AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.670.360 - RS (2020/0045917-7)

RELATOR	**:**	**MINISTRO PRESIDENTE DO STJ**
AGRAVANTE	:	FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	:	MARZARI ALIMENTOS LTDA
ADVOGADOS	:	LUIZ GUSTAVO BORGES CARLOSSO - RS065427A ALEXANDRE CARTER MANICA E OUTRO(S) - RS052579A

DECISÃO

Trata-se de agravo apresentado por FAZENDA NACIONAL contra a decisão que não admitiu seu recurso especial.

O apelo nobre, fundamentado no art. 105, inciso III, alínea "a", da CF/88, visa reformar acórdão proferido pelo TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, assim resumido:

> TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. ENTENDIMENTO DO STF. RE 574.706/PR. SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA N° 69 STF. LEI N° 12.973/2014. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. SUSPENSÃO. TRÂNSITO EM JULGADO. MODULAÇÃO DE EFEITOS. DESNECESSIDADE.
> Conforme estabelecido pelo STF, no l ema 69, "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" (Recurso Extraordinário com repercussão geral n° 574.706). haja vista não consubstanciar receita.
>
> Assim sendo, o ICMS não deve compor a base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS, quer se considere o faturamento (art. 195, inc. I, da CF - redação original) ou a receita (art. 195, l."b" - redação dada pela EC n° 20/98), inclusive no período de vigência das Leis 10.637/02 e 10.833/03 (regime não cumulativo).
>
> As alterações produzidas pela Lei n° 12.973/2014 nas Leis n° 9.718/96, n° 10.637/2002 e n° 10.833/2003, não legitimam a incidência da COFINS e do PIS sobre o ICMS, porquanto a lei ordinária não pode alterar conceitos constitucionais (art. 110 do CTN) e, dessa forma, há de respeitar o conceito constitucional de receita, conforme assentou o STF ao julgar o precitado RE n.° 574.706.
>
> No cálculo dos valores recolhidos indevidamente, deverá ser considerada a integralidade do ICMS destacado nas notas fiscais de saída, independentemente da utilização de créditos para a redução do quantum a ser recolhido aos cofres públicos.
>
> A pendência de julgamento dos embargos de declaração opostos pela União não tem o condão de suspender a tramitação dos processos sobre o tema. Resta sedimentada a jurisprudência no STF no sentido de que, para a aplicação de decisão proferida em RE com repercussão geral, não é necessário se aguardar o trânsito em julgado ou eventual modulação de efeitos.

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349

Quanto à primeira controvérsia, alega violação dos arts. 489, II, e 1.022, inciso II e parágrafo único, inciso II, do CPC, no que concerne à negativa de prestação jurisdicional, trazendo o(s) seguinte(s) argumento(s):

> Cumpre destacar que as questões tidas por omitidas não se tratam de mero inconformismo em face de decisão contrária aos interesses da Fazenda Nacional, mas, pelo contrário, constituem fundamentos imprescindíveis à correta e integral resolução da controvérsia judicial, cuja análise certamente infirmaria os fundamentos deduzidos pelo v. acórdão recorrido, pois visavam sanar omissão concernente à natureza do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, a qual, frise-se, não consta expressamente da tese firmada no tema 69 da repercussão geral julgada pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574.706, tanto assim o é que foram opostos embargos de declaração no próprio acórdão paradigma (fls. 516).

Quanto à segunda controvérsia, alega violação do art. 489, § 1°, inciso V, do CPC, no que concerne à deficiência na fundamentação do acórdão recorrido, que se limitou a invocar precedente proferido em sede de repercussão geral sem indicar os fundamentos determinantes que justificariam a definição do critério de cálculo do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, trazendo o(s) seguinte(s) argumento(s):

> Eis aqui o vício de fundamentação a que incide o v. acórdão recorrido, pois, ao fundamentar que a questão relativa à natureza do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS referia-se ao "mérito da controvérsia do próprio acórdão paradigma", competia-lhe indicar os fundamentos determinantes que justificariam a exclusão do ICMS destacado da nota fiscal da base de cálculo do PIS/COFINS, o que efetivamente não o fez.
>
> 13. Com efeito, ao deixar de indicar os fundamentos do acórdão paradigma que se referia ao capítulo específico do ICMS destacado da nota fiscal, o v. aresto recorrido incorreu em clara e manifestação violação ao artigo 1.022, inciso II, e parágrafo único, inciso II, c/c o artigo 489, §1º, inciso V, do Código de Processo Civil [...] (fls. 515).

Quanto à terceira controvérsia, alega violação dos arts. 10, 11, 141, 192 e 490 do CPC, no que concerne à ausência de fundamentação adequada do acórdão recorrido quanto ao critério de cálculo a ser utilizado, trazendo o(s) seguinte(s) argumento(s):

> Ao longo da tramitação processual a questão relativa ao critério de cálculo a ser utilizado não foi debatida nos autos. Não houve discussão sobre qual o ICMS deveria ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS. Os argumentos jurídicos, tanto da parte autora quanto ré,

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349

> limitaram-se a defesa da tese em si, ou seja, se os valores do ICMS poderiam ser incluídos no valor total das receitas auferidas no mês, contudo, em momento algum houve discussão sobre a apuração do ICMS.
>
> Dessa forma, o acórdão recorrido, que consignou que deve ser excluído o ICMS destacado nas notas fiscais, violou normas processuais importantes, que garantem o devido processo legal, e o direito à defesa.
>
> Por todo o exposto, a decisão recorrida deve ser anulada por ausência de fundamentação. Superada a alegação de ausência de fundamentação, impõe-se a reforma do acórdão recorrido, excluindo-se das razões de decidir as determinações atinentes à qual o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, tendo em vista que tal controvérsia não faz parte dos limites da lide e não foi discutida nos autos (fls. 518).

Quanto à quarta controvérsia, alega violação dos arts. 13, § 1°, inciso I, 19 e 20, da Lei Complementar n. 87/96; 1° da Lei n. 10.637/02; 1° da Lei n. 10.833/02; 2º da Lei n. 9.715/89; e 2° da Lei Complementar n. 70/91, sob o fundamento de que ainda não se definiu em sede de repercussão geral qual parcela do ICMS deve ser excluída da base de cálculo do PIS/COFINS, e de que, a partir de uma interpretação do mérito julgado proferido pelo Supremo Tribunal Federal, é possível se concluir que o valor a ser excluído deve ser aquele relativo à parcela a recolher para a Fazenda Pública, e não ao ICMS destacado nas notas fiscais, trazendo o(s) seguinte(s) argumento(s):

> No entanto, a despeito das nebulosas dúvidas que ainda pairam sobre a conclusão do julgamento do RE 574706 (tema 69 da repercussão geral), o v. acórdão recorrido reconheceu em favor do contribuinte "o direito de excluir da base de cálculo do PIS/COFINS o ICMS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do seu estabelecimento", o que, ao nosso entender viola os arts. 13, §1º, I, 19 e 20, caput, da Lei Complementar nº 87, de 1996, o art. 1º da Lei 10.637, 2002, o art. 1º da 10.833, de 2002, art. 2º da Lei 9.715, de 1998, e art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991 [...] - fl. 243.
>
> V.A – TEMA 69 DE REPERCUSSÃO GERAL
>
> i) O QUE (NÃO) FOI DECIDIDO?
>
> 37. "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS". Esse foi o entendimento adotado pelo STF no julgamento do RE nº 574.706/PR, que fixou o Tema 69 de Repercussão Geral, e esse foi o entendimento adotado no v. acórdão recorrido, razão pela qual a Fazenda Nacional não se insurge contra a tese neste momento processual.
>
> A discussão aqui é outra, uma vez que o acórdão paradigma não enfrentou expressamente todas as questões decorrentes da tese fixada. Não houve, por exemplo, definição a respeito da exclusão do ICMS-Substituição Tributária das operações realizadas pelos substituídos; não houve definição da exclusão de outros tributos da base de cálculo do PIS e da COFINS; e – mais importante para o caso em apreço – não houve definição a respeito de qual ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, se o ICMS destacado na nota fiscal ou se o ICMS a recolher

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349

(E tais temas não seria de ordem constitucional, o que autoriza a interposição do presente recurso especial).

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

ii) O QUE PODE SER EXTRAÍDO DO ACÓRDÃO PARADIGMA DO STF 42. Afirmamos no tópico precedente que a Suprema Corte não tomou posição expressa a respeito de qual parcela do ICMS deve ser excluída da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS – se o ICMS destacado na nota ou se o ICMS a recolher, resultante do encontro de contas entre débitos e créditos do imposto. Isso, porém, não significa que não seja possível extrair uma conclusão a partir das premissas firmadas no acórdão.

43. O principal fundamento do voto vencedor é o de não constituir o ICMS receita do contribuinte, porque se trata de valor que será repassado ao Estado. A relatora, ministra Cármen Lúcia, cita parecer de Roque Antônio Carrazza, no qual o tributarista faz paralelo entre o conceito de receita pública, tal como concebido por Aliomar Baleeiro, e o conceito de receita ou faturamento, para fins de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. Para Baleeiro, as quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas entradas ou ingressos financeiros. A receita pública é a espécie do gênero entrada que se distingue por integrar-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas 1 . Daí por que, analogamente, o ingresso no caixa do estabelecimento do montante destinado ao recolhimento de ICMS não poderia ser considerado receita.

[...]

Dois pontos apontam na direção da exclusão do ICMS a recolher. No item 1 – que contextualiza a discussão e deve servir de norte para o que vem a seguir –, a ementa fala em apuração mensal do ICMS e em ICMS a recolher. E no item 3, ficou dito que não se inclui todo o ICMS na definição de faturamento. “Todo” tem nessa frase o sentido de “inteiro”. Isso, porém, não significa que pelo menos parte do ICMS não integra o conceito – ao menos a parte destacada na nota fiscal que não é repassada ao Estado. O que quis dizer a ministra Cármen Lúcia foi que não se inclui o ICMS todo (todo ele, ele todo) na base de cálculo das contribuições. Do ponto de vista lógico-formal, se dizemos que o inteiro de X não está contido em Y, isso não significa que parte de X não está contida em Y. A propósito, se considerados o item 1 da ementa e o argumento de que o ICMS não constitui receita porque é repassado ao Estado, o único conteúdo semântico admissível para o trecho é o de que o ICMS a recolher (parte do todo, do ICMS destacado na nota fiscal) é que não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS (fl. 519/523).

É o relatório. Decido.

No que concerne à primeira controvérsia, impende ressaltar que, nos limites

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349

estabelecidos pelo art. 1.022 do CPC/2015, os embargos de declaração destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade ou eliminar contradição eventualmente existentes no julgado combatido, bem como a corrigir erro material. Nesse sentido, os seguintes arestos da Corte Especial: EDcl no AgInt no RE nos EDcl no AgInt no AREsp 475.819/SP, relator Ministro Humberto Martins, Corte Especial, julgado em 7/3/2018, DJe de 23/3/2018 e EDcl nos EDcl nos EDcl no AgInt nos EDcl nos EREsp 1.491.187/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Corte Especial, julgado em 7/3/2018, DJe de 23/3/2018.

No caso em exame, o Tribunal de origem se manifestou nos seguintes termos:

> Observa-se que a União, em processos análogos, tem levantado a tese de que deve ser excluído das bases de cálculo da COFINS e do PIS somente o ICMS efetivamente recolhido.
>
> Contudo, lenho que não merece trânsito tal pretensão, porquanto a base de cálculo do PIS e da COFINS considera o valor do ICMS destacado na nota fiscal, e não o que foi efetivamente recolhido aos cofres públicos.
>
> Ademais, a Ministra Cármen Lúcia enfrentou diretamente essa questão quando do julgamento do RE n° 574.706, consignando que o ICMS a ser excluído não é o ICMS "pago" ou "recolhido", mas o ICMS destacado na nota fiscal, *in verbis*:
>
> Desse quadro é possível extrair que conquanto nem lodo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na "fatura" é aproveitado peto contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em aluam momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e tido constitui receita do contribuinte, logo ainda que. contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições".
>
> [...]
>
> Contudo, è inegável que o ICMS respeito a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.
>
> Com esses fundamentos, concluo que o valor correspondente ao ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (sem grifos no original)
>
> Dessa forma, tem a parte autora o direito de excluir da base de cálculo do PIS/COFINSo valor integral do ICMS destacado nas notas Fiscais de saída das mercadorias do seu estabelecimento, inclusive após o advento da Lei n° 12.973/2014, a fim de que, ajustada a nova base de cálculo, apure os valores indevidamente pagos (fl. 460).

Assim, a alegada afronta aos arts. 489, II, e 1.022 do CPC não merece

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349

prosperar, porque o acórdão recorrido examinou a controvérsia dos autos, fundamentando suficientemente sua convicção, não havendo se falar em negativa de prestação jurisdicional porque inocorrentes quaisquer dos vícios previstos no referido dispositivo legal, não se prestando os declaratórios para o reexame da prestação jurisdicional ofertada satisfatoriamente pelo Tribunal *a quo*.

Confiram-se, nesse sentido: REsp 1808357/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 17/9/2019, DJe de 20/9/2019 e EDcl no AgInt no AREsp 1422337/SP, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 9/9/2019, DJe de 12/9/2019 e AgInt no REsp 1780519/RO, relator Ministro Marco Buzzi, Quarta Turma, julgado em 25/6/2019, DJe de 28/6/2019.

Quanto à segunda controvérsia, incide o óbice das Súmulas n. 282/STF e 356/STF, uma vez que a questão não foi examinada pela Corte de origem, tampouco foram opostos embargos de declaração para tal fim. Dessa forma, ausente o indispensável requisito do prequestionamento.

Nesse sentido: REsp n. 1.160.435/PE, relator Ministro Benedito Gonçalves, Corte Especial, DJe de 28/4/2011; AgInt no AREsp n. 1.339.926/PR, relator Ministro Raul Araújo, Quarta Turma, DJe de 15/2/2019; e REsp n. 1.730.826/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 12/2/2019.

Quanto à terceira controvérsia, incide, mais uma vez, o óbice das Súmulas n. 282/STF e 356/STF, uma vez que os artigos apontados como violados não foram apreciados pelo acórdão recorrido.

Quanto à quarta controvérsia, é possível extrair tanto do acórdão recorrido quanto das razões do recurso especial que seu deslinde exigiria a interpretação de tese definida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral, o que impede a apreciação da matéria em sede de recurso especial.

Nesse sentido, vale citar os seguintes julgados desta Corte:

> PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO. INTERPRETAÇÃO DE TESE FIRMADA PELO STF. FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. À luz do art. 105, III, da Constituição Federal, o recurso especial não serve à revisão da fundamentação constitucional.
>
> 2. Tem natureza constitucional a controvérsia inerente à interpretação da tese definida pelo Supremo Tribunal Federal, após o reconhecimento da repercussão geral e respectivo julgamento, sendo certo que, relacionando-se o debate com a forma de execução do julgado do Supremo, não poderia outro tribunal, em princípio, ser competente para solucioná-lo.
>
> 3. Hipótese em que o recurso não pode ser conhecido, pois o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, interpretando a tese definida pelo

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349

> Supremo Tribunal Federal, decidiu ser o ICMS destacado na nota fiscal a parcela de tributo a ser excluída da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.
>
> [...]
>
> 5. Agravo interno não provido.
>
> (AgInt no AREsp 1508155/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 11/10/2019)

> PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DISCUSSÃO SOBRE O JULGADO ABRANGER O ICMS DESTACADO OU ICMS ESCRITURAL A RECOLHER. PRETENSÃO DE COLOCAR BALIZAS AO DECIDIDO PELO STF NO RE N. 574.706 RG / PR. IMPOSSIBILIDADE. TEMA CONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. CARÁTER INFRINGENTE. IMPOSSIBILIDADE. REJEIÇÃO DOS EMBARGOS.
>
> 1. Impossibilidade de manifestação desta Corte, em sede de recurso especial, sobre alegação de ofensa a princípios e dispositivos da Constituição Federal, nem mesmo para fins de prequestionamento, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal no âmbito do recurso extraordinário.
>
> 2. O acórdão embargado se manifestou de forma clara e fundamentada no sentido de que a Corte de Origem apenas aplicou ao caso concreto o entendimento firmado pelo STF no RE 574.706, em sede de repercussão geral, interpretando-o consoante a sua compreensão dos parâmetros constitucionais eleitos pelo Supremo Tribunal Federal, o que é possível ao Tribunal a quo, já que aquela Corte não tem impedimento algum para exame de matéria constitucional, ao contrário desta Corte superior que, em sede de recurso especial, segue lógica outra: não cabe a esta Corte emitir juízo a respeito dos limites do que foi julgado no precedente em repercussão geral do Supremo Tribunal Federal, colocando novas balizas em tema de ordem Constitucional. Nesse sentido: EDcl no REsp. n. 1.191.640 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.05.2019).
>
> [...]
>
> 5. Embargos de declaração rejeitados.
>
> (EDcl no AgInt no AREsp 1515851/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 07/11/2019).

Ante o exposto, com base no art. 21-E, V, do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça, **conheço do agravo para conhecer em parte do recurso especial e, nessa extensão, negar-lhe provimento.**

Publique-se. Intimem-se.

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349

Brasília, 27 de março de 2020.

MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

Presidente

Edição nº 2883 - Brasília, Disponibilização: Quinta-feira, 02 de Abril de 2020 Publicação: Sexta-feira, 03 de Abril de 2020
Código de Controle do Documento: 437690F8-A43D-4697-91E1-07751969C349