



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000334996

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1027245-78.2024.8.26.0114, da Comarca de Campinas, em que é apelante UNOX BRASIL EQUIPAMENTOS PROFISSIONAIS LTDA., são apelados ESTADO DE SÃO PAULO e DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DA DELEGACIA REGIONAL TRIBUTÁRIA DA QUINTA REGIÃO EM CAMPINAS.

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 PAULO GALIZIA.

São Paulo, 3 de abril de 2025.

MARTIN VARGAS

Relator

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível n. 1027245-78.2024.8.26.0114 – Comarca de Campinas

Apelante: Unox Brasil Equipamentos Profissionais Ltda.

Apelado: Delegado Regional Tributário da Delegacia Regional Tributária da 5ª Região

Juiz sentenciante: Dr. Claudio Campos da Silva

Voto n. 2231

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCLUSÃO DO PIS E DA COFINS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. LEGALIDADE. RECURSO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1. Recurso de apelação interposto contra sentença que denegou a ordem em mandado de segurança impetrado contra ato do Delegado Regional Tributário da 5ª Região. A impetrante pleiteia a exclusão das contribuições ao PIS e à COFINS da base de cálculo do ICMS, sob o argumento de inexistência de previsão legal para tal inclusão e de que esses tributos não compõem a materialidade do imposto estadual.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. A questão em discussão consiste em determinar a legalidade da inclusão das contribuições ao PIS e à COFINS na base de cálculo do ICMS.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. O mandado de segurança exige a demonstração de direito líquido e certo, o que pressupõe a existência de prova documental inequívoca e independente de dilação probatória, nos termos do art. 5º, LXIX, da CF.

4. A base de cálculo do ICMS é o valor da operação, conforme o art. 155, § 2º, XII, "i", da CF e o art. 13, § 1º, II, "a", da LC n. 87/1996, abrangendo não apenas o preço da mercadoria, mas, também, demais valores transferidos ao adquirente.

5. O PIS e a COFINS, por representarem encargos econômicos repassados ao consumidor final, integram o valor da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS.

6. O entendimento firmado no RE nº 574.706/PR (Tema 69 do STF), que exclui o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, não se aplica ao caso, pois trata de matéria inversa.

7. A jurisprudência do STJ reconhece a legitimidade da 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.

8. A suspensão nacional determinada pelo STJ no Tema Repetitivo n. 1223 não se aplica a processos que não envolvam recurso especial ou agravo em recurso especial.

IV. DISPOSITIVO

9. Recurso desprovido.

Dispositivos relevantes citados: CF, art. 5º, LXIX; art. 155, § 2º, XII, "i"; LC nº 87/1996, art. 13, § 1º, II, "a"; Lei nº 12.016/2009, art. 25.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE n. 574.706/PR (Tema 69); STJ, EDcl no AgInt no AREsp n. 2.085.293/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, j. 15.05.2023; TJSP, Apelação Cível n. 1027698-96.2023.8.26.0053, Rel. Des. José Eduardo Marcondes Machado, j. 29.02.2024, dentre outros.

Vistos.

Trata-se de **recurso de apelação** interposto por **Unox Brasil Equipamentos Profissionais Ltda.**, contra a r. sentença que, nos autos da ação **mandado de segurança** c. c. pedido de liminar, impetrado contra ato do **Delegado Regional Tributário da Delegacia Regional Tributária da 5ª Região**, denegou a segurança e julgou improcedente o pedido, com resolução de mérito, nos termos do art. 487, inc. I, do CPC. Custas na forma da lei. Sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios por expressa disposição legal (art. 25 da Lei 12.016/09) (fls. 109/111).

Consta a interposição de embargos de declaração pelo impetrante (fls. 115/120), os quais foram contrarrazoados pela FESP (fls. 123/125). Os embargos foram parcialmente acolhidos apenas para corrigir o nome da parte impetrante e esclarecer que a ação de mandado de segurança é individual e não coletiva (fls. 127/128).

O impetrante Unox Brasil Equipamentos Profissionais Ltda. interpôs recurso de apelação para reiterar os termos expostos em peça inicial e sustentar: (i) a irregularidade do procedimento administrativo, pois inexistente dispositivo legal que dê esteio à cobrança de PIS/COFINS na base de cálculo do ICMS, especialmente pelo fato de que o PIS ou COFINS são calculados com base na receita do contribuinte; (ii) que o

ICMS é tributo estadual estritamente relacionado à circulação de mercadorias e prestação de serviços, ao passo que o PIS e a COFINS constituem contribuições sociais federais e, por isso, não há fundamento para a incidência daquele sobre estes últimos; (iii) cabível aplicar o entendimento fixado no RE 574.706/PR pelo STF à hipótese dos autos; e (iv) que seja declarado o direito à devolução por restituição ou permitir que efetue a compensação, acrescidos dos juros determinados em SELIC. Citou jurisprudência. Pediu reforma e o acolhimento do recurso (fls. 135/147).

Contrarrazões (fls. 153/174).

É o relatório.

Inicialmente, registra-se que não foram os autos encaminhados à d. Procuradoria-Geral de Justiça, uma vez que em muitos casos semelhantes, não houve manifestação sobre o mérito recursal, ao fundamento de que o direito discutido é disponível, confirmando o posicionamento externado em primeiro grau, inclusive contando com menção expressa (fls. 95/97).

No que tange ao juízo de admissibilidade, é o caso de conhecer do recurso de apelação interposto, porquanto tempestivo, recolhido preparo recursal e presentes os pressupostos de admissibilidade.

No caso dos autos, a questão é de direito, sendo certo que o contexto de ordem fática está restrito aos documentos e provas já existentes nos autos, o que propicia o conhecimento de plano da matéria.

Sem embargo ao respeito denotado às razões deduzidas pela recorrente, o inconformismo não comporta provimento, consoante fundamentação que adiante seguirá.

Trata-se de mandado de segurança impetrado por Unox Brasil Equipamentos Profissionais Ltda. contra ato do Delegado Regional Tributário da Delegacia Regional Tributária da 5ª Região. A impetrante alega que tem como objeto social a comercialização, via atacado, de fornos com tecnologia italiana no território

nacional, sendo seus produtos reconhecidos como símbolos do conceito "Made in Italy" por milhares de profissionais e operadores em gastronomia, pastelaria e panificação em mais de cem países, incluindo o Brasil. Aduz que, no exercício de suas atividades, a empresa está sujeita ao recolhimento do ICMS.

Assim, busca provimento jurisdicional para que não seja compelida a incluir as Contribuições ao Programa de Integração Social (PIS) e ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidentes sobre a venda de mercadorias, na base de cálculo do ICMS, uma vez que não há autorização legal para tal inclusão. Além disso, sustenta que referida exação não corresponde à materialidade e à base de cálculo do imposto estadual, que se limita à operação de venda de mercadorias. Por conseguinte, requereu o reconhecimento do direito à repetição do indébito.

Nestes termos, a r. sentença, após analisar as provas, julgou improcedente a ação mandamental e denegou a segurança, fundamentando sua decisão na possibilidade de inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, pois tais contribuições são repassadas ao consumidor final apenas de forma econômica e, assim, integram o valor da operação que compõe a base de cálculo do ICMS.

Daí o inconformismo recursal. Sem razão, contudo.

Com efeito, registra-se que não é todo e qualquer direito que pode ser amparado por mandado de segurança, somente o direito que manifeste liquidez e certeza são protegidos por esse remédio constitucional.

Segundo dispõe o art. 5º, inc. LXIX, da Constituição Federal, o mandado de segurança é cabível para proteger “direito líquido e certo, não amparado por 'habeas-corpus' ou 'habeas-data', quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público”.

Por sua vez, direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto em sua existência, delimitado em sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração (Hely Lopes Meirelles, Mandado de Segurança, Ed. RT, 1989, pág.13). Pode-

se dizer, também, que:

“(...) é aquele que resulta de fato certo, e fato certo é aquele capaz de ser comprovado de plano (...), por documento inequívoco (...), e independentemente de exame técnico (...). É necessário que o pedido seja apoiado 'em fatos incontroversos, e não em fatos complexos, que reclamam produção e cotejo de provas' (RTJ 124/948)” (Código de Processo Civil e Legislação em vigor - Theotonio Negrão - 30ª Ed. - em comentário ao art. 1º da Lei 1533/51).

Neste mesmo sentido, Maria Helena Diniz conceitua o direito líquido e certo como aquele que não precisa ser apurado, em virtude de estar perfeitamente determinado, podendo ser exercido imediatamente, por ser incontestável e por não estar sujeito a quaisquer controvérsias. Para protegê-lo, é cabível mandado de segurança (DINIZ, Maria Helena. Dicionário Jurídico. Vol.1. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 39)

Cabe lembrar, por oportuno, o ensinamento de Celso Agrícola Barbi, aplicável à Lei n. 12.016/09:

“Como se vê, o conceito de direito líquido e certo é tipicamente processual, pois atende ao modo de ser de um direito subjetivo no processo: a circunstância de um determinado direito subjetivo realmente existir não lhe dá a caracterização de liquidez e certeza; esta só lhe é atribuída se os fatos que se funda puderem ser provados de forma incontestável, certa, no processo. E isto normalmente só se dá quando a prova for documental, pois esta é adequada a uma demonstração imediata e segura dos fatos.” (Do Mandado de Segurança, 8ª Edição, Forense, 1998, p. 61/2 - grifo nosso).

Depreende-se, portanto, que se mostra necessária a comprovação da existência de ato coator e de direito líquido e certo ameaçado por tal ato, que não dependa de composição probatória para a demonstração do direito, como requisito para impetração do mandado de segurança.

No caso trazido à baila, verifica-se que não há de ser acolhida a tese referente a inconstitucionalidade do PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS.

Isso porque, como bem decidido em primeiro grau, é remansoso

o entendimento de que a inclusão desses encargos no tributo estadual caracteriza-se como mero repasse econômico que integra o valor da operação, circunstância que não gera qualquer onerosidade excessiva ao contribuinte que fornece mercadorias e serviços.

Com efeito, o art. 155, II, e § 2º, inciso XII, alínea “i”, da Constituição Federal estabelece que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS.

Por sua vez, o art. 13, § 1º, da Lei Complementar n. 87/96 prevê que a base de cálculo do ICMS é composta pelo valor da operação, além do valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição e frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado (inciso II, alínea 'a').

Neste mister, tem-se que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, incluindo-se o próprio imposto além das demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas.

Assim, não se verifica ilegalidade na inclusão do PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS, pelo fato de seu repasse compor o valor do serviço prestado ao consumidor, sem possuir caráter tributário, mas tão somente econômico.

Ressalta-se, ainda, que a base de cálculo do ICMS, consistente no valor da operação, não se confunde com o valor bruto da mercadoria, mas abrange outras quantias transferíveis ao adquirente, que acrescem o custo da mercadoria para formação do preço final.

No mais, a tese firmada no julgamento do Tema de Repercussão Geral n. 69 consiste no seguinte: *"O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS"*. Assim, não há falar em aplicação do quanto decidido pelo STF no RE n. 574.706/PR (Tema n. 69), pois a repercussão geral versa sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS e não o contrário.

Cabe, neste caso, reproduzir que o entendimento ora exposto se

coaduna ao posicionamento desta Colenda 10ª Câmara de Direito Público, por amoldável à espécie, cita-se julgados, na forma do V. Acórdão, que ora se colaciona:

“APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. Exclusão da PIS e do COFINS da base de cálculo do ICMS. Segurança denegada. Base de cálculo do ICMS que corresponde ao valor da operação, nele incluídos os valores pagos a título de “seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição”. Previsão do art. 13, inc. I, e §1º, II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96. Contribuições que incidem na base de cálculo do ICMS por efeito do repasse econômico dos custos operacionais e tributários que se agregam ao valor das mercadorias e, por consequência, ao montante da operação. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e desta Corte. Tema 69 do Supremo Tribunal Federal que se refere a questão diversa e não se aplica ao caso aqui examinado. Sentença mantida. Recurso não provido.” (TJSP; Apelação Cível n. 1027698-96.2023.8.26.0053; Rel. Des. **José Eduardo Marcondes Machado**; julgado em 29/02/2024)

“MANDADO DE SEGURANÇA. Impetração objetivando excluir as contribuições PIS e COFINS da base de cálculo do ICMS. Impossibilidade. Inexistência de disposição constitucional ou legal que ampare a pretensão da impetrante. Art. 13, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/1996, que estabelece a incidência do ICMS sobre “importâncias pagas, recebidas ou debitadas”. Contribuições que integram a base de cálculo do imposto. Inaplicabilidade da tese firmada no RE nº 574.706 (Tema nº 69/STF). Precedentes desta 10ª Câmara e deste Tribunal. Sentença que denegou a ordem. Recurso não provido.” (TJSP; Apelação Cível n. 1001260-10.2024.8.26.0114; Rel. Des. **Antonio Carlos Villen**; julgado em 25/02/2025)

É de se destacar, também que a afetação da matéria no E. STJ, Tema Repetitivo n. 1223, aos REsp 2091202/SP, 2091203/SP, 2091204/SP e 2091205/SP, com determinação de suspensão da tramitação somente de processos com recurso especial e/ou agravo em recurso especial interposto, motivo pelo qual a suspensão não se aplica ao caso dos autos.

Nesta linha de entendimento, salienta-se que a jurisprudência é maciça ao analisar a presente questão. Nesse sentido, por inteiramente amoldável à

espécie, cita-se julgados das demais Câmaras deste Tribunal:

“APELAÇÃO. Pretensão de exclusão das contribuições para o PIS e COFINS da base de cálculo do ICMS. Impossibilidade. Trata-se de mero repasse econômico que integra o valor da operação, sem efeitos tributários. Precedentes. Pretensão à suspensão do feito até decisão do Tema nº 1223. Impossibilidade. Determinação de suspensão dos feitos somente dos processos com recurso especial e/ou agravo em recurso especial interposto. Sentença mantida. Recurso desprovido.” (TJSP; Apelação Cível n. 1087204-03.2023.8.26.0053; **5ª Câmara** de Direito Público; Rel. Des. Eduardo Prativiera; julgado em 29/07/2024)

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. Acolhimento parcial de exceção de pré-executividade, oposta pela agravante, reduzindo os juros (incidentes sobre os créditos tributários de ICMS devidos à FESP) à taxa adotada para atualização dos tributos federais. Aplicação da taxa SELIC ao débito fiscal, inclusive, a 1% (um por cento) para a fração de mês, nos termos da L.E. nº 16.497/2017, regulamentado pelo D.E. nº 62.761/2017. Aspecto acessório do débito. Reconhecimento de juros excessivos que não invalidam o título. Entretanto, ausência de ilegalidade na inclusão do PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS. Mero repasse econômico que integra o valor da operação. Existência de entendimento firmado no âmbito do C. STJ de que inexistente ilegalidade na inclusão de PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, pelo fato de o repasse compor o valor do serviço prestado ao consumidor. Pretensão a suspensão do feito até decisão do Tema nº 1223. Impossibilidade. Determinação de suspensão dos feitos somente dos processos com recurso especial e/ou agravo em recurso especial interposto. Recurso desprovido.” (TJSP; Agravo de Instrumento n. 2118129-90.2024.8.26.0000; **9ª Câmara** de Direito Público; Rel. Des. Ponte Neto; julgado em 17/05/2024)

Outrossim, é entendimento firmado pelo C. STJ que não há ilegalidade na inclusão de PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, pelo fato de o repasse compor o valor do serviço prestado ao consumidor:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL. PREMISSA EQUIVOCADA RECONHECIDA. NOVO EXAME DO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. REPASSE ECONÔMICO. LEGALIDADE. 1 - Tendo o acórdão embargado apreciado questão diversa daquela sob a qual gravita a demanda, de rigor a corrigenda, passando-se à análise do tema entelado, qual seja, a exigibilidade da inclusão do PIS e da Cofins na

base de cálculo do ICMS. II - A jurisprudência do STJ está pacificada no sentido da legitimidade da 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. Precedentes: AgInt no REsp n. 1.805.599/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 15/6/2021, DJe de 21/6/2021 e EDcl no AgRg no REsp n. 1.368.174/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 19/5/2016, DJe de 1º/6/2016. III - Embargos de declaração acolhidos e, em novo exame recursal, recurso especial improvido.” (EDcl no AgInt no AREsp n. 2.085.293/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 15/5/2023, DJe de 17/5/2023)

Assim, é legítimo o 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, sem existência da citada violação ao art. 145, §1º, da CF e tampouco há alteração de definição e conteúdo a infringir o art. 110 do CTN, especialmente porque sequer há discussão acerca de alcance dos institutos.

Ressalte-se que o presente Acórdão enfocou as matérias necessárias à motivação do julgamento, tornando claras as razões pelas quais chegou ao resultado, de modo que a sua leitura permite identificar com clareza os fundamentos do *decisum*. É o que basta para o respeito às normas de garantia do Estado de Direito, entre elas a do dever de motivação (art. 93, inc. IX, da CF).

De qualquer modo, para viabilizar eventual acesso às vias extraordinária e especial, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando o pacífico entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (AgRg nos EDcl no REsp 966229/RS, Ministro OG FERNANDES, Sexta Turma, j. 05/02/2013, DJe 18/02/2013).

Em arremate, custas pela vencida, quanto à fixação de honorários, irretocável o determinado na r. sentença, porquanto incabível seu arbitramento em mandado de segurança, observado o disposto no art. 25 da Lei n. 12.016, bem como os enunciados n. 105 da Súmula jurisprudencial do C. STJ e n. 512 da



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Súmula do C. STF.

Com isto, de acordo com o contexto acima exposto, conclui-se lídima a r. decisão proferida pelo nobre Magistrado de primeiro grau que deve prevalecer por seus próprios e jurídicos fundamentos, admitidos os prequestionamentos dos dispositivos legais e constitucionais passíveis de argumentação no presente julgado.

Ante o exposto, **NEGA-SE PROVIMENTO** ao recurso, nos termos da fundamentação externada.

MARTIN VARGAS

Relator