



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000291525

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2330337-25.2024.8.26.0000, da Comarca de Ribeirão Preto, em que é agravante R. F. DE BESSA ME, é agravado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ (Presidente) E ANTONIO CARLOS VILLEN.

São Paulo, 26 de março de 2025.

PAULO GALIZIA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº 22622

10ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 2330337-25.2024.8.26.0000

COMARCA: SÃO PAULO - VARA DAS EXECUÇÕES FISCAIS ESTADUAIS

AGRAVANTE: R. F. DE BESSA ME

AGRAVADO: ESTADO DE SÃO PAULO

JUIZ: GUSTAVO MÜLLER LORENZATO

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ICMS. INCLUSÃO DE PIS E COFINS NA BASE DE CÁLCULO. RECURSO NÃO PROVIDO. I. Caso em Exame. A empresa agravante busca a reversão da decisão que não acolheu a exceção de pré-executividade, visando a nulidade da CDA sob o argumento de que o PIS e a COFINS não devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS. II. Questão em Discussão. A questão em discussão consiste na legitimidade da inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS e sobre a aplicabilidade do Tema nº 69 do STF ao caso. III. Razões de Decidir. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está consolidada no sentido de que é legítima a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, por se tratar de repasse econômico. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 574.706, decidiu que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, mas tal entendimento não se aplica inversamente ao caso em questão. IV. Dispositivo e Tese. Recurso não provido. Tese de julgamento: “A inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS é legítima, pois se trata de repasse econômico”. “O entendimento do Tema nº 69 do STF não se aplica inversamente para excluir o PIS e a COFINS da base de cálculo do ICMS.”. Legislação Citada: CF/1988, art. 155, II, § 2º, XII, “i”; Lei Complementar nº 87/96, art. Jurisprudência Citada: STJ, EDcl no REsp 1.336.985/MS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13/5/2013; STF, RE 574706, Rel. Min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, j. 15/03/2017. TJSP, Agravo de Instrumento 2229489-30.2024.8.26.0000, Rel. Des. Jose Eduardo Marcondes Machado, 10ª Câmara de Direito Público, j. 04/12/2024; TJSP, Agravo de Instrumento 2091808-18.2024.8.26.0000, Rel. Des. Maria Fernanda de Toledo Rodovalho, 2ª Câmara de Direito Público, j. 20/05/2024; TJSP, Agravo de Instrumento 2315177-57.2024.8.26.0000, Rel. Des. Antonio Celso Aguilar Cortez, 10ª Câmara de Direito Público, j. 31/10/2024; TJSP, Apelação Cível 1026076-44.2024.8.26.0506, Rel. Des. Maria Laura

Tavares, 5ª Câmara de Direito Público, j. 26/11/2024; TJSP, Apelação Cível 1028512-45.2022.8.26.0053, Rel. Des. Martin Vargas, 10ª Câmara de Direito Público, j. 30/09/2024

Trata-se de recurso de agravo de instrumento interposto por R. F. de Bessa ME contra a r. decisão interlocutória de fls. 6/8 que, no âmbito da execução fiscal ajuizada pelo Estado de São Paulo contra a empresa agravante, autos nº 1507510-24.2023.8.26.0506, não acolheu a exceção de pré-executividade apresentada pela agravante, que objetivava a nulidade da CDA, ao argumento de que o PIS e da COFINS não deve ser inserido na base de cálculo do ICMS.

Em razões recursais, a agravante reitera o pleito de concessão dos benefícios da gratuidade de justiça.

No mérito, sustenta, em síntese, que a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS torna ilíquida e incertas as CDAs que embasam a execução fiscal em testilha.

Argumenta que deve ser aplicada a tese da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por ocasião do julgamento, pelo STF, do RE nº 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 69).

Aponta que a r. decisão agravada negou jurisdição a uma insurgência contra matéria de direito, na medida que não analisado se aplica-se ou não o tema nº 69 de repercussão geral oriundo do STF a execução de valores oriundos de CDAs geradas por débitos de ICMS de primeira instância.

Assim, pleiteia a concessão de efeito suspensivo ao recurso, haja vista que pode sofrer atos de excussão ilegal de bens, causando-lhe prejuízos irreparáveis. Ao final, seu provimento para reformar a decisão recorrida, de forma a acolher a exceção de pré-executividade (fls. 1/5).

Recurso adequado, tempestivo.

Uma vez que ausente o preparo e não concedida a justiça gratuita (fls. 15/16), foi determinado o seu recolhimento, o que foi comprovado pela empresa agravante às fls. 23/25.

Recurso processado sem a concessão do efeito suspensivo (fls. 27)

Contrarrazões a fls. 34.

Não há oposição ao julgamento virtual.

O RELATÓRIO.

Pretende a empresa agravante a reversão da decisão agravada, que não acolheu a exceção de pré-executividade apresentada, que objetivava a nulidade da CDA, ao argumento de que o PIS e da COFINS não deve ser inserido na base de cálculo do ICMS.

Ora, é certo que o artigo 155, II, § 2º, XII, “i”, da Constituição Federal dispõe acerca da competência dos Estados e ao Distrito Federal de instituir impostos sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, especificando que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Por sua vez, a Lei Complementar nº 87/96, denominada Lei Kandir, determina, em seu artigo 13, como base de cálculo para tributação do ICMS o valor da operação ou prestação, como se vê:

“Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

II - na hipótese do inciso II do art. 12, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;”

E, segundo o entendimento sedimentado pelo C. Superior Tribunal de Justiça é legítima a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, por se tratar de mero repasse econômico que integra o valor da operação.

Confira-se:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. PREMISSA EQUIVOCADA. PIS E COFINS NA

BASE DE CÁLCULO DO ICMS. REPASSE ECONÔMICO. POSSIBILIDADE. ACOLHIMENTO SEM EFEITO MODIFICATIVO. 1. De fato, o acórdão embargado apreciou questão diversa da abordada no Agravo Regimental. Cuidou-se da possibilidade de incluir o ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, em vez do cômputo dessas contribuições na base de cálculo do ICMS. 2. Contudo, reparado o vício existente, melhor sorte não assiste à embargante. A jurisprudência do STJ encontra-se sedimentada no sentido da legitimidade do cômputo do PIS e da Cofins na base de cálculo do ICMS, por se tratar de mero repasse econômico que integra o valor da operação” (EDcl no REsp 1.336.985/MS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13/5/2013; AgRg no AREsp 218.210/RS, Rel. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora Convocada TRF 3ª Região), Segunda Turma, DJe 17/12/2012) 3. Embargos de Declaração acolhidos sem efeito modificativo.” (EDcl no AgRg no REsp nº 1368174/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, publicado em 1.6.16).

Destaque-se o entendimento adotado pelo C. Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos EDcl no REsp 1336985/MS, em 7.5.2013, em voto de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques:

“De fato, não vejo qualquer ilegalidade na suposta inclusão das contribuições ao PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS conforme o efetuado pela concessionária. E digo “suposta” porque as contribuições ao PIS e COFINS são repassadas ao consumidor final apenas de forma econômica e não jurídica, sendo que o destaque na nota fiscal é facultativo e existe apenas a título informativo. Desse modo,

se o repasse não tem efeitos tributários, apenas econômicos, e se as contribuições ao PIS e COFINS incidem juridicamente em outro momento e somente sobre receita bruta da empresa, o que se tributa formalmente a título de ICMS é o valor da operação/serviço prestado ao consumidor de energia elétrica, e não as contribuições ao PIS e COFINS (...). Desse modo, o destaque efetuado não significa que as ditas contribuições integraram formalmente a base de cálculo do ICMS, mas apenas que para aquela prestação de serviços corresponde proporcionalmente aquele valor de PIS e COFINS, valor este que faz parte do preço da mercadoria/serviço contratados (tarifa) e que facultativamente é informado ao contribuinte. A base de cálculo do ICMS continua sendo o valor da operação/serviço prestado”.

Cumpre consignar no artigo 13, § 1º, II, “a” da Lei Complementar nº 87/96, está prescrito que compõe a base de cálculo do ICMS o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição.

As contribuições sociais PIS e COFINS, incidentes sobre o faturamento da empresa, terão seus valores repassados aos consumidores, embutidos no preço do produto ou serviço.

Nota-se, portanto, que se trata de repasse meramente econômico e não jurídico, porque apenas o valor referente a essas contribuições é repassado, e não o tributo em si.

Disto se conclui que não há efetiva inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo ICMS, isto é, não há tributação de ICMS sobre estas contribuições. Há somente repasse econômico dos valores destas contribuições, que se incluem no preço da mercadoria ou serviço, e, por conseguinte, compõem a base de cálculo do ICMS.

É importante esclarecer que o C. Supremo Tribunal Federal,

no julgamento do RE nº 574.706, com repercussão geral, Tema nº 69, reconheceu que o ICMS não pode ser considerado faturamento para fins de apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da

COFINS” (RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017).

Significa dizer, a matéria discutida nestes autos é justamente o oposto da tratada no Tema nº 69, da repercussão geral, na qual discutiu-se a possibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, não havendo fundamento jurídico para aplicação do entendimento em sentido inverso, como pretendeu fazer crer a empresa agravante.

Neste sentido, os seguintes julgados deste E. Tribunal de Justiça, inclusive desta Colenda 10ª Câmara de Direito Público:

“Agravado de instrumento. Execução fiscal. ICMS. Exceção de pré-executividade rejeitada, com majoração da verba honorária sucumbencial. Insurgência da devedora. Pontual acatamento. Legitimidade de inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS. Mero repasse econômico que integra o valor da operação. Entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça. Inaplicabilidade, de outro lado, do Tema 69, do Supremo Tribunal Federal. Juros de mora. Ausência de concreta indicação de que incidentes em patamar superior à SELIC. CDAs que retratam débitos recentes (2021 e 2022), quando já em vigor a Lei Estadual n.º 16.497/2017. Honorários advocatícios. Impossibilidade de majoração. Rejeitada a exceção de pré-executividade, é incabível a condenação do executado ao pagamento de honorários. Precedentes, inclusive da Corte Superior. Recurso parcialmente provido.” (TJSP; Agravado de Instrumento 2229489-30.2024.8.26.0000; Relator (a): Jose Eduardo Marcondes Machado; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de Guarulhos - SETOR DE

EXECUÇÕES FISCAIS DA COMARCA DE GUARULHOS; Data do Julgamento: 04/12/2024; Data de Registro: 04/12/2024)

“AGRAVO DE INSTRUMENTO – EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE REJEITADA. PIS/COFINS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS – Pretensão de excluir da base de cálculo do ICMS os valores de PIS/COFINS – Descabimento – Inaplicabilidade do precedente formado no RE nº 574.706 (Tema nº 69) pelo C. STF, que tratou de situação distinta – No caso do ICMS, as contribuições sociais que integram o preço da mercadoria devem compor a base de cálculo do imposto – Precedentes. JUROS DE MORA – SELIC – Alegação de excesso no cômputo de juros de mora – Inocorrência – Débito inscrito em dívida ativa posteriormente à entrada em vigor da Lei Estadual nº 16.497/17, que alterou o artigo 96 da Lei nº 6.374/89, estabelecendo que a taxa de juros de mora deve ser equivalente à taxa SELIC – Regularidade no cômputo do índice de 1% mesmo que por fração de mês – Decisão mantida. RECURSO IMPROVIDO.” (TJSP; Agravo de Instrumento 2091808-18.2024.8.26.0000; Relator (a): Maria Fernanda de Toledo Rodovalho; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro das Execuções Fiscais Estaduais - Vara das Execuções Fiscais Estaduais; Data do Julgamento: 20/05/2024; Data de Registro: 20/05/2024)

“Agravo de instrumento. São Bernardo do Campo. Execução fiscal. ICMS declarado e não pago. Exceção de pré-executividade rejeitada. Legalidade da inclusão das contribuições PIS/COFINS na base de cálculo do ICMS. Regularidade da cobrança de juros de 1% pela fração do

mês. Título executivo provido de liquidez e certeza, sem revelar omissões. Precedentes. Decisão mantida. Recurso não provido.” (TJSP; Agravo de Instrumento 2315177-57.2024.8.26.0000; Relator (a): Antonio Celso Aguilar Cortez; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de São Bernardo do Campo - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 31/10/2024; Data de Registro: 31/10/2024)

“APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA - Pretensão de exclusão das contribuições para o PIS e COFINS da base de cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) - Impossibilidade – Mero repasse econômico - Precedentes – Inaplicabilidade do quanto decidido pelo C. Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR (Tema 69), que trata sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS - Sentença de improcedência mantida – Recurso improvido.” (TJSP; Apelação Cível 1026076-44.2024.8.26.0506; Relator (a): Maria Laura Tavares; Órgão Julgador: 5ª Câmara de Direito Público; Foro de Ribeirão Preto - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 26/11/2024; Data de Registro: 26/11/2024)

“APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DO PIS/CONFIS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. SEGURANÇA DENEGADA. IRRESIGNAÇÃO RECURSAL. DESCABIMENTO. 1. Mandado de segurança com o objetivo de reconhecimento do direito para que seja afastada a incidência do ICMS sobre os valores recolhidos a título de PIS e de COFINS, sendo a exigência estadual inconstitucional, na medida em que tais

tributos não podem ser considerados como operação mercantil, bem como não se trata de faturamento ou receita da Impetrante. Decreto de improcedência. Manutenção. 2. Legítima a inclusão do PIS e do COFINS na base de cálculo do ICMS, por se tratar de mero repasse econômico que, por consequência, integra o valor da operação. 3. Tese firmada no RE n. 574.706/PR (Tema 69 do STF) não tem aplicação ao caso concreto, pois trata de situação diversa da aqui discutida. Hipótese inversa. A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e Cofins não leva à exclusão destes tributos da base de cálculo do ICMS. Precedentes deste E. Tribunal de Justiça e do Col. STJ. Decisão mantida. Recurso desprovido.” (TJSP; Apelação Cível 1028512-45.2022.8.26.0053; Relator (a): Martin Vargas; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 10ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 30/09/2024; Data de Registro: 30/09/2024)

No mais, nota-se, que tal como pontuado pelo magistrado *a quo*, não se aplica à hipótese a tese fixada no Tema nº 1.184/STF, segundo o qual:

“1. É legítima a extinção de execução fiscal de baixo valor pela ausência de interesse de agir tendo em vista o princípio constitucional da eficiência administrativa, respeitada a competência constitucional de cada ente federado. 2. O ajuizamento da execução fiscal dependerá da prévia adoção das seguintes providências: a) tentativa de conciliação ou adoção de solução administrativa; e b) protesto do título, salvo por motivo de eficiência administrativa, comprovando-se a inadequação da medida. 3. O trâmite de ações de execução fiscal não impede os entes federados de pedirem a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

suspensão do processo para a adoção das medidas previstas no item 2, devendo, nesse caso, o juiz ser comunicado do prazo para as providências cabíveis.”.

Isso porque a ação originária objetiva a cobrança de débito tributário de R\$ 526.456,26., tendo o C. STF decidido expressamente que a tese fixada no Tema nº 1.184 só se aplica às execuções de baixo valor, inclusive no que se refere à exigência de prévio protesto e tentativa de conciliação.

Aliás, inadmissível a extinção da execução fiscal por inobservância da Resolução nº 547/2024, já que esta foi publicada em fevereiro/2024, enquanto a presente ação de execução fiscal foi ajuizada em 2023.

Por tais motivos, fica mantida a r. decisão agravada, que rejeitou a exceção de pré-executividade.

Diante do exposto, pelo meu voto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

PAULO GALIZIA

Relator