



Súmula n. 68

SÚMULA N. 68

A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS.

Referências:

Lei Complementar n. 7/1970, art. 3º, **b**.

Decreto-Lei n. 406/1968, art. 2º, § 7º.

Precedentes:

AgRg no Ag 16.577-SP (2ª T, 06.04.1992 – DJ 11.05.1992)

REsp 6.924-PB (1ª T, 02.09.1991 – DJ 23.09.1991)

REsp 8.541-SP (2ª T, 22.05.1991 – DJ 25.11.1991)

REsp 8.601-SP (2ª T, 06.04.1992 – DJ 18.05.1992)

REsp 14.471-MG (2ª T, 18.12.1991 – DJ 17.02.1992)

REsp 16.841-DF (1ª T, 17.02.1992 – DJ 06.04.1992)

REsp 19.455-DF (1ª T, 17.06.1992 – DJ 17.08.1992)

REsp 21.497-RJ (2ª T, 10.06.1992 – DJ 10.08.1992)

Primeira Seção, em 15.12.1992

DJ 04.02.1993, p. 775

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO N. 16.577-SP

Relator: Ministro Américo Luz

Agravante: Kernite Química Ltda

Agravada: União Federal

Advogados: Rodrigo Peixoto Bueno e Ricardo Gomes Lourenço e outros

EMENTA

Agravo regimental. Inclusão do ICM na base de cálculo do PIS.

- Firmado tal entendimento pela Corte, e assim tendo decidido o acórdão recorrido, inviável é o processamento do especial.

- Agravo improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, em negar provimento ao agravo regimental. Votaram com o Relator os Srs. Ministros Pádua Ribeiro, José de Jesus e Peçanha Martins. Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Hélio Mosimann. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 06 de abril de 1992 (data do julgamento).

Ministro Américo Luz, Presidente e Relator

DJ 11.05.1992

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Américo Luz: Neguei provimento ao agravo de instrumento, confirmando a decisão denegatória do recurso especial, em despacho assim fundamentado (fl. 98):

Mesmo que superado o óbice à admissibilidade do recurso apontado na decisão agravada, o seu processamento inviabiliza-se diante da recente jurisprudência das Turmas componentes da Primeira Seção desta egrégia Corte, posta no mesmo

sentido do acórdão recorrido, ou seja, pela inclusão do ICM na base de cálculo do PIS (REsps n. 478, 8.541, 8.542 e 8.600, todos de São Paulo).

Daí o regimental de fls. 100-111, firme na sustentação de que o ICM, na hipótese, deve ser excluído da base de cálculo para o PIS. Invoca a agravante, para tanto, julgados do extinto Tribunal Federal de Recursos e do TRF da 3ª Região.

Relatei.

VOTO

O Sr. Ministro Américo Luz (Relator): Mantenho a decisão agravada, porquanto respaldada em jurisprudência tranquila das Turmas componentes da Seção de Direito Público desta Corte, firme no sentido da inclusão do ICM na base de cálculo do PIS, o que inviabiliza a pretensão da agravante de ver processado o recurso especial interposto.

Nego provimento.

RECURSO ESPECIAL N. 6.924-PB (90136130)

Relator: Ministro Pedro Acioli

Recorrentes: União Federal e Caixa Econômica Federal - CEF

Recorridos: Cabedelo Indl. S/A e outro

Advogados: Maria dos Prazeres de Oliveira e outros e Fernando de Castro e outros

EMENTA

Tributário. ICM. PIS. Base de cálculo.

I - É legal a inclusão da parcela relativa ao ICM na base de cálculo para o PIS. Precedentes.

II - Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes destes autos e que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 02 de setembro de 1991 (data do julgamento).

Ministro Pedro Aciole, Presidente e Relator

DJ 23.09.1991

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Pedro Aciole: Cuidam os autos de recurso especial interposto pela União Federal, em razão de decisão do egrégio e extinto TFR, que entendeu não ser devida a inclusão, na base de cálculo do PIS, da parcela relativa ao ICM.

O recurso fora formulado como extraordinário, cumulado com arguição de relevância que, ao advento da Constituição de 1988, fora transformado em recurso especial.

Nesta instância a douda Subprocuradoria Geral da República manifestou-se pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Pedro Aciole (Relator): O extinto TFR houve por bem sumular a matéria objeto do presente recurso, cujo verbete assim determinava:

Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM.

(Súmula n. 258).

A partir da edição de tal súmula, a matéria não mais controverteu-se, ficando os precedentes sedimentados na uniformidade contida no verbete acima transcrito.

Mais recentemente, já no seio do STJ, a egrégia Segunda Turma, ao apreciar os REsps n. 8.541-SP, 8.542-SP e 8.600-SP houve por bem reafirmar o entendimento expresso na referida súmula.

Assim exposto, entendendo que da base de cálculo para o PIS não se exclui a parcela do ICM, dou provimento ao recurso.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL N. 8.541-SP (91.031976)

Relator: Ministro Ilmar Galvão

Recorrente: União Federal

Recorrida: General Electric do Brasil S/A

Advogados: Leo Krakowiak e outros

EMENTA

Tributário. PIS. Parcela prevista no art. 36, **b**, da Lei Complementar n. 7/1970. Base de cálculo. ICM.

O tributo em referência íntegra, para todos os efeitos, o preço final da mercadoria, razão pela qual não pode ser excluído da base de cálculo do PIS.

Inteligência do dispositivo legal sob apreciação. Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por maioria, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 22 de maio de 1991 (data do julgamento).

Ministro Américo Luz, Presidente

Ministro Ilmar Galvão, Relator

DJ 25.11.1991

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Ilmar Galvão: A União Federal interpôs recurso especial, fundado no art. 105, III, letra **a**, da Constituição, contra acórdão do extinto Tribunal Federal de Recursos que, confirmando a sentença, decidiu que a parcela relativa ao ICM não se inclui na base de cálculo da contribuição destinada ao PIS.

Alegou violação do art. 3º, letra **b**, da LC n. 7/1970, que instituiu o PIS, sustentando que a jurisprudência do TFR, consubstanciada na Súmula n. 258, sufraga o entendimento contrário, qual seja o de que o valor referente ao ICM integra o faturamento, devendo, por conseguinte, ser incluído na base de cálculo do PIS.

Admitido na origem, o recurso foi regularmente processado.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Ilmar Galvão (Relator): Trata-se de decisão tomada pela egrégia Sexta Turma do extinto Tribunal Federal de Recursos, por maioria, no sentido de que a parcela relativa ao ICM não se inclui na base de cálculo do PIS.

Essa conclusão, todavia, em que pesem as ponderáveis razões defendidas nos votos vencedores, resultou vencida na extinta Corte, onde a matéria acabou por ser uniformizada em sentido contrário, no incidente arguido na AC n. 123.073-MG, dando origem à Súmula n. 258, do seguinte teor:

Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM.

Na oportunidade daquele julgamento, reportou-se este julgador ao voto que havia proferido na Remessa Ex Officio n. 119.108-RS, *in verbis*:

O artigo 3º da Lei Complementar n. 7/1970 dispõe que o PIS será constituído de duas parcelas: uma consistente em percentual deduzido ao Imposto de Renda devido pela empresa; e outra representada por recursos próprios do contribuinte, calculados com base em seu faturamento.

Sustenta-se nesta ação que no conceito de faturamento não está compreendido o ICM que deve ser recolhido pela empresa com base no preço de venda da mercadoria faturada, como ocorre relativamente ao IPI, correspondendo ele, ao revés, exclusivamente à contraprestação auferida pelas empresas como riqueza própria.

Alega-se que a desvirtuação do conceito foi introduzida pelas Resoluções n. 174/1971 e 482/1980 do Banco Central, que passaram a exigir a inclusão do ICM

na base de cálculo das mencionadas contribuições, malferindo, por esse modo, o princípio da legalidade e, ainda, a norma do art. 81, III, da CF.

Ressalte-se, de logo, ser a questão da inconstitucionalidade acima mencionada de todo irrelevante para o deslinde da controvérsia, de vez que reside esta, como se percebe de logo, em saber-se o exato sentido de faturamento, para os efeitos da Lei Complementar n. 7/1970.

Dispõe a prefalada Lei Complementar n. 7/1970, em seu art. 3º, **b**, *verbis*:

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

a) (...)

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue...

Da leitura do trecho transcrito, sobressai de imediato a convicção de que o termo “faturamento” não corresponde com exatidão ao ato de extrair fatura, documento de emissão obrigatório “em todo contrato de compra e venda mercantil entre partes domiciliadas no território brasileiro, com prazo não inferior a 30 dias”, conforme previsto na Lei n. 5.474/1968. É fora de dúvida que foi ele aí empregado no sentido vulgar, comum, usual, de vendas realizadas em determinado período, quer a prazo, quer à vista.

De outra parte, não havendo na lei em tela qualquer referência a faturamento líquido - o que importaria na necessidade de serem especificadas as parcelas a serem excluídas do montante - não há como fugir-se à conclusão de que o faturamento, no caso, deve corresponder à soma das vendas, sem qualquer consideração a impostos ou outras despesas nela incluídas.

Ora, é sabido que o ICM - diferentemente do que ocorre com o IPI - encontra-se incluído no preço de venda das mercadorias, contribuindo para a sua formação, ao lado do custo, das despesas de seguro, de transporte etc, que também constituem encargos do produtor ou do distribuidor.

Na verdade, a vingar a tese de que o faturamento deve corresponder tão somente à receita própria da empresa - como defende a Autora - haveria de excluir-se de seu somatório não apenas o ICM, mas também aquelas outras parcelas indicadas, restando apenas o lucro líquido, o que, em absoluto, não está no propósito da lei.

Veja-se que o destaque do ICM quando da emissão das notas fiscais não tem outro efeito senão indicar a parcela a ser recuperada, a esse título, pelo adquirente da mercadoria, se for o caso, já que se trata de tributo não acumulável.

No IPI, ao revés documentos de venda de mercadoria, de maneira distinta, não integrando, por isso, o faturamento. Em relação a esse imposto, o vendedor figura como mero agente arrecadador, com a responsabilidade de fiel depositário que o sujeita, no caso de inadimplemento de sua obrigação, a prisão administrativa e às penas do crime de apropriação indébita (Lei n. 4.367/1964, art. 11, letra **b**).

Acresce que a inclusão do IPI na base de cálculo do PIS feriria o princípio da isonomia, em virtude do princípio da seletividade dos produtos, de que decorre a seletividade das alíquotas, o que não se verifica com o ICM.

Patente, pois, a desigualdade que separa os dois tributos, está perfeitamente justificado o *discrímen* que ocorre no tratamento jurídico da matéria, impedindo que se estenda ao primeiro, a regra consagrada na Súmula n. 161 desta Corte, alusiva ao segundo.

Por fim, não há que causar espécie a incidência de imposto sobre imposto, fenômeno correndo no campo do Direito Tributário, e que se repete, desenganadamente, no caso sob exame. Conquanto seja de lamentar-se que tal se dê, não há que fugir à vontade da lei.

No sentido esposado é a orientação que predomina nesta Corte, como mostram os seguintes acórdãos:

AMS n. 104.398-SP

Rel. Min. Torreão Braz

Ementa: Programa de Integração Social (PIS).

O valor do ICM inclui-se na sua base de cálculo.

Sentença confirmada. Julg. 1º.10.1986, DJ de 13.11.1986).

REO n. 106.627-SP

Rel. Min. Armando Rollemberg

Ementa: Tributário. Programa da Integração Social (PIS). Base de cálculo.

O valor do ICM recolhido, por isso que passa a integrar o preço da mercadoria, não pode ser excluído da base de cálculo do PIS.

(Julg. 24.11.1986, DJ de 28.11.1986).

Ante o exposto, meu voto é no sentido de reformar a sentença, invertidos os ônus da sucumbência.

Sem motivo para modificar o entendimento então esposado, tenho que o v. acórdão resultou em violação à norma do art. 3º, **b**, da Lei Complementar n. 7/1970, razão pela qual o meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso.

VOTO

O Sr. Ministro Peçanha Martins: Senhor Presidente, divirjo do nobre Relator. Temos aqui julgado o caso da quota do café, no qual tenho também divergido do Ministro Ilmar Galvão, com base na jurisprudência do Supremo. É que, não obstante tributo, o produto da sua arrecadação se destina a formar a renda de um fundo,

que é gerido pela União. O ICM é tributo estadual. Haveria, então, no particular, a negativa de vigência da regra constitucional que não permite a incidência de tributo estadual sobre rendas ou serviços da União ou dos Municípios e vice-versa (art. 150, VI, a, da CF). O Supremo Tribunal Federal assim vem decidindo com relação à quota de contribuição devida ao IAA, na defesa do princípio constitucional da imunidade tributária recíproca. Naquele outro caso, há um outro argumento: a própria lei manda tributar sobre o valor líquido. No particular, em se tratando do PIS, não haveria essa razão de decidir, e sim a primeira, ou seja, a não possibilidade jurídica de incidência sobre um fundo que é gerido pela União.

Divirjo do Relator para negar provimento.

VOTO-VISTA

O Sr. Ministro Américo Luz: Na Sessão desta Turma, realizada em 24 de abril transacto, pedi vista dos presentes autos, após os votos do Relator, Ministro Ilmar Galvão, dando provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelo Ministro Hélio Mosimann, e do Ministro Peçanha Martins negando provimento ao recurso.

Trata-se da controvérsia pertinente à questão de incluir-se ou não, na base de cálculo do PIS, a parcela relativa ao ICM.

Anteriormente à edição da Súmula de n. 258 do antigo Tribunal Federal de Recursos, registro ementas de acórdãos em feitos por mim relatados nas Apelações em Mandado de Segurança n. 104.343-SP, 109.178-SP e 115.690-SP Sexta Turma, julgamentos que ocorreram em 27 de maio, 24 de junho e 05 de agosto de 1987, todos no sentido de que a “parcela relativa ao ICM não se inclui na base de cálculo do PIS”.

Com o advento da Súmula n. 258, de aplicação obrigatória na extinta Corte, vi-me compelido a decidir em conformidade com o seu enunciado, *verbi gratia*, na AMS n. 120.343-SP - Sexta Turma - julgada em 29.08.1988 e, na mesma data, na AC n. 134.023-MG. A Súmula passou a vigorar a partir de 09.08.1988, data da sua publicação no “Diário da Justiça”.

Transcrevo do voto que proferi na AMS n. 104.343-SP retromencionada:

De meritis, persisto no entendimento que nas contra-razões vem explicitado:

Na verdade, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias não pode ser incluído no faturamento das empresas, pois a elas não pertence, sendo destinado aos Estados. Toda a argumentação expendida para o IPI se aplica *in totum* ao ICM, dada a similitude existente: ambos são tributos indiretos,

que não integram a receita das empresas, sendo simplesmente destacados nas Notas Fiscais, para posterior recolhimento aos seus destinatários, a União, no caso do IPI, e os Estados, na hipótese do ICM. Estes impostos não integram o preço dos produtos vendidos, portanto não se inserem na receita própria operacional das empresas, não podendo, conseqüentemente, servir de base de cálculo para o PIS.

Com estas considerações, confirmo a sentença e nego provimento ao recurso.

O eminente Ministro *Carlos Velloso* em erudito voto-vista obtemperou:

A hipótese de incidência inscrita no art. 3º, **b**, da Lei Complementar n. 7, de 1970, é o *faturamento* da empresa, ou, mais precisamente, são os 'recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento'. Este há de ser considerado, de conseqüente, como o somatório das operações mercantis, ou das operações de vendas de mercadorias, ou das operações similares.

O somatório, pois, dessas operações, constitui a materialidade da hipótese de incidência cuja quantificação expressa-se no faturamento, ensina Geraldo Ataliba. Indaga-se: o ICM deve incluir-se aí?

A resposta a essa indagação exige análise detida da questão.

Se uma operação mercantil estiver sujeita ao ICM, este integrará a sua própria base de cálculo (Decreto-Lei n. 406, de 1968, art. 2º, § 7º). Ficou, assim, vedada a transferência do ICM do vendedor para o comprador em parcela separada do preço da venda.

O ICM é, por isso mesmo, na linguagem dos financistas, um "imposto por dentro", ao contrário do IPI, que é um "imposto por fora", porque quanto ao IPI, não existe norma legal idêntica.

A primeira consequência que decorre de integrar o ICM a sua própria base de cálculo, ou a primeira consequência decorrente do "imposto por dentro", aponta Geraldo Ataliba, é o aumento do valor da operação, ou do preço. Tem-se, então, um valor, um valor fiscal da operação, ou um preço fiscal, que é o valor para tributação, e em valor mercantil, que é o preço real da mercadoria, sem a inclusão do ICM.

Segundo Ataliba, a adoção de tal "mecânica significou método oblíquo de elevação das alíquotas de ICM, por via de artificial elevação da sua respectiva base de cálculo. Parece até bastante claro que essa cláusula do Decreto-Lei n. 406 (posteriormente reproduzida nas legislações ordinárias dos Estados) é inconstitucional, ofendendo, de modo indireto, o comando do § 5º, *in fine*, do art. 23, da Constituição, relativo ao teto das alíquotas do ICM" (Geraldo Ataliba, "PIS - Exclusão do ICM de sua base de cálculo").

Essa inclusão do ICM na sua própria base de cálculo fazendo com que esse tributo seja um “imposto por dentro”, na linguagem dos financistas, tem induzido muitos a sustentarem que o ICM deve integrar o faturamento das empresas para o fim de ser calculado para o PIS.

Assim, entretanto, não deve ser entendido.

É que a inclusão do ICM na sua base de cálculo tem finalidade específica, própria; noutras palavras, na lição de Ataliba, “o ICM não integra o valor da operação a não ser para os específicos efeitos de cálculo dele próprio. O ICM não integra o preço, senão para facultar a chamada “recuperação econômica do tributo”, que foi legalmente impedida - pela mesma Lei Fiscal - por outras vias. Isso decorre de lei tributária voltada, portanto, a ter eficácia exclusivamente no estrito âmbito de atuação do tributo estadual” (Ob. cit.).

Acrescente-se, de outro lado, que, no tema aqui versado, uma questão maior se impõe. É que o PIS é forma de participação dos empregados nos resultados operacionais da empresa, para integrá-los na vida e no desenvolvimento destas, com vistas a dar cumprimento à disposição constitucional inscrita no art. 165, V da Constituição. Bem por isso, está claro, no art. 3º, **b**, da Lei Complementar n. 7, de 1970, que o PIS constitui-se - a segunda parcela, aqui tratada - “com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento” desta.

Ora, se o ICM não pertence à empresa, constituindo receita do Estado-Membro, não seria razoável fazer com que citado tributo integrasse o resultado das operações mercantis da empresa, para que também sobre ele fosse calculado o PIS. O direito é um todo orgânico, sabemos todos, e as normas legais não podem ser interpretadas isoladamente. A interpretação isolada da norma inscrita do artigo 2º, § 7º, do Decreto-Lei n. 406/1968, é que tem levado à conclusão no sentido de que o ICM deve incluir-se na base de cálculo do PIS. Essa interpretação, entretanto, *data venia*, é desautorizada pela *ratio* da Lei Complementar n. 7, de 1970.

Registre-se, também, que o ICM e o IPI são tributos que, em substância, tendo em vista a materialidade da hipótese de incidência, são idênticos, recaindo, ambos, sobre operações de venda relativas a mercadorias. O IPI, ensina Ataliba, com a sua costumeira precisão, “alcança apenas certas operações - especificamente as que se refiram a certas mercadorias qualificadas pela designação “produtos industrializados”. O ICM, por outro lado, é genérico, gravando operações relativas a qualquer mercadoria, seja qual for a sua qualidade e natureza.” Ambos ICM e IPI são impostos não cumulativos (CF, art. 21, § 3º, art. 23, II) e não integram o faturamento da empresa, para o fim indicado no art. 3º, b, da Lei Complementar n. 7/1970, porque não constituem “recursos próprios da empresa”, mas receita da União e dos Estados. Indicados nas notas fiscais e recebidos pela empresa, deverão ser recolhidos, no prazo estabelecido em lei, aos cofres públicos federais e estaduais.

No que tange ao IPI, esta egrégia Corte, através do enunciado da Súmula n. 161, o excluiu do faturamento, para o fim de ser calculado o PIS. Ora, se o ICM, tendo em vista, conforme já falamos, a materialidade de sua hipótese de incidência, não difere do IPI, a ele, ICM, deve ser dispensado tratamento igual.

Firmado nesse entendimento peço respeitosa vênia aos eminentes Ministros Relator e Hélio Mosimann, para acompanhar o voto do preclaro Ministro Peçanha Martins.

VOTO

O Sr. Ministro José de Jesus Filho: Sr. Presidente, participei no Tribunal Federal de Recursos da elaboração da Súmula n. 258. A matéria foi amplamente debatida, como foi aqui na Turma.

Chegamos à conclusão, naquela oportunidade, de que o ICM integra o valor do faturamento, já o IPI não, tanto que existe uma súmula referindo-se a isso, como disse o Ministro Ilmar Galvão. O ICM integra o valor da fatura. Também comungo do ponto de vista do Ministro Ilmar Galvão, desconhecendo o quanto de ICM está embutido no custo da mercadoria, no seu preço de venda. Não no custo. Quando se dá o faturamento já tem o lucro embutido. A fatura destaca o ICM para apenas recolher o tributo ao Estado.

Com a devida vênia do Ministro-Presidente e do Ministro Peçanha Martins, mantenho o entendimento que norteou a Súmula n. 258 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que inclui na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM.

Peço vênia a V. Ex^a. para acompanhar o voto do Sr. Ministro Ilmar Galvão, dando provimento ao recurso.

RECURSO ESPECIAL N. 8.601-SP

Relator: Ministro Peçanha Martins
Recorrente: União Federal
Recorrido: Hiperbom Supermercados Ltda
Advogados: Odorico Vanini Garcia e outros

EMENTA

PIS. Base de cálculo. Súmula n. 258-TFR.

- A parcela relativa ao ICM há que ser incluída na base de cálculo do PIS, de acordo com o entendimento sumulado no Verbete n. 258 do extinto TFR e consagrado, sem discrepância, neste Superior Tribunal de Justiça.

- Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, em conhecer do recurso e em lhe dar provimento. Votaram com o Relator os Ministros Américo Luz, Pádua Ribeiro, José de Jesus e Hélio Mosimann. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 06 de abril de 1992 (data do julgamento).

Ministro Américo Luz, Presidente

Ministro Peçanha Martins, Relator

DJ 18.05.1992

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Peçanha Martins: A União Federal interpôs recurso extraordinário nos termos do art. 119, inciso III, letra **a**, da Constituição Federal de 1969, arguindo a relevância da questão federal, contra acórdão do extinto Tribunal Federal de Recursos que decidiu pela impossibilidade da inclusão do ICM na base de cálculo do PIS.

Alega negativa de vigência do art. 3º, letra **b**, da Lei Complementar n. 7/1970, face o art. 165, V da Carta vigente à época.

Contra-razões às fls. 181-182.

Inadmitido o recurso extraordinário por despacho de fls. 184, do Sr. Ministro Washington Bolívar de Brito, então Vice-Presidente do Tribunal Federal de Recursos.

Deferido, porém, o processamento da arguição de relevância da questão federal, nos termos do art. 325, *caput*, §§ 2º e 3º do RISTF e Emenda Regimental n. 2, de 04.12.1985.

Interposto agravo de instrumento da decisão indeferitória, conforme certidão de fl. 186.

Com a instalação do Superior Tribunal de Justiça, sob a égide da Nova Carta de 1988, foi o recorrente intimado para dizer sobre o desdobramento do recurso, em extraordinário e especial. Daí o presente recurso especial interposto com fundamento na letra **a**, III, do art. 105 da Constituição Federal, ao argumento de violação ao disposto na letra **b** do art. 3º da Lei Complementar n. 7, de 07.12.1990, e à Súmula n. 258 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Admitido o especial por despacho do Sr. Presidente do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, às fls. 202-203.

Não houve impugnação.

Dispensei manifestação da Subprocuradoria Geral da República.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Peçanha Martins (Relator): A Súmula n. 258 do extinto Tribunal Federal de Recursos proclamava:

PIS - inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM.

A egrégia Segunda Turma deste STJ consagrou a tese, sem discrepância. Inúmeros os precedentes, dentre os quais os REsps n. 8.541, 8.542 e 8.600, dos quais foi Relator o eminente Ministro Ilmar Galvão, como acentua o parecer da Subprocuradoria Geral da República.

A opinião da Primeira Turma é também no mesmo sentido, valendo referir, como precedentes, os acórdãos exarados nos REsps n. 14.467-MG, 14.055-MG e 6.924-PB.

Trata-se, como se vê, de jurisprudência consolidada na egrégia Primeira Seção, pelo que dou provimento ao recurso.

RECURSO ESPECIAL N. 14.471-MG (910018357-1)

Relator: Ministro Antônio de Pádua Ribeiro
Recorrente: Nansen S/A Instrumentos de Precisão
Recorridas: União Federal e Caixa Econômica Federal - CEF
Advogados: José Orneias de Melo e outros (recorrente), e
Paulo Roberto Baeta Neves e outros (recorridas)

EMENTA

Tributário. Contribuição para o PIS. Inclusão do ICM na sua base de cálculo.

I - A jurisprudência das duas Turmas especializadas em Direito Público, desta Corte, firmou-se no sentido de que se inclui o ICM na base de cálculo da contribuição para o PIS.

II - Recurso especial não conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, não conhecer do recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas anexas, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 18 de dezembro de 1991 (data do julgamento).

Ministro Américo Luz, Presidente

Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, Relator

DJ 17.02.1992

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro: Nansen S/A Instrumentos de Precisão interpôs recurso especial, com fundamento no art. 105, III, letras **a** e **c**,

da Constituição Federal, contra o venerando acórdão do egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região que, confirmando a sentença, decidiu que a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.

Alega a recorrente violação ao art. 3º, letra **b**, da Lei Complementar n. 7/1970 e divergência jurisprudencial.

Sem contra-razões (fl. 266 v), o recurso, cujo processamento foi admitido (fl. 271), subiu a esta Corte, onde os autos vieram-me distribuídos.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro (Relator): A jurisprudência das duas Turmas especializadas em Direito Público, desta Corte, firmou-se no sentido de que se inclui o ICM na base de cálculo da contribuição para o PIS.

É o que se depreende das ementas abaixo transcritas:

ICM. Base de cálculo. PIS.

O entendimento do v. acórdão recorrido de que, ao contrário do IPI, o ICM integra a base de cálculo do PIS, não nega vigência ao art. 3º da Lei Complementar n. 7/1970, não viola o art. 165, V da CF, e não contraria a Súmula n. 125 do STF.

Recurso não conhecido e determinada a remessa dos autos ao colendo STF para o exame da matéria constitucional.

(REsp n. 478-SP (1989/0009222-7) - Rel. Sr. Ministro Garcia Vieira - Julg. em 22.11.1989 - Publ. DJ de 18.12.1989).

Tributário. ICM. PIS. Base de cálculo.

I - É legal a inclusão da parcela relativa ao ICM na base de cálculo para o PIS. Precedentes.

II - Recurso provido.

(6.924-PB (1990/136130) - Rel. Sr. Ministro Pedro Acioli - Julg. em 02.09.1991 - Publ. DJ de 23.09.1991).

Tributário. PIS. Parcela prevista no art. 36, **b**, da Lei Complementar n. 7/1970. Base de cálculo. ICM.

O tributo em referência integra, para todos os efeitos, o preço final da mercadoria, razão pela qual não pode ser excluído da base de cálculo do PIS.

Inteligência do dispositivo legal sob apreciação.

Recurso provido.

(REsp n. 8.541-SP (1991/03197-6) - Rel Sr. Ministro Ilmar Galvão - Julg. 22.05.1991 - Publ. DJ de 25.11.1991).

Agravo regimental. Inclusão do ICM na base de cálculo do PIS.

Firmado tal entendimento pela Corte, e assim tendo decidido o acórdão recorrido, inviável é o procedimento do especial.

Agravo improvido.

(AgRg no Agravo de Instrumento n. 14.934-SP (1991/16697-9) - Rel. Sr. Ministro Américo Luz - Julg. em 04.11.1991 - Publ. DJ de 25.11.1991).

Isto posto, não conheço do recurso.

RECURSO ESPECIAL N. 16.841-DF (91.0024074-5)

Relator: Ministro Garcia Vieira

Recorrente: João Apolinário & Cia. Ltda

Recorrida: União Federal

Advogado: Sávio de Faria Caram Zuquim

EMENTA

ICM. Base de cálculo. PIS.

1. "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM".
2. Entendimento da Súmula n. 258-TFR.
3. Recurso improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos

do voto do Sr. Ministro-Relator. Participaram do julgamento os Srs. Ministros Demócrito Reinaldo e Gomes de Barros. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 17 de fevereiro de 1992 (data do julgamento).

Ministro Garcia Vieira, Presidente e Relator

DJ 06.04.1992

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Garcia Vieira: Trata-se de ação ordinária ajuizada por *João Apolinário e Cia. Ltda* contra a *União Federal* e a *Caixa Econômica Federal* pleiteando o recolhimento do PIS com a exclusão do ICM de sua base de cálculo.

Em primeira instância o pedido foi julgado improcedente, restando reformada a sentença pelo egrégio TRF da 1ª Região, estando o acórdão assim ementado:

Tributário. PIS. Inclusão do ICM.

1. A inclusão do ICM, na base de cálculo do PIS, é hoje matéria sumulada pelo extinto TFR (Súmula n. 258), revista e confirmada pelo TRF da 1ª Região.
2. Sendo o ICM um imposto que, pela sistemática, é cobrado "por dentro", sem destaque na nota fiscal, inclui-se no faturamento bruto da empresa.
3. Ilegitimidade da CEF de figurar no pólo passivo da ação de repetição de indébito.
4. Sentença parcialmente confirmada.

Opostos embargos infringentes, foram os mesmos rejeitados (fls. 382-388).

Irresignado, o Autor interpôs o presente recurso especial com fundamento na alínea c do item III do art. 105 da Constituição Federal, alegando divergência com acórdãos que traz à colação.

Admitido o recurso, subiram os autos a este colendo Tribunal.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente. A nosso ver, o entendimento do v. acórdão recorrido de que, ao contrário do IPI, o ICM integra

a base de cálculo do PIS, não nega vigência ao art. 3º da Lei Complementar n. 7/1970, não viola o artigo 165, V da CF, e não contraria a Súmula n. 125 do STF.

O entendimento adotado pelo v. acórdão foi cristalizado pelo extinto TFR, na Súmula n. 258, *verbis*:

Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM.

Estabelece o art. 3º da Lei Complementar n. 7/1970 constituir o Fundo de Participação de duas parcelas, a primeira mediante dedução do imposto de renda e a segunda com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento. O ICM incide sobre valor da mercadoria, compõe o seu preço e integra o faturamento da empresa. Deste fazem parte também as despesas com impostos e outras despesas, pagas pelo comprador. Assim, a contribuição social da empresa, calculada com base no seu faturamento, nos termos da citada Lei Complementar n. 7/1970, é calculada sobre o total das vendas, de sua receita bruta, composta também do ICM. Se este está incluído no preço da mercadoria, não se pode excluí-lo da base de cálculo do PIS.

Não se pode pretender dar igual tratamento ao ICM e ao IPI (Súmula n. 161 do TFR) ou ao antigo imposto de vendas e consignações (Súmula n. 125 do STF). O extinto TFR solidificou o seu entendimento, na Súmula n. 161, de que:

“Não se inclui na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao IPI” por considerar as particularidades próprias deste e não do ICM. No Programa de Integração Social houve a preocupação de valorizar a participação dos empregados nos lucros das empresas. Como bem lembrou o eminente Ministro Eduardo Ribeiro, no REO n. 106.632-SP citado pela União (fls. 421-422):

Afirma-se que o ICM não é receita do comerciante que apenas o recolhe para transferi-lo à Fazenda. Parece-me, com a devida *venia*, haver aí um desvio de enfoque que há de ser corrigido. Contribuinte do imposto, vale repetir, é o comerciante e não o adquirente do bem. Trata-se de despesa que, como muitas outras, onera sua atividade e da qual haverá de compensar no próprio exercício dela. Por isso mesmo, será computado na formação do preço. E o que é pago pelos compradores, para ressarcir custos e propiciar lucros, constituirá o faturamento da empresa.

Dir-se-á que o raciocínio aplicar-se-ia também ao IPI e relativamente a este não apenas a jurisprudência (Súmula n. 161-TFR) como o próprio entendimento fiscal já se pacificaram no sentido de que não é considerado para cálculo do PIS. Ocorre, entretanto, que os julgados e a doutrina,

quando convergiram, em sua maior parte, na formação daquele juízo, tiveram em consideração particularidades do IPI que não se encontraram no ICM. Assim é que se valorizou a circunstância de o Programa de Integração Social ter procurado dar aplicação à regra constitucional de participação dos empregados nos lucros das empresas. Da lucratividade dessas seria o faturamento indiciante. Não se justificaria, entretanto, fosse também levada em conta, para esse fim, parcela correspondente a imposto cuja alíquota comporte notáveis variações. O caráter seletivo desse imposto, de que decorrem tais diferenças, foi, aliás, colocado em especial relevo por Ruy Barbosa Nogueira quando sustentou a impossibilidade jurídica de o IPI integrar a base de cálculo do PIS. Por fim, em mais de um voto encontra-se menção ao fato de que o ICM, ao contrário do IPI, faria parte do preço da mercadoria.

Concluo, do exposto, que o ICM compõe o preço da mercadoria, como o compõem as parcelas que se referem aos custos suportados pelo comerciante para exercer sua atividade. O faturamento consistirá na soma, além de outros elementos, dos preços de todas as mercadorias vendidas. E se assim é, para o cálculo da contribuição relativa do PIS haverá de ser considerado o valor correspondente.

Não houve violação a nenhuma norma infraconstitucional.

Conheço do recurso pela alínea c do permissivo constitucional e nego-lhe provimento.

RECURSO ESPECIAL N. 19.455-DF (92.0004957-5)

Relator: Ministro Humberto Gomes de Barros
Recorrente: Yashica do Brasil Indústria e Comércio Ltda
Recorridas: Caixa Econômica Federal - CEF e União Federal
Advogados: Eduardo Nelson Canil Reple e outros e
Alexandre Duarte de Lacerda e outros

EMENTA

Tributário. ICM. Base de cálculo. PIS.

É legal a inclusão da parcela relativa ao ICM na base de cálculo para o PIS.

Recurso improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, em negar provimento ao recurso. Votaram com o Relator os Ministros Milton Pereira, Cesar Rocha e Demócrito Reinaldo. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Garcia Vieira. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 17 de junho de 1992 (data do julgamento).

Ministro Demócrito Reinaldo, Presidente

Ministro Humberto Gomes de Barros, Relator

DJ 17.08.1992

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros: Yashica do Brasil Indústria e Comércio Ltda ajuizou declaratória contra a União Federal e a Caixa Econômica Federal. Quer o não-recolhimento do PIS sobre a parcela referente ao ICM. O pedido foi julgado improcedente em primeiro grau, sob sustentação da Súmula TFR n. 58 (fl. 171). Irresignada apelou a autora, e interpôs a CEF recurso adesivo, relativamente à sua ilegitimidade passiva.

A Quarta Turma do TRF da 1ª Região negou provimento à apelação, provendo o adesivo, em decisão assim ementada:

Tributário. Ação declaratória visando o não-recolhimento do PIS sobre a parcela referente ao ICM. Improcedência da ação, nos termos da Súmula n. 258 do ex-Tribunal de Recursos. Ilegitimidade passiva da Caixa Econômica Federal. Provimento do recurso adesivo. Recurso de apelação improvido (fl. 23).

Seguiram-se recursos extraordinário e especial, com base nos artigos 102, III, c, e 105, III, c, da CF, respectivamente. Inadmitido o RE, admitiu-se o REsp.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros (Relator): Em recurso especial, admitido pela alínea **c**, controverte-se acórdão do TRF da 1ª Região, que, invocando a Súmula n. 258 do ex-TFR e acórdão do TRF da 3ª Região, entendeu devida a inclusão na base de cálculo do PIS, da parcela relativa ao ICM. A decisão guarda consonância com o entendimento pacífico deste STJ (REsp n. 8.541; 8.542; 8.600, entre outros).

Sem motivo para modificar o entendimento esposado, nego provimento ao recurso.

RECURSO ESPECIAL N. 21.497-RJ (92.0009758-8)

Relator: Ministro José de Jesus Filho

Recorrente: Gillette do Brasil e Cia.

Recorrida: Fazenda Nacional

Advogados: Luís Fernando A. de Mello Pacheco e outros e

Salvador Cícero Velloso Pinto e outro

EMENTA

PIS. Base de cálculo. ICM. Precedentes.

I - “Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM” (Súmula n. 258-TFR).

II - Recurso não conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, não conhecer do recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Participaram do julgamento

os Srs. Ministros Hélio Mosimann, Américo Luz e Pádua Ribeiro. Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Peçanha Martins. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 10 de junho de 1992 (data do julgamento).

Ministro Américo Luz, Presidente

Ministro José de Jesus Filho, Relator

DJ 10.08.1992

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José de Jesus Filho: *Gillette do Brasil e Cia.* com apoio no art. 105, III, c, da Constituição Federal, interpôs recurso especial ao v. acórdão, proferido pela Terceira Turma do TRF da 2ª Região, que restou assim ementado:

Tributário. PIS. A parcela relativa ao ICM integra a base de cálculo do PIS.

- A Súmula n. 258, do extinto Tribunal Federal de Recursos, determina a inclusão da parcela relativa ao ICM na base de cálculo do PIS.

- A Lei Complementar n. 7, de 07.09.1970, ao instituir o PIS (Programa de Integração Social), dispôs no seu art. 3º que a parcela a ser paga pelas empresas é calculada na base de seu faturamento.

- No faturamento são incluídos todos os custos de produção, inclusive impostos, entre os quais figura o ICM.

- Honorários de advogado fixados em 10%.

- Decisão unânime que dá provimento à apelação.

Alega a Recorrente que a decisão atacada divergiu da jurisprudência do TRF da 3ª Região.

O recurso foi contra-arrazoado (fls. 236-238), admitido (fl. 240) e encaminhado a esta Corte.

Dispensei a manifestação da douta Subprocuradoria Geral da República.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro José de Jesus Filho (Relator): A questão dos autos é sobre a inclusão da parcela relativa ao ICM na base de cálculo do PIS.

O extinto TFR sumulou a matéria, em seu verbete n. 258: “Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM”. E também este STJ, por suas Primeira e Segunda Turmas, firmou o mesmo entendimento, como comprovam as seguintes ementas:

Tributário. Contribuição para o PIS. Inclusão do ICM na sua base de cálculo.

I - A jurisprudência das duas Turmas especializadas em Direito Público, desta Corte, firmou-se no sentido de que se inclui o ICM na base de cálculo da contribuição para o PIS.

II - Recurso especial não conhecido. (REsp n. 14.471-MG, Rel. Min. Pádua Ribeiro, DJ de 17.02.1992).

Tributário. ICM. PIS. Base de cálculo.

I - É legal a inclusão da parcela relativa ao ICM na base de cálculo para o PIS. Precedentes.

II - Recurso provido. (REsp n. 6.924-PB, Rel. Min. Pedro Acioli, DJ de 23.09.1991)

Pelo exposto, não conheço do recurso.

É o meu voto.

