



**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002982-71.2020.4.04.7203/SC**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL ROGER RAUPP RIOS

**APELANTE:** MERCADO ALBANEZE LTDA (IMPETRANTE)

**ADVOGADO:** FRANCIS MAITON TESSARO (OAB SC029657)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (INTERESSADO)

**INTERESSADO:** DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - JOAÇABA (IMPETRADO)

## **RELATÓRIO**

MERCADO ALBANEZE LTDA impetrou Mandado de Segurança contra ato do Delegado da Receita Federal de Joaçaba/SC, objetivando a concessão de ordem para apurar créditos de PIS e COFINS com base no valor cobrado a título de ICMS-ST na aquisição de mercadorias para revenda ou, sucessivamente, o direito de excluir o ICMS-ST da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Sobreveio sentença (Evento 17) que denegou a segurança. Custas pela impetrante. Sem condenação em honorários (art. 25 da Lei nº 12.016/2009).

Apela a impetrante (Evento 29), sustentando que para a empresa o valor do ICMS-ST é custo, de modo que, tal como o frete e o seguro, se agrega ao valor da mercadoria adquirida. Acrescenta que, sendo custo, o crédito escritural é garantido pelo disposto no inciso I do artigo 3º, da Lei nº 10.637/2002 e no inciso I do artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003, que asseguram ao contribuinte o direito de contar crédito na aquisição de bens para revenda. Diz que o ICMS a ser excluído da parcela do faturamento é aquele devido pelas operações que constituem seu fato gerador, ou, no caso dos autos, o imposto devido pela presumida operação futura de circulação, que foi objeto de cobrança quando da aquisição da mercadoria pelo regime da substituição tributária. Postula, assim, o direito a contar créditos escriturais sobre os valores do ICMS-ST na aquisição de mercadorias para revenda ou tem direito à exclusão do ICMS-ST por si suportado na aquisição de mercadorias para revenda da base de cálculo do PIS e da COFINS, sob pena de violação a não-cumulatividade ou, sucessivamente, o direito de excluir o ICMS-ST por si suportado na aquisição de mercadorias para revenda da base de cálculo do PIS e da COFINS. Requer, por fim, a compensação dos valores recolhidos indevidamente.

Com contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

### Juízo de Admissibilidade do Recurso

Recebo o recurso de apelação interposto pela parte impetrante, visto que adequado e tempestivo.

### Prescrição

O prazo prescricional aplicável é de cinco anos, contados retroativamente ao ajuizamento da ação, tendo em vista que ajuizada após a edição da LC 118/2005 (STJ, REsp 1269570/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 04/06/2012).

### Mérito

#### **Inclusão do ICMS-ST na apuração de créditos de PIS/COFINS pelo contribuinte substituído.**

Consoante relatado, controverte-se no presente feito apenas quanto ao direito da parte impetrante, na condição de contribuinte substituído, à inclusão dos valores pagos a título de ICMS-ST, pelos contribuintes substitutos, nas etapas anteriores da cadeia produtiva, na base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS a serem apurados pelo demandante, nos termos do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002 e do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003.

Merece acolhida a pretensão da parte recorrente.

Com efeito, o art. 3º, inciso I, de ambas leis, permite que o contribuinte, dos débitos apurados de PIS/COFINS, desconte créditos das mesmas contribuições em relação aos bens adquiridos para revenda, nos termos do art. 3º, §1º, I, cujo preceito é idêntico nas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, *verbis*:

*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 mercadorias e aos produtos referidos:*

*Ainda, a Instrução Normativa - RFB n.º 404/2004, ao regulamentar a COFINS não cumulativa, expressamente dispõe:*

*Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica **pode descontar créditos**, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, **sobre os valores**:*

*I - das aquisições efetuadas no mês:*

*a) **de bens para revenda**, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;*

...

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

...

*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 PIS tem idêntico tratamento legal quanto à apuração não cumulativa, razão por que o ICMS também integra o valor do custo de aquisição dos bens para efeito de apuração do crédito.

Na apuração do PIS/COFINS pelo sistema da não cumulatividade o ICMS devido em uma operação integra o custo de aquisição dos bens adquiridos para revenda, gerando direito a crédito em relação ao contribuinte da etapa subsequente da cadeia produtiva.

Na substituição tributária, como antes esclarecido, o ICMS-ST é recolhido antecipadamente pelo substituto. Como a obrigação é do substituído, o substituto deve ser ressarcido do imposto pago, e este ressarcimento se dá justamente através da inclusão, no preço da mercadoria vendida ao substituído, do ICMS-ST. Ou seja, o substituído paga pela mercadoria e também pelo ICMS-ST, revelando-se evidente que o tributo devido na etapa anterior constitui custo de aquisição na etapa subsequente.

Deste modo, 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.

Neste sentido, precedentes deste Regional:

*TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DE DÉBITOS DE PIS/COFINS. INCLUSÃO DO ICMS-ST NA BASE DE CÁLCULO DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA PARA EFEITO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS. ART. 3º, §1º, I, DAS LEIS 10.637/02 E 10.833/03. 1. O contribuinte substituído **tributário** não tem o direito de excluir da base de cálculo do PIS/COFINS o montante correspondente ao ICMS-ST destacado nas notas fiscais e recolhido antecipadamente pelo substituto. 2. **O substituído tributário tem o direito de apurar créditos de PIS/COFINS sobre as mercadorias adquiridas para revenda sempre que comprovado que o ICMS-ST destacado na nota fiscal tenha integrado o custo de aquisição, mediante sua inclusão no preço pago.** 3. Aplica-se a prescrição quinquenal do Decreto 20.910/32 quando se trata do reconhecimento de direito a crédito junto à Fazenda Pública. (TRF4, AC 5043417-13.2017.4.04.7100, PRIMEIRA TURMA, Relator ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 12/06/2019)*

*TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. EXCLUSÃO DO ICMS-ST DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. IMPOSSIBILIDADE. INCLUSÃO DO ICMS-ST NA BASE DE CÁLCULO DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA PARA EFEITO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS. ART. 3º,*

§1º, I, DAS LEIS 10.637/02 E 10.833/03. 1. O contribuinte substituído tributário não tem o direito de excluir da base de cálculo do PIS/COFINS o montante correspondente ao ICMS-ST destacado nas notas fiscais ou recolhido antecipadamente pelo substituto. **2. O substituído tributário tem o direito de apurar créditos de PIS/COFINS sobre as mercadorias adquiridas para revenda sempre que comprovado que o ICMS-ST destacado na nota fiscal tenha integrado o custo de aquisição, mediante sua inclusão no preço pago.** 3. Aplica-se a prescrição quinquenal do Decreto 20.910/32 quando se trata do reconhecimento de direito a crédito junto à Fazenda Pública. (TRF4, AC 5008506-83.2019.4.04.7009, PRIMEIRA TURMA, Relator FRANCISCO DONIZETE GOMES, juntado aos autos em 15/06/2020)

Justiça: Na mesma linha, ainda, precedente recente do Superior Tribunal de

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA (ICMS-ST). AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA POR EMPRESA SUBSTITUÍDA. BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO. INCLUSÃO DO VALOR DO IMPOSTO ESTADUAL. LEGALIDADE. CREDITAMENTO QUE INDEPENDE DA TRIBUTAÇÃO NA ETAPA ANTERIOR. CUSTO DE AQUISIÇÃO CONFIGURADO.*

*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 1973.*

*II - A 1ª Turma desta Corte assentou que a disposição do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, a qual assegura a manutenção dos créditos existentes de contribuição ao PIS e da COFINS, ainda que a revenda não seja tributada, não se aplica apenas às operações realizadas com os destinatários do benefício fiscal do REPORTE. Por conseguinte, 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.*

*III - 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.*

*IV - 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.*

*V - Recurso especial provido.*

*(REsp 1428247/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, Rel. p/ Acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/10/2019, DJe 29/10/2019)*

Concluo, assim, que deve ser provido o apelo da parte impetrante, para o fim de que seja concedida a segurança postulada, apurando créditos de PIS e COFINS com base no valor cobrado a título de ICMS-ST na aquisição de mercadorias para revenda.

**Repetição do indébito**

Reconhecida a ocorrência de indébito **tributário**, faz jus a parte autora à restituição e/ou compensação dos tributos recolhidos a maior, condicionada ao trânsito em julgado da presente decisão judicial (art. 170-A do CTN), nos termos do art. 7º da Lei n.º 9.4330/1996. A compensação de indébitos tributários em geral deverá ocorrer(a) por iniciativa do contribuinte, (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito **tributário**, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

No que toca à compensação **das contribuições previdenciárias, contribuições instituídas a título de substituição de contribuição previdenciária e contribuições sociais devidas a terceiros**, devem ser observadas as restrições do art. 26-A da Lei n.º 11.457/2002, incluído pela Lei n.º 13.670 /2018, conforme regulamentação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (§ 2º).

Registre-se, por fim, que *"a lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte"* (STJ, REsp 1164452/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010).

Quanto à restituição, importante salientar que, nos termos da Súmula 269 do STF, a ação mandamental não é substitutiva de ação de cobrança, razão pela qual a decisão proferida no *writ* não se sujeita a procedimento de execução para fins de pagamento direto. Possível, contudo, que a impetrante opte pela restituição dos valores com base na decisão proferida na ação mandamental, bastando, para tanto, que busque a restituição do indébito através dos procedimentos administrativos próprios exigidos pela Secretaria da Receita Federal.

### **Da atualização monetária.**

A atualização monetária do indébito, relativamente a tributos em geral, deve dar-se pela SELIC, que engloba juros e correção monetária, nos termos do art. 39, § 4º da Lei n.º 9.250/95. Tratando-se, porém, das contribuições previdenciárias mencionadas no caput do artigo 89 da Lei n.º 8.212/91, a atualização monetária deve observar §4º do referido artigo.

### **Ônus processuais**

Custas *ex-lege*. Sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios, uma vez que incidente o art. 25 da Lei n.º 12.016/2009.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, voto por dar provimento ao apelo da parte impetrante.

Documento eletrônico assinado por **ROGER RAUPP RIOS, Desembargador Federal Relator**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40002359426v3** e do código CRC **3b39ccaa**.

Informações adicionais da assinatura:  
Signatário (a): ROGER RAUPP RIOS  
Data e Hora: 17/3/2021, às 18:55:39

---

5002982-71.2020.4.04.7203

40002359426 .V3

Conferência de autenticidade emitida em 28/03/2021 16:05:24.



**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002982-71.2020.4.04.7203/SC**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL ROGER RAUPP RIOS

**APELANTE:** MERCADO ALBANEZE LTDA (IMPETRANTE)

**ADVOGADO:** FRANCIS MAITON TESSARO (OAB SC029657)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (INTERESSADO)

**INTERESSADO:** DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - JOAÇABA (IMPETRADO)

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCLUSÃO DO ICMS-ST NA BASE DE CÁLCULO DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA PARA EFEITO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS. ART. 3º, §1º, I, DAS LEIS 10.637/02 E 10.833/03. POSSIBILIDADE.

1. O substituído tributário tem o direito de apurar créditos de PIS/COFINS sobre as mercadorias adquiridas para revenda sempre que comprovado que o ICMS-ST destacado na nota fiscal tenha integrado o custo de aquisição, mediante sua inclusão no preço pago. Precedentes deste Regional e do Superior Tribunal de Justiça.

2. Apelo provido.

**ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu, por unanimidade, dar provimento ao apelo da parte impetrante, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 17 de março de 2021.

---

Documento eletrônico assinado por **ROGER RAUPP RIOS, Desembargador Federal Relator**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40002359427v3** e do código CRC **ddfc9618**.

Informações adicionais da assinatura:  
Signatário (a): ROGER RAUPP RIOS  
Data e Hora: 17/3/2021, às 18:55:39

---

5002982-71.2020.4.04.7203

40002359427.V3

Conferência de autenticidade emitida em 28/03/2021 16:05:24.



**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

**EXTRATO DE ATA DA SESSÃO VIRTUAL DE 10/03/2021**  
**A 17/03/2021**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002982-71.2020.4.04.7203/SC**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL ROGER RAUPP RIOS

**PRESIDENTE:** DESEMBARGADOR FEDERAL ROGER RAUPP RIOS

**PROCURADOR(A):** CARLOS EDUARDO COPETTI LEITE

**APELANTE:** MERCADO ALBANEZE LTDA (IMPETRANTE)

**ADVOGADO:** FRANCIS MAITON TESSARO (OAB SC029657)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (INTERESSADO)

**MPF:** MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL (MPF)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Virtual, realizada no período de 10/03/2021, às 00:00, a 17/03/2021, às 16:00, na sequência 622, disponibilizada no DE de 01/03/2021.

Certifico que a 1ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

A 1ª TURMA DECIDIU, POR UNANIMIDADE, DAR PROVIMENTO AO APELO DA PARTE IMPETRANTE.

**RELATOR DO ACÓRDÃO:** DESEMBARGADOR FEDERAL ROGER RAUPP RIOS

**VOTANTE:** DESEMBARGADOR FEDERAL ROGER RAUPP RIOS

**VOTANTE:** JUIZ FEDERAL ALEXANDRE GONÇALVES LIPPEL

**VOTANTE:** JUIZ FEDERAL FRANCISCO DONIZETE GOMES

**MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA**  
**Secretária**

Conferência de autenticidade emitida em 28/03/2021 16:05:24.