

# Superior Tribunal de Justiça

ProAfR nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.959.571 - RS  
(2021/0290743-6)

**RELATOR** : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**  
**EMBARGANTE** : FAZENDA NACIONAL  
**EMBARGADO** : -----  
**ADVOGADOS** : ALEXANDRE JAENISCH MARTINI - RS051403  
LUCIANO JOSÉ TONEL DE MEDEIROS - RS057622  
DANIEL FIGUEIRA TONETTO - RS058691  
FELIPE JOSE TONEL DE MEDEIROS - RS058313

## EMENTA

PROPOSTA DE AFETAÇÃO COMO REPETITIVO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA E RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. VALORES REFERENTES A ICMS- SUBSTITUIÇÃO (ICMS- ST).

1. Delimitação da questão de direito controvertida como sendo: “decidir sobre a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não-cumulativo das contribuições ao PIS e COFINS, dos valores que o contribuinte, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição (ICMS-ST)”.
2. Registre-se que a questão aqui identificada, apesar de guardar alguma relação, difere daquela que já foi objeto de afetação sob a relatoria do Min. Gurgel de Faria nos REsp’s n. 1.958.265/SP e n. 1.896.678/RS, que trabalha em um momento diferente da cadeia econômica pois diz respeito não ao creditamento mas à possibilidade de exclusão do valor correspondente ao ICMS-ST da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo contribuinte substituído.
3. Multiplicidade efetiva ou potencial de processos com idêntica questão de direito demonstrada pelo despacho do Ministro Presidente da Comissão Gestora de Precedentes e demais informações constantes dos autos dos processos repetitivos.
4. Determinação ad cautelam para a suspensão do julgamento de todos os processos em primeira e segunda instâncias envolvendo a matéria, inclusive no Superior Tribunal de Justiça (art. 1.037, II, do CPC/2015).
5. Recurso especial submetido à sistemática dos recursos repetitivos, estando em afetação conjunta os EREsp. n. 1.879.952/RS, os EREsp. n. 1.959.571/RS, o REsp. n. 2.072.621/SC e o REsp. n. 2.075.758/ES.

## ACÓRDÃO

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

"A PRIMEIRA SEÇÃO, por unanimidade, afetou o processo ao rito dos recursos repetitivos (RISTJ, art. 257-C) para delimitar a seguinte tese controvertida: “Decidir sobre a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não-cumulativo das contribuições ao PIS e

EREsp 1959571 Petição : 202300112474 C542164551131<5098113@  
C524881<05542032506;0@

2021/0290743-6

Documento

Página 1 de 2

## Superior Tribunal de Justiça

COFINS, dos valores que o contribuinte, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição (ICMS-ST)” e, igualmente por unanimidade, suspendeu o julgamento de todos os processos em primeira e segunda instâncias envolvendo a matéria, inclusive no Superior Tribunal de Justiça (art. 1.037, II, do CPC/2015), conforme proposta do Sr. Ministro Relator.”

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Afrânio Vilela, Francisco Falcão e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de dezembro de 2023.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES  
Relator





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ProAfr nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1959571 - RS  
(2021/0290743-6)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES  
EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL  
EMBARGADO : -----  
ADVOGADOS : ALEXANDRE JAENISCH MARTINI - RS051403  
LUCIANO JOSÉ TONEL DE MEDEIROS -  
RS057622  
DANIEL FIGUEIRA TONETTO - RS058691  
FELIPE JOSE TONEL DE MEDEIROS - RS058313

### EMENTA

**PROPOSTA DE AFETAÇÃO COMO REPETITIVO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA E RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. VALORES REFERENTES A ICMS-SUBSTITUIÇÃO (ICMS-ST).**

1. Delimitação da questão de direito controvertida como sendo: “*decidir sobre a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não-cumulativo das contribuições ao PIS e COFINS, dos valores que o contribuinte, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição (ICMS-ST)*”.

2. Registre-se que a questão aqui identificada, apesar de guardar alguma relação, difere daquela que já foi objeto de afetação sob a relatoria do Min. Gurgel de Faria nos REsp’s n. 1.958.265/SP e n. 1.896.678/RS, que trabalha em um momento diferente da cadeia econômica pois diz respeito não ao creditamento mas à possibilidade de exclusão do valor correspondente ao ICMS-ST da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo contribuinte substituído.

3. Multiplicidade efetiva ou potencial de processos com idêntica questão de direito demonstrada pelo despacho do Ministro Presidente da Comissão Gestora de Precedentes e demais informações constantes dos autos dos processos repetitivos.

4. Determinação *ad cautelam* para a suspensão do julgamento de todos os processos em primeira e segunda instâncias envolvendo a matéria, inclusive no Superior Tribunal de Justiça (art. 1.037, II, do CPC/2015).

5. Recurso especial submetido à sistemática dos recursos repetitivos, estando em afetação conjunta os EREsp. n. 1.879.952/RS, os EREsp. n. 1.959.571/RS, o REsp. n. 2.072.621/SC e o REsp. n. 2.075.758/ES.

### RELATÓRIO

Trata-se de embargos de divergência interpostos em face de acórdão proferido pela Primeira Turma, de Relatoria do Min. Benedito Gonçalves, que assim restou ementado (e-STJ fls. 340/345):

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.

1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).
2. Conquanto haja divergência entre a Primeira e a Segunda Turmas deste Tribunal a respeito da matéria, enquanto não for solucionada pela Primeira Seção, em homenagem à uniformização da jurisprudência da Primeira Turma, deve-se reconhecer que, para fins de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, a empresa contribuinte tem direito de creditar-se dos valores de ICMS recolhidos, 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.
3. No caso dos autos, deve mantido o acórdão do TRF4, no sentido de que: "tem o substituído tributário direito de apurar créditos de PIS/COFINS sobre as mercadorias adquiridas para revenda sempre que comprovado que o ICMS-ST tenha sido destacado na nota fiscal de entrada das mercadorias no seu estabelecimento e integrado o preço pago".
4. Agravo interno não provido.

Pretende a embargante FAZENDA NACIONAL o conhecimento e provimento dos presentes embargos de divergência para que, diante do confronto de teses adequadamente demonstrado, prevaleça a jurisprudência já firmada na Segunda Turma deste E. STJ, no sentido 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 (e-STJ fls. 353/380).

Para fins de demonstração do dissídio jurisprudencial traz o seguinte precedente:

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 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.

5. Recurso especial não provido (REsp nº 1.456.648/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 02.06.2016).

Às e-STJ fls. 4001/403 processamento dos embargos de divergência foi admitido, nos termos do art. 267, do RISTJ.

O prazo para a embargada apresentar sua impugnação decorreu *in albis* (e-STJ fls. 410).

Às e-STJ fls. 412/413, diante da forte presença de indícios de se estar diante de tema repetitivo e considerando o Procedimento Preparatório previsto nos arts. 256-I e 257, do RISTJ, foi exarado despacho determinando o encaminhamento do feito à Presidência da Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas para adotar as providências cabíveis no sentido de examinar a possibilidade de afetação do presente recurso conjuntamente com os EREsp. n. 1.879.952/RS, os EREsp. n. 1.959.571/RS, o REsp. n. 2.072.621/SC e o REsp. n. 2.075.758/ES.

Às e-STJ fls. 420/421 consta despacho da Presidência da Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas onde determinada a intimação dos sujeitos do processo a fim de ouvir o Ministério Público Federal e as partes a respeito da conveniência de conduzir a proposta de afetação da referida matéria ao rito dos repetitivos.

Parecer do Ministério Público Federal manifestando-se positivamente quanto à admissibilidade do presente recurso especial como repetitivo (e-STJ fls. 426/436).

Manifestação da FAZENDA NACIONAL no mesmo sentido às e-STJ fls. 441/444.

Decisão da Presidência da Comissão Gestora de Precedentes sugerindo o processamento do recurso especial dentro do rito dos feitos repetitivos, consoante art. 256-B, II, do RISTJ, e determinando a distribuição do recurso a este relator com a sugestão de afetação conjunta de ao menos 2 (dois) recursos (e-STJ fls. 449/445).

É o relatório.

## VOTO

Nos termos do art. 256-E, do RISTJ, compete a o relator do recurso repetitivo reexaminar a admissibilidade do recurso, os pressupostos recursais genéricos e específicos, além dos requisitos regimentais como a presente ou potencial multiplicidade de processos com idêntica questão de direito (art. 257-A, §1º, RISTJ), a fim de propor a afetação do recurso especial repetitivo à Seção. Tal é o que se segue.

Inicialmente é necessário consignar que o presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: “*Aos recursos interpostos*

*com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC”.*

No exame da admissibilidade recursal, verifico a presença do enfrentamento das teses levantadas no recurso pelo órgão que produziu o acórdão recorrido. Também de registro que as referidas teses guardam correspondência aos artigos de lei federal invocados por violados pela recorrente e que não há qualquer pretensão de rediscussão de matéria de fato ou tema constitucional. Quanto aos embargos de divergência, estes restaram admitidos via decisão monocrática, conforme o relatado. Desta forma, em um juízo preliminar, entendo que o mérito recursal se encontra apto para julgamento.

Já quanto à presente ou potencial multiplicidade de processos com idêntica questão de direito, de registro que o presente repetitivo cumpre o requisito. Nesse sentido, assim o despacho da Ministra Presidente da Comissão Gestora de Precedentes (e-STJ fls. 448):

Quanto ao potencial multiplicador da controvérsia, informo que, em pesquisa livre realizada no portal de jurisprudência dessa Corte, foram identificados 58 acórdãos e 636 decisões monocráticas, a respeito da matéria, proferidos por Ministros da Primeira e da Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça. Noto, ainda, que, dentre as decisões monocráticas encontradas, 118 foram proferidas em sede de embargos de divergência. Assim, considero caracterizada a multiplicidade necessária à afetação do recurso ao rito qualificado.

Sendo assim, considerando as informações prestadas e por se tratar de tema que envolve a interpretação e aplicação de procedimento padronizado adotado pela Administração Tributária Federal, resta demonstrada a multiplicidade efetiva ou potencial de processos com idêntica questão de direito.

Decerto, o que aqui se pretende averiguar é a abrangência do direito de crédito previsto no art. 3º, I e § 1º, I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, consoante o princípio da não cumulatividade e o conceito de custo de aquisição, a fim de verificar se o referido dispositivo legal permite ao contribuinte o creditamento, no âmbito do regime não-cumulativo do PIS e da COFINS, dos valores que, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição na aquisição de mercadorias para revenda.

Com efeito, a suspensão generalizada de todos os processos se impõe porque, dada a quantidade de feitos, necessário se faz cortar o fluxo de processos que se destinam a este Superior Tribunal de Justiça referentes à matéria e até mesmo o fluxo interno de processos. Tal eficácia somente pode ser produzida no âmbito do recurso repetitivo. De observar que a informação contida nos autos dá conta de mais de 700 (setecentos) processos, somente neste Superior Tribunal de Justiça, onde há decisão sobre o tema, sem mencionar aqueles que ainda não sofreram qualquer decisão e aqueles que estão nas instâncias *a quo*. Somente no gabinete deste relator foram encontrados 26 (vinte e seis) processos que versam sobre a mesma questão de direito ainda por

decidir. Já a afetação de embargos de divergência se faz necessária diante da existência de notória divergência atual entre a Primeira e Segunda Turmas, divergência esta que gerou 118 (cento e dezoito) decisões de admissibilidade de embargos de divergência sobre o tema, conforme o relatado pela Presidência da Comissão Gestora de Precedentes.

Assim, resta definida a questão posta a julgamento como sendo: “*decidir sobre a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não-cumulativo das contribuições ao PIS e COFINS, dos valores que o contribuinte, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição (ICMS-ST)*”.

Registre-se que a questão aqui identificada, apesar de guardar alguma relação, difere daquela que já foi objeto de afetação sob a relatoria do Min. Gurgel de Faria nos REsp's n. 1.958.265/SP e n. 1.896.678/RS, que trabalha em um momento diferente da cadeia econômica pois diz respeito não ao creditamento mas à possibilidade de exclusão do valor correspondente ao ICMS-ST da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo contribuinte substituído.

Com essas considerações, entendo pelo processamento do feito dentro da sistemática dos recursos repetitivos, consoante o disposto no art. 1.036, § 5º, do CPC/2015, adotando-se as seguintes providências:

- a) Comunique-se, com cópia do presente acórdão, acompanhado do número de autuação do recurso especial, aos Ministros da Primeira Seção do STJ e aos Presidentes dos Tribunais Regionais Federais e Tribunais de Justiça e à Turma Nacional de Uniformização;
- b) Suspensão do julgamento de todos os processos em primeira e segunda instâncias envolvendo a matéria, inclusive no Superior Tribunal de Justiça (art. 1.037, II, do CPC/2015);
- c) Após a autuação, dê-se vista ao Ministério Público Federal para parecer, em quinze dias, nos termos do art. 1.038, III e § 1º, do CPC/2015.

É como o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA SEÇÃO

ProAfR nos

Número Registro: 2021/0290743-6 PROCESSO ELETRÔNICO EREsp 1.959.571 / RS

Número Origem: 50065657620204047102

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

**Relator**

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

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Secretária

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

**PROPOSTA DE AFETAÇÃO**

EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL

EMBARGADO : -----

ADVOGADOS : ALEXANDRE JAENISCH MARTINI - RS051403

LUCIANO JOSÉ TONEL DE MEDEIROS - RS057622

DANIEL FIGUEIRA TONETTO - RS058691

FELIPE JOSE TONEL DE MEDEIROS - RS058313

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão virtual com término nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A PRIMEIRA SEÇÃO, por unanimidade, afetou o processo ao rito dos recursos repetitivos (RISTJ, art. 257-C) para delimitar a seguinte tese controvertida: “Decidir sobre a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não-cumulativo das contribuições ao PIS e COFINS, dos valores que o contribuinte, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição (ICMS-ST)” e, igualmente por unanimidade, suspendeu o julgamento de todos os processos em primeira e segunda instâncias envolvendo a matéria, inclusive no Superior Tribunal de Justiça (art. 1.037, II, do CPC/2015), conforme proposta do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Afrânio Vilela, Francisco Falcão e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

C542164551131<5098113@ 2021/0290743-6 - EREsp 1959571 Petição :  
2023/001J247-4 (ProAfR)