



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000380412

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1096715-88.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante AMBAR COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA., é apelado 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 CARLOS VILLEN (Presidente sem voto), PAULO GALIZIA E MARCELO SEMER.

São Paulo, 16 de abril de 2025.

MARTIN VARGAS

Relator

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível n. 1096715-88.2024.8.26.0053– Comarca de São Paulo

Apelante: Âmbar Comercializadora de Energia Ltda.

Apelados: Fazenda Pública do Estado de São Paulo e outros

Juiz sentenciante: Dr. Luis Manoel Fonseca Pires

Voto nº 2297

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. INCLUSÃO DO PIS E DA COFINS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. LEGALIDADE. PRECEDENTES DO STJ E TJSP. RECURSO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1. Apelação interposta contra sentença que denegou mandado de segurança, no qual pleiteava o direito de excluir o PIS e a COFINS da base de cálculo do ICMS e a restituição dos valores recolhidos a esse título.

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. A Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) e a Lei Estadual nº 6.374/1989 estabelecem que integram a base de cálculo do ICMS os encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço, incluindo-se as contribuições ao PIS e à COFINS.

4. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema nº 1.223, sob a sistemática dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento de que a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS é legal, pois essas contribuições representam mero repasse econômico que integra o valor da operação.

5. O entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 574.706 (Tema 69), que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, não se aplica de forma inversa, pois trata de bases de cálculo distintas.

6. O Tribunal de Justiça de São Paulo tem jurisprudência pacífica no sentido da impossibilidade de excluir o PIS e a COFINS da base de cálculo do ICMS, circunstância que reafirma a legalidade da exigência tributária.

7. Não há fundamento legal para restituição ou compensação dos valores recolhidos a título de ICMS incidente sobre o PIS e a COFINS.

IV. DISPOSITIVO E TESE
Recurso desprovido.

Trata-se de recurso de apelação interposto por *Âmbar Comercializadora de Energia Ltda.* em face da sentença de fls. 89/92, cujo relatório se adota integralmente, que, nos autos do mandado de segurança impetrado contra ato praticado pelo Coordenador da Coordenadoria de Fiscalização, Cobrança, Arrecadação, Inteligência de Dados e Atendimento da Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo, denegou a segurança que pretendia recolher o ICMS sem a inclusão do PIS e COFINS em suas bases de cálculo e a devolução dos valores indevidamente recolhidos a esse título.

Irresignada, recorre a impetrante (fls. 97/110) sustentando, em síntese, que **(i)** é inconstitucional a inclusão do PIS/COFINS na base de cálculo do ICMS, pois a Lei Complementar nº 87/1996, editada em atenção ao comando constitucional, e o Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo preveem que a base de cálculo do imposto é o valor da operação, inexistindo menção às contribuições do PIS e da COFINS; **(ii)** apenas e tão somente os valores vinculados às operações de venda e prestação do serviço, conforme definido pelo Constituição Federal e pela Lei Complementar nº 87/1996, podem ser incluídos na base de cálculo do imposto; **(iii)** PIS e COFINS incidem, respectivamente, sobre o faturamento/receita bruta das pessoas jurídicas (art.195, I, “a” e “b”, da CF) e, dessa forma, não integram a operação de venda de mercadorias ou prestação de serviços da apelante, tratando-se de verbas destinadas à União; **(iv)** o STF, no julgamento do RE 574.706/PR (Tema nº 69), fixou o entendimento de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”, por não constituir o faturamento ou a receita da empresa, porque o tributo não integra o patrimônio do contribuinte; esse entendimento deve ser aplicado por analogia ao caso aqui analisado. Ao final, requereu a concessão da segurança para declarar que o PIS e COFINS não integram a base de cálculo do ICMS com a consequente é devida a repetição das quantias indevidamente recolhidas e/ou compensadas, nos últimos cinco anos a partir da

distribuição, devidamente atualizadas pela taxa Selic desde o seu pagamento, por meio de compensação e restituição judicial ou por meio de lançamento de crédito em escrita fiscal.

Contrarrazões as fls. 115/125.

Não houve oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

Em juízo de admissibilidade, o recurso de apelação deve ser conhecido, porquanto tempestivamente interposto e com o devido recolhimento do preparo (fl. 126).

No mérito, o recurso não comporta provimento.

O cerne da controvérsia recursal versa sobre a (in)constitucionalidade da inclusão das contribuições previdenciárias para o PIS e a COFINS na base de cálculo do ICMS.

Colhe-se dos autos que a apelante, Âmbor Comercializadora de Energia Ltda., cujo objeto social é “(i) comercialização de energia elétrica; (ii) participação em outras sociedades; (iii) atividades relacionadas à operação de derivativos em mercado financeiro; (iv) comercialização varejista de energia elétrica; e (v) serviços de consultoria e gestão de energia” (fl. 18), sujeita ao recolhimento de ICMS no desenvolvimento de suas atividades, impetrou mandado de segurança com o objetivo de “excluir que o PIS e a COFINS da base de cálculo do ICMS” e de que seja reconhecido o direito “de reaver as quantias indevidamente recolhidas e/ou compensadas a esse título, a contar dos 5 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da presente ação, inclusive durante o seu curso, devidamente atualizados pela Taxa Selic desde o seu pagamento, por meio de compensação e restituição judicial (i.e. precatório), ou por meio de lançamento de crédito em escrita fiscal” (fl. 15).

Por sua vez, a Fazenda Pública do Estado de São Paulo requereu sua admissão nos autos (fls. 63/64) e apresentou a manifestação (fls. 65/79)

em que alegou, preliminarmente, a ausência da necessária comprovação nos autos do recolhimento de ICMS pela impetrante, bem como da inclusão do PIS e da COFINS em sua base de cálculo.

No mérito, asseverou a Fazenda Pública que não se deve confundir fato gerador de ICMS com base de cálculo, que é o valor da operação, equivalente ao preço cobrado pelo produto, no qual se incluem os encargos como o PIS e a COFINS, e que a jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de reconhecer a legalidade da inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS e, da mesma forma, o TJSP. Por fim, sustentou que, em caso de acolhimento da tese da impetrante, não pode ser feita a devolução de quantias recolhidas indevidamente, tendo em vista que se trata de benefício econômico atinente à período anterior à impetração (Súmulas nº 269 e 270 do STF). Ademais, aduziu que eventual condenação deve sofrer atualização monetária pela Tabela Prática do TJSP aplicável às Fazendas Públicas entre o desembolso até o trânsito em julgado, com a incidência unicamente da Selic, a título de juros moratórios e correção monetária, somente a partir do trânsito em julgado.

O Ministério Público declinou de intervir (fls. 84/86).

Sobreveio então a sentença de fls. 89/92, que denegou a ordem ao fundamento de que os valores do PIS e COFINS devem integrar a base de cálculo do ICMS.

Pois bem.

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 aquela 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).

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.

Com efeito, o art. 155, § 2º, XII, *i*, da CF, ao dispor sobre o ICMS, atribui à lei complementar o dever de fixação da base de cálculo do referido imposto:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:

(...)

II- 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;

(...)

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem,

mercadoria ou serviço.” (grifos nossos).

Dessarte, em cumprimento ao mandamento constitucional supramencionado, o art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) dispõe acerca da base de cálculo do ICMS, determinando que, em regra, o imposto deve ser calculado sobre o valor da operação:

“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**;

(...)

§ 1º **Integra a base de cálculo do imposto**, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - **o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle**;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

§ 2º **Não integra a base de cálculo do imposto o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados**, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos” (grifos nossos).

Como se observa dos trechos acima destacados, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, que inclui o próprio imposto e as demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas.

Em seguida, a referida legislação, em seu art. 8º, dispõe sobre situação excepcional na hipótese de ICMS-ST (Substituição Tributária):

“Art. 8º - A base de cálculo, para fins de substituição tributária,

será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.” (grifos nossos)

Na mesma esteira, a Lei Estadual nº 6.374/89, que trata do ICMS, assim dispõe:

“Artigo 28-A- Na falta de preço final ao consumidor, único ou máximo, autorizado ou fixado por autoridade competente, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária em relação às operações ou prestações subseqüentes será:

I - o valor da operação ou prestação praticado pelo sujeito passivo por substituição tributária ou pelo contribuinte substituído intermediário, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao adquirente, acrescido do valor resultante da aplicação de percentual de margem de valor agregado estabelecido conforme disposto no artigo 28- C” (grifos nossos).

Verifica-se, portanto, que a Lei Complementar nº. 87/96 e a Lei Estadual n.º 6374/89 preveem que integram parte da base de cálculo do tributo os “encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço”, o que autoriza a inclusão das contribuições previdenciárias do PIS e da COFINS no cálculo do ICMS da substituição tributária, porquanto tais contribuições são encargos cobrados do destinatário sobre o faturamento, quando da efetiva venda ao consumidor.

Nesse ponto, incumbe transcrever as elucidativas lições de Roque Antonio Carrazza acerca da composição da base de cálculo do ICMS:

“(…) Base de cálculo é dimensão da materialidade do tributo. É ela que dá critérios para mensurar o fato impositivo tributário. Geraldo Ataliba a define como sendo a 'perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para a determinação, em cada obrigação tributária concreta, do *quantum debeat*. Evidentemente, deve ser apontada na lei, já que também ela está submetida ao regime da reserva legal.

(…)

Incumbe, pois, à base de cálculo especificar, em termos matemáticos, a hipótese de incidência do tributo. Assim, se a hipótese de incidência do tributo for 'vender mercadoria', sua base de cálculo somente poderá ser o 'valor da venda realizada'. Tudo o que fugir disso (v.g., o custo do dinheiro necessário à obtenção deste valor) não estará medindo de modo adequado o fato tributário e, no momento da apuração do *quantum debeat*, fará com que o contribuinte pague além da conta circunstância que lhe vulnera o direito de propriedade.

Transplantando estas noções, apenas bosquejadas, para o ponto que faz aqui nosso interesse, temos que **a base de cálculo do ICMS deve necessariamente ser uma medida da operação mercantil realizada.**

E foi o que, corretamente, fez o legislador ordinário, ao estabelecer que a base de cálculo do tributo é o 'valor de que decorrer a saída da mercadoria'.” (ICMS. 16a edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, pp. 97/98- grifos nossos).

Outrossim, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do EDcl no REsp 1336985/MS, em 07.05.2013, em trecho do voto do Rel. Min. Mauro Campbell Marques, esclareceu que “(…) 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.” (grifos nossos).

No mesmo sentido, recentemente, em 16/12/2024, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema nº 1.223, sob a sistemática dos recursos repetitivos, firmou entendimento de natureza vinculante acerca da legalidade da inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, assentando a seguinte tese:

“A inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS atende à legalidade nas hipóteses em que a base de cálculo é o valor da operação, por configurar repasse econômico.”

A ementa desse julgado, de aplicabilidade inequívoca ao presente caso, revela-se suficiente para refutar, de modo definitivo, as alegações expendidas pela parte recorrente, incorporando-se integralmente ao presente *decisum*:

“TRIBUTÁRIO. INCLUSÃO DO PIS E DA COFINS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. VALOR DA OPERAÇÃO. REPASSE ECONÔMICO. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL ESPECÍFICA PARA EXCLUSÃO. FIXAÇÃO DE TESE REPETITIVA. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E NESSA PARTE NEGADO PROVIMENTO. 1. A base de cálculo do ICMS será o valor da operação nas hipóteses legais (artigo 13 da Lei Complementar 87/96). 2. "O imposto não está limitado ao preço da mercadoria, abrangendo também o valor relativo às condições estabelecidas e assim exigidas do comprador como pressuposto para a própria realização do negócio." (REsp n. 1.346.749/MG, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 10/2/2015, DJe de 4/3/2015.) 3. O PIS e a COFINS incidem, dependendo do regime de tributação da pessoa jurídica, sobre suas receitas totais ou faturamento, observadas as exceções legais. As receitas e o faturamento podem ser considerados ingressos definitivos nas contas do contribuinte, sem qualquer

transitoriedade, a ponto de ensejar a incidência das contribuições.

4. O PIS e a COFINS são repassados economicamente ao contribuinte porque não incidem diretamente sobre o valor final a ser cobrado do consumidor, diferentemente de impostos como o ICMS e o IPI que, de forma legal e constitucional, têm o repasse jurídico autorizado. Por ser o repasse econômico, é legal a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS. 5. **Por ausência de previsão legal específica, não é possível excluir o PIS e a COFINS da base de cálculo do ICMS.** 6. Tese jurídica de eficácia vinculante, sintetizadora da ratio decidendi deste julgado paradigmático: "A inclusão do PIS e da Cofins na base de cálculo do ICMS atende à legalidade nas hipóteses em que a base de cálculo é o valor da operação, por configurar repasse econômico". 7. Não estão preenchidos os requisitos legais autorizadores da modulação de efeitos do julgado paradigmático, pois o entendimento até então estabelecido pelo STJ está mantido. 8. Solução do caso concreto: É vedado o exame da alegação de violação do art. 97 do Código Tributário Nacional (CTN) pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) por ser esse dispositivo mera reprodução de preceito constitucional (art. 150, I, da Constituição Federal), que trata do princípio da legalidade tributária). Não é aplicável a esta controvérsia a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574.706. O acórdão recorrido conferiu solução à causa em consonância com a tese jurídica ora fixada, o que impõe, por consequência, negar provimento ao recurso especial no ponto. 9. Recurso especial conhecido em parte e, na extensão do conhecimento, com o provimento negado." (REsp n. 2.091.202/SP, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Seção, julgado em 11/12/2024, DJEN de 16/12/2024- grifos nossos)

Dessarte, a decisão paradigmática do STJ consolida de maneira definitiva o entendimento acerca da legalidade da inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, mormente por se tratar de mero repasse econômico, e não jurídico, que integra o valor da operação.

Observa-se, então, que a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS conta expressa previsão legal (art. 13, I, e §1º, II, *a*, da Lei Complementar n.º 87/96), sendo a referida base fixada pela lei como o valor da operação, no qual se incluem os valores pagos a título de "seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob

condição”, excluídos tão somente os valores recolhidos a título de IPI, na hipótese do §2º do mesmo dispositivo, que, inclusive, reproduziu o texto constitucional ao afastar o IPI na sua estruturação.

Infere-se da interpretação dos dispositivos citados que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, de forma que há, na operação de incidência do ICMS, simples repasse econômico das importâncias pagas a título de PIS e COFINS pela fornecedora das mercadorias, as quais são agregadas ao valor da operação tributada, em caráter meramente econômico e não jurídico, e, por isso, integram a base de cálculo do imposto, conforme do Superior Tribunal de Justiça acima destacado.

No mesmo diapasão, colhem-se julgados desta C. Câmara, inclusive decisões prolatadas inclusive sob minha relatoria, bem como de outros órgãos fracionários deste Eg. Tribunal de Justiça:

“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: 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- grifos nossos)

“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 n.º 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 1027698-96.2023.8.26.0053; Relator: Jose Eduardo Marcondes Machado; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 29/02/2024; Data de Registro: 29/02/2024- grifos nossos).

“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 n.º 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 n.º 574.706 (Tema n.º 69/STF). Precedentes desta 10ª Câmara e deste Tribunal. Sentença que denegou a ordem. Recurso não provido. (TJSP; Apelação Cível 1063466-20.2022.8.26.0053; Relator: Antonio Carlos Villen; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 12ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 15/01/2024; Data de Registro: 15/01/2024- grifos nossos).

“APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – **BASE DE CÁLCULO ICMS – COMPOSIÇÃO - PIS/PASEP E COFINS – Pretensão mandamental voltada à exclusão do PIS/PASEP e da COFINS da base de cálculo do ICMS – impossibilidade – a base de cálculo do ICMS deve ser o valor da operação mercantil realizada - o legislador infraconstitucional englobou**

no termo "valor da operação ou do serviço prestado" o montante correspondente ao repasse do conteúdo econômico do PIS/PASEP e da COFINS ao consumidor, por configurar mero repasse econômico e não jurídico, que não possui caráter tributário - inteligência do art. 155, §2º, inciso XII, alínea "i", da CF/88 c.c. art. 13, da Lei Complementar nº 87/1996 – precedentes do C. STJ e deste E. TJSP – inaplicabilidade do quanto decidido pelo E. Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 574.706/PR, afetado à sistemática de repercussão geral, que concluiu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, mas não a situação inversa, sob o fundamento de que o valor recolhido a título de ICMS não consiste em faturamento, ou mesmo receita, em contexto mais amplo, do contribuinte – sentença denegatória da segurança mantida. Recurso da impetrante desprovido.” (TJSP, Apelação Cível 1016593-88.2024.8.26.0053; Relator: Paulo Barcellos Gatti; Órgão Julgador: 4ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 15ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 29/07/2024; Data de Registro: 31/07/2024- grifos nossos).

Por outro lado, o argumento de aplicação, por analogia, do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 574.706 (tema nº 69), com repercussão geral, também não merece acolhimento.

Com efeito, no referido julgamento, o STF fixou a tese de 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, Relatora: CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017- grifos nossos).

Como se observa, entendeu o STF que o ICMS representa receita transitória nos cofres das empresas, pois estas repassam os valores ao Estado arrecadador, de forma que a parcela do ICMS não pode ser compreendida como faturamento ou receita bruta, não se sujeitando à incidência do PIS e da COFINS.

Ocorre que diversa é a situação dos autos, uma vez que, como visto, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação que, repita-se, engloba os encargos transferidos aos adquirentes ou tomadores das mercadorias e serviços, tais como PIS e COFINS, o que afasta a aplicação analógica da tese firmada no julgamento do Tema nº 69.

Nesse espectro, destaca-se o recente posicionamento adotado por esta C. 10ª Câmara de Direito Público, consubstanciado em Acórdão de minha relatoria:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DO PIS E COFINS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. LEGALIDADE. INAPLICABILIDADE DO TEMA 69 DO STF. RECURSO DESPROVIDO. I. CASO EM EXAME 1. Agravo de Instrumento interposto por sociedade empresarial contra decisão do Juízo da Comarca de Valinhos que, nos autos da Execução Fiscal promovida pelo Estado de São Paulo, rejeitou a Exceção de Pré-

executividade. A agravante sustenta a inconstitucionalidade da inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, pleiteando a suspensão dos efeitos da decisão e o acolhimento da exceção. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. A questão em discussão consiste em determinar se é legítima a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, com base na interpretação do Tema 69 do STF. III. RAZÕES DE DECIDIR 3. **O Tema 69 do STF, que reconhece a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, não se aplica de forma inversa, pois trata de bases de cálculo distintas.** 4. **A inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS é legal, pois esses valores representam mero repasse econômico que integra o valor da operação, conforme o art. 13, § 1º, da LC n. 87/1996.** 5. **A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido da impossibilidade de excluir o PIS e a COFINS da base de cálculo do ICMS, sendo inaplicável o entendimento firmado no Tema 69 do STF.** 6. Precedentes do próprio Tribunal de Justiça de São Paulo confirmam a legalidade da inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, circunstância que afasta a tese defendida pela agravante. IV. DISPOSITIVO 7. Recurso desprovido.” (TJSP; Agravo de Instrumento 2031602-04.2025.8.26.0000; Relator: Martin Vargas; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de Valinhos - SEF - Setor de Execuções Fiscais; Data do Julgamento: 20/03/2025; Data de Registro: 20/03/2025- grifos nossos)

No mais, em decorrência do entendimento aqui adotado sobre a legalidade de inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, não há que se falar em restituição de eventuais quantias pagas indevidamente e compensação.

De arremate, para que não se alegue óbice à eventual interposição de recursos às Cortes Superiores, considera-se prequestionada toda matéria constitucional e infraconstitucional discutida, bastando a tanto que as questões tenham sido enfrentadas e solucionadas no acórdão, como de fato ocorreu, sendo desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais.

Ante o exposto, **NEGA-SE PROVIMENTO** ao recurso.

MARTIN VARGAS
Relator