSTITUIÇÃO (ICMS-ST). IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Quando ocorre a retenção e recolhimento do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ICMS-ST), a empresa substituta não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Nessa situação, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa substituta que se torna apenas depositária de tributo (responsável tributário por substituição ou agente arrecadador) que será entregue ao Fisco. Então não ocorre a incidência das contribuições ao PIS/PASEP, COFINS, já que não há receita da empresa prestadora substituta. É

Superior Tribunal de Justiça

o que estabelece o art. 279 do RIR/99 e o art. 3º, §2º, da Lei n. 9.718/98.

2. Desse modo, não sendo receita bruta, o ICMS-ST não está na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não cumulativas devidas pelo substituto e definida nos arts. 1º e §2º, da Lei n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

3. Sendo assim, o valor do ICMS-ST não pode compor o conceito de valor de bens e serviços adquiridos para efeito de creditamento das referidas contribuições para o substituído, exigido pelos arts. 3, §1º, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, já que o princípio da não cumulatividade pressupõe o pagamento do tributo na etapa econômica anterior, ou seja, pressupõe a cumulatividade (ou a incidência em "cascata") das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. Precedente.

4. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EDcl no REsp 1.881.576/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18/03/2021)

Por fim, não há que se falar em sobrestamento do presente feito para se aguardar o julgamento dos EREsp 1.428.247, uma vez que, no referido recurso, não houve determinação de suspensão dos demais processos que tratem da mesma matéria.

Diante do exposto, **nego provimento ao Agravo Interno.**

É como **voto.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

**AgInt no REsp 2.047.560 / RS
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2023/0009006-5

Número de Origem:
50161743120214047108

Sessão Virtual de 06/06/2023 a 12/06/2023

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BEISE & CIA. LTDA - EMPRESA DE PEQUENO PORTE

ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY - RS068928

GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - COFINS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : BEISE & CIA. LTDA - EMPRESA DE PEQUENO PORTE

ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY - RS068928

GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 06/06/2023 a 12/06/2023, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 13 de junho de 2023