



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

**AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2054870 - RS (2023/0059556-2)**

**RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**  
**AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL**  
**AGRAVADO : ARLA BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA**  
**ADVOGADOS : JOHN FELIPE MASIERO - RS121441**  
**NICOLAS COLOMBO DE SOUZA - RS125620**  
**EDUARDA TIZIAN - RS131495**

### **EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. SISTEMÁTICA NÃO-CUMULATIVA. BASES DE CÁLCULO. ICMS-ST INCIDENTE NA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA. GERAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL. POSSIBILIDADE. PACÍFICA ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL DA PRIMEIRA TURMA DO STJ. ACÓRDÃO CASSADO. RETORNO DOS AUTOS PARA CONTINUIDADE DO JULGAMENTO.**

1. Tendo o recurso sido interposto contra decisão publicada na vigência do Código de Processo Civil de 2015, devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele previsto, conforme Enunciado Administrativo n. 3/2016/STJ.
2. A Primeira Turma deste Tribunal tem pacífica orientação jurisprudencial no sentido de que o ICMS-ST constitui parte integrante do custo de aquisição da mercadoria e, por isso, deve ser considerado na composição do montante de créditos a ser deduzido para apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não-cumulativo. Precedentes da Primeira Turma.
3. No caso dos autos, porque o acórdão do TRF da 4ª Região não segue essa orientação, deve ser provido o recurso da sociedade empresária para o reconhecimento do seu direito ao creditamento, mas os autos devem retornar para que o órgão julgador *a quo* continue no julgamento, à vista do acervo probatório.
4. Agravo interno não provido.

### **ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 15/08/2023 a 21/08/2023, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Paulo Sérgio Domingues votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Paulo Sérgio Domingues.

Brasília, 21 de agosto de 2023.

Ministro Benedito Gonçalves  
Relator



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

**AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2054870 - RS (2023/0059556-2)**

**RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**  
**AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL**  
**AGRAVADO : ARLA BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA**  
**ADVOGADOS : JOHN FELIPE MASIERO - RS121441**  
**NICOLAS COLOMBO DE SOUZA - RS125620**  
**EDUARDA TIZIAN - RS131495**

### **EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. SISTEMÁTICA NÃO-CUMULATIVA. BASES DE CÁLCULO. ICMS-ST INCIDENTE NA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA. GERAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL. POSSIBILIDADE. PACÍFICA ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL DA PRIMEIRA TURMA DO STJ. ACÓRDÃO CASSADO. RETORNO DOS AUTOS PARA CONTINUIDADE DO JULGAMENTO.**

1. Tendo o recurso sido interposto contra decisão publicada na vigência do Código de Processo Civil de 2015, devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele previsto, conforme Enunciado Administrativo n. 3/2016/STJ.
2. A Primeira Turma deste Tribunal tem pacífica orientação jurisprudencial no sentido de que o ICMS-ST constitui parte integrante do custo de aquisição da mercadoria e, por isso, deve ser considerado na composição do montante de créditos a ser deduzido para apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não-cumulativo. Precedentes da Primeira Turma.
3. No caso dos autos, porque o acórdão do TRF da 4ª Região não segue essa orientação, deve ser provido o recurso da sociedade empresária para o reconhecimento do seu direito ao creditamento, mas os autos devem retornar para que o órgão julgador *a quo* continue no julgamento, à vista do acervo probatório.
4. Agravo interno não provido.

### **RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator):** Trata-se de agravo interno especial interposto pela FAZENDA NACIONAL contra decisão que, com apoio em entendimento da Primeira Turma, deu provimento ao recurso da contribuinte

para reconhecer a geração de crédito fiscal, na hipótese em que há incidência de da contribuição ao PIS e de COFINS sobre o montante de ICMS recolhido pelo substituto tributário (ICMS-ST).

A parte recorrente sustenta, em síntese (fls. 342/364):

Primeiramente, a Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça tem entendimento diametralmente oposto ao da sua Primeira Turma [...] não pode compor a base de cálculo dos créditos no regime não-cumulativo da PIS/COFINS, em favor do substituído tributário, o valor relativo ao ICMS-ST, haja vista que esta parcela do preço de aquisição não compõe a base de cálculo da PIS/COFINS do substituto tributário por expressa disposição legal e, não havendo incidência na etapa anterior, não há se falar em crédito para garantia da não-cumulatividade das contribuições [...] o ICMS-ST recolhido antecipadamente pelo substituto não pode compor o custo de aquisição da mercadoria para o substituído, pois esse valor, embutido no montante pago, corresponde exatamente ao valor do imposto que o substituído deixará de recolher aos cofres estaduais no instante em que efetuar a operação de venda; o simples fato do momento do recolhimento aos cofres públicos ser alterado não possui o condão de transmutar a natureza jurídica desta verba.

Impugnação apresentada pela parte agravada (fls. 369/383).

É o relatório.

## VOTO

**O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator):** Tendo o recurso sido interposto contra decisão publicada na vigência do Código de Processo Civil de 2015, devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele previsto, conforme Enunciado Administrativo n. 3/2016/STJ.

Após nova análise processual, verifica-se que a conclusão da decisão agravada deve mantida; por oportuno, esclarece-se, desde logo, que o tema em análise não se confunde com o tema referente à possibilidade de o contribuinte substituído excluir o ICMS-ST das bases de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, que será definido pela Primeira Seção, na sistemática dos recursos repetitivos, no julgamento do REsp 1.896.678/RS, sob a relatoria do em. Ministro Gurgel de Faria.

Esclarecido o tema, cumpre mencionar que o recurso especial se origina de mandado de segurança em que a parte impetrante pede o reconhecimento de gerar crédito

fiscal para ser abatido dos valores a serem recolhidos a título de contribuição ao PIS e da COFINS, uma vez que teria ocorrido a incidência dessas contribuições sobre o montante de ICMS-ST, que, por sua vez, qualificar-se-ia como parte integrante do custo de aquisição das mercadorias a serem utilizadas como insumos ou para comporem o ativo imobilizado.

No primeiro grau de jurisdição, o pedido foi julgado improcedente porque, “quando há a retenção e recolhimento do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ICMS-ST), a empresa substituta é mera responsável, o contribuinte de direito é o próximo na cadeia, o substituído. Nessa situação, a própria legislação tributária já prevê que tais valores constituem meros ingressos na contabilidade da empresa substituta, que se torna apenas depositária de tributo (responsável tributário por substituição ou agente arrecadador), o qual será entregue ao Fisco. Portanto, não ocorre a incidência das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, já que não há receita da empresa prestadora substituta. Esse valor tampouco transita ou ingressa na contabilidade da substituída, razão pela qual não é tributado nesta etapa [...] se não houve efetiva oneração pela incidência das contribuições na etapa anterior, é incabível reconhecer o direito ao creditamento das contribuições respectivas para o substituído, visto que, nesse caso, haveria creditamento duplo - de um lado, o substituto tributário está legalmente autorizado a não incluir o valor do ICMS relativo à substituição na base de cálculo do PIS/Cofins e, de outro, a impetrante substituída pleiteia creditar-se dos mesmos valores, de forma a reduzir a sua contribuição de PIS/Cofins - o que caracteriza benefício fiscal, a necessitar de lei expressa, nos termos do artigo 150, § 6,º da CF” (fls. 183/184).

Em sede de apelação, o TRF4 manteve a sentença de improcedência porque “o substituído tributário não tem o direito de apurar créditos de PIS/COFINS, no regime não cumulativo, sobre os valores dispendidos como recolhimento do ICMS-ST sobre produtos adquiridos para revenda, porquanto não constituem custo de aquisição” (fls.

Pois bem.

Como consignado na decisão monocrática, ora agravada, a Primeira Turma deste Tribunal tem pacífica orientação jurisprudencial no sentido de que o ICMS-ST constitui parte integrante do custo de aquisição da mercadoria e, por isso, 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.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO DE ICMS-ST. PIS/COFINS. ENTENDIMENTO DA PRIMEIRA TURMA DO STJ.

1. A orientação da Primeira Turma deste STJ é a de que o contribuinte faz jus aos créditos da contribuição ao PIS e à COFINS pretendidos, seja porque independem da incidência de tais contribuições sobre o montante do ICMS-ST recolhido pelo substituto na etapa anterior, seja porque o valor do imposto estadual antecipado caracteriza custo de aquisição. Precedentes: [...]

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 2.014.218/RS, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 6/6/2023, DJe de 13/6/2023)

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. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

[...]

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.

[...]

VII - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.046.525/SC, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 6/6/2023, DJe de 13/6/2023)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS DE PIS/COFINS. ICMS-ST. ENTENDIMENTO DA PRIMEIRA TURMA DO STJ.

1. Caso concreto em que, nos termos da consolidada orientação da Primeira Turma do STJ, o contribuinte faz jus aos créditos relativos ao PIS e à COFINS, seja porque independem da

incidência de tais contribuições sobre o montante do ICMS-ST recolhido pelo substituto na etapa anterior, seja porque o valor do imposto estadual antecipado caracteriza custo de aquisição. Precedentes: [...].

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.945.579/SC, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 11/4/2023, DJe de 17/4/2023)

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.

[...]

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.

[...]

VII - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.010.366/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 11/4/2023, DJe de 17/4/2023)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INCIDÊNCIA DESSAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE A PARCELA DE ICMS-ST. DIREITO DE CREDITAMENTO/DEDUÇÃO. JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA TURMA.

[...]

2. Para fins de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, a empresa contribuinte tem direito de creditar-se da parcela de ICMS recolhido, antecipadamente, pela substituta, por meio do regime de substituição tributária ("ICMS-ST"), ainda que se submeta ao regime não cumulativo dessas contribuições, seja porque independem da incidência de tais contribuições sobre o montante do ICMS-ST recolhido pelo substituto na etapa anterior, seja porque o valor do imposto estadual antecipado caracteriza custo de aquisição. Precedentes da Primeira Turma.

3. No caso dos autos, porque o acórdão do TRF da 4ª Região não segue essa orientação, deve ser provido o recurso da sociedade empresária para o reconhecimento do seu direito ao creditamento, mas os autos devem retornar para que o órgão julgador a quo continue no julgamento dos demais pedidos, à vista do acervo probatório.

4. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.959.588/SC, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 13/12/2021, DJe de 15/12/2021)

No caso dos autos, considerada a denegação do mandado de segurança nos primeiro e segundo graus, o recurso especial deve ser provido para reconhecer a possibilidade de geração do crédito fiscal e o acórdão recorrido cassado, com a

determinação de retorno dos autos ao Tribunal Regional Federal para continuar no julgamento do mandado de segurança, à luz do acervo probatório.

Ante o exposto, nego provimento ao agravo interno.

É como voto.





# **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

## **TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA**

**AgInt no REsp 2.054.870 / RS  
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2023/0059556-2

Número de Origem:  
50255417920214047108

Sessão Virtual de 15/08/2023 a 21/08/2023

### **Relator do AgInt**

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

### **Presidente da Sessão**

Exmo. Sr. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES

### **Secretário**

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

## **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : ARLA BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ADVOGADOS : JOHN FELIPE MASIERO - RS121441

NICOLAS COLOMBO DE SOUZA - RS125620

EDUARDA TIZIAN - RS131495

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS

## **AGRAVO INTERNO**

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : ARLA BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ADVOGADOS : JOHN FELIPE MASIERO - RS121441

NICOLAS COLOMBO DE SOUZA - RS125620

EDUARDA TIZIAN - RS131495

## **TERMO**

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 15/08/2023 a 21/08/2023, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Paulo Sérgio Domingues votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Paulo Sérgio Domingues.

Brasília, 22 de agosto de 2023