



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000000953

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 0011056-51.2012.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado JEUNESSE BRASIL COMERCIAL LTDA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram parcial provimento ao recurso voluntário da Fazenda e ao reexame necessário, nos termos que constarão do V. Acórdão. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ANTONIO CELSO FARIA (Presidente) E JOSÉ MARIA CÂMARA JUNIOR.

São Paulo, 7 de janeiro de 2025.

BANDEIRA LINS

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto nº 23.178

Apelação nº 0011056-51.2012.8.26.0053 – SÃO PAULO

Apelante: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Apelada: MONA VIE DISTRIBUIÇÃO E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.

Juíza de 1ª Instância: Dr^a. Simone Gomes Rodrigues Casoretti

APELAÇÃO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS-ST. Autuação por creditamento indevido de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2009, em razão de escrituração de valores no livro fiscal de Registro de Apuração do ICMS, a título de Ressarcimento de ICMS, que teriam sido pagos a maior em operações com mercadorias (sucos de frutas e energéticos) sujeitas à substituição tributária, em desconformidade com o que estabelece o Decreto nº 54.239/2009. Admissibilidade parcial. Alterações promovidas pelo referido decreto no RICMS que autorizaram a utilização da sistemática de ressarcimento e complemento do imposto apenas aos contribuintes, submetidos ao regime de antecipação do ICMS, que realizassem operações cuja base de cálculo do imposto devido estivesse submetida ao regime do art. 40-A, do Regulamento. Sentença que, com base na prova pericial produzida, houve por bem julgar integralmente procedente a ação, para anular o AIIM impugnado, sob o fundamento de inocorrência de prejuízo ao erário. Necessidade de reforma parcial do julgado. Em relação ao produto “energético”, a sua base de cálculo sempre esteve sujeita ao regime previsto no art. 40-A do RICMS, amoldando-se, portanto, às disposições do Decreto nº 54.239/09, daí por que ilegítima a glosa dos créditos tomados em relação a ele. Manutenção do r. decisum nesse ponto. Quanto ao produto “suco de frutas”, contudo, há que se manter a higidez do auto de infração. Autora que confessa o cometimento do ilícito tributário, aduzindo, em sua defesa, apenas, que não causou prejuízos econômicos ao Erário. Direito ao crédito do imposto que não se reveste de caráter absoluto, não podendo ser exercido sem que se observem as condicionantes exigidas pela legislação. Responsabilidade por infração à legislação tributária que, em regra, possui caráter objetivo, prescindindo da análise acerca do prejuízo econômico sofrido pelo Estado. Honorários advocatícios fixados, nesta instância, de forma recíproca e proporcional, no patamar de 10% do proveito econômico obtido pela parte adversa.

Sentença reformada, em parte. **Recurso voluntário da Fazenda e reexame necessário parcialmente providos.**

Trata-se de apelação da FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO contra a r. sentença de fls. 1.376/1.379, que, nos autos de ação anulatória de débito fiscal ajuizada por MONA VIE DISTRIBUIÇÃO E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA., visando à nulidade do AIIM nº 3.133.274-2, julgou procedente a ação, condenando a Fazenda do Estado ao pagamento das custas, despesas processuais e honorários advocatícios em 10% sobre o valor da causa.

Apela a Fazenda do Estado (fls. 1.421/1.430), requerendo a inversão do julgado. Aduz, em síntese, que a petição inicial é inepta em relação ao pedido de nulidade dos itens I.1 e II.3 do AIIM, uma vez que destituído de causa de pedir, devendo o processo ser extinto sem resolução do mérito, nos termos do art. 330, I, §1º, I, c.c. art. 487, IV, do CPC. Sustenta, ainda, que, no tocante aos itens II.2 e III.4, houve confissão da autora quanto ao cometimento de infração à legislação tributária, pois admite a realização de creditamento indevido de ICMS-Ressarcimento, aduzindo, em sua defesa, apenas não ter havido prejuízo ao erário decorrente de sua conduta.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Presentes os requisitos de admissibilidade, recebo o recurso em seus regulares efeitos, e, nos termos do art. 496, I, do Código de Processo Civil, considero interposta a remessa necessária.

Inicialmente, descabe acolher a preliminar de inépcia da petição inicial em relação ao pedido de nulidade dos itens I.1 e II.3 do AIIM.

Isso porque, muito embora tenha a autora pedido, na inicial, a

anulação do “do débito tributário ora exigido, cancelando-se, por conseguinte, a Certidão de Dívida Ativa nº 1.060.993.019, **em sua totalidade**” (fls. 22), o conjunto da postulação, assim como os documentos de fls. 152/156 dos autos – que comprovam a quitação dos valores devidos em razão dos itens I.1 e II.3 do AIIM –, levam a crer que, na verdade, a pretensão da demandante sempre esteve voltada à decretação de nulidade, tão somente, dos itens II.2 e III.4 do AIIM, que tratam do creditamento indevido do imposto.

Assim, considerando-se o previsto no art. 322, §2º, do CPC, bem como a boa-fé e a cooperação que devem nortear a atuação das partes e do magistrado no decorrer do processo, é de se afastar a preliminar aventada.

Quanto ao mais, é o caso acolher **parcialmente** os recursos fazendário e oficial, para afastar do AIIM apenas a glosa dos créditos pertinentes ao produto “energético”, mantendo-a em relação ao produto “suco de frutas”.

Trata-se de ação anulatória de débito fiscal em que pretende autora seja decretada a nulidade dos itens II.2 e III.4 do AIIM nº 3.133.274-2, lavrado, em 02.07.2010, no valor originário de R\$ 246.811,24, por creditamento indevido de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2009, em razão de escrituração de valores no livro fiscal de Registro de Apuração do ICMS, a título de Ressarcimento de ICMS, que teriam sido pagos a maior em operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, em desconformidade com o que estabelece o Decreto nº 54.239/2009.

Alega a autora que era, à época dos fatos, revendedora de sucos de fruta e energéticos adquiridos de fabricante situada no Estado do Ceará, não sujeita ao regime de substituição tributária, e que, à luz do artigo 313-W, II, do RICMS, era responsável tributária por substituição, tendo o dever de, nessa qualidade, recolher por antecipação, quando da entrada das mercadorias neste Estado de São Paulo, o ICMS devido em suas próprias operações de saída e ainda, se o caso, o ICMS devido em operações de saídas subsequentes, tudo conforme o art. 426-A, do RICMS.

Aduz que, na sistemática do Regulamento do ICMS/SP, anterior à alteração promovida pelo Decreto nº 54.239/2009, a autora era autorizada a, uma vez praticado o fato gerador, comparar a base de cálculo real com aquela presumida, de modo que, em sendo a base real superior à presumida, apurava-se a necessidade de complementar o recolhimento do ICMS e, em sendo a base real inferior à presumida, nascia para o contribuinte o direito de ressarcir a diferença recolhida a maior quando da antecipação do imposto.

No entanto, após a modificação promovida nos artigos 265 e 269 do RICMS, pelo aludido decreto, tanto o ressarcimento quanto o complemento do imposto restaram vedados para as operações cujas bases de cálculo fossem fixadas na forma do art. 40-A do mesmo diploma. Esse último dispositivo prescreve que, *“no caso de sujeição passiva por substituição com retenção antecipada do imposto, a base de cálculo será o preço final a consumidor, único ou máximo, autorizado ou fixado por autoridade competente”*.

Vale transcrever, a fim de trazer luz à questão, as redações original e modificada dos artigos 265 e 269, do RICMS, impactados pela alteração normativa:

Redação original:

*"Art. 265. A retenção do imposto na forma deste capítulo não exclui o **pagamento de complemento**, pelo contribuinte substituído, na hipótese de o valor da operação ou prestação final com a mercadoria ou serviços ter sido maior que o da base de cálculo utilizada para a retenção, observada a disciplina estabelecida pela Secretaria da Fazenda."*

"Art. 269. Nas situações adiante indicadas, o estabelecimento do contribuinte substituído que tiver recebido a mercadoria ou o serviço com retenção do imposto, observada a

*disciplina estabelecida pela Secretaria da Fazenda, **poderá ressarcir-se:***

I - do valor do imposto retido a maior, correspondente à diferença entre o valor que serviu de base à retenção e o valor da operação ou prestação realizada com consumidor ou usuário final;"

Redação modificada:

Artigo 1º - Passam a vigorar com a redação que se segue os dispositivos adiante indicados do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000: (...)

II - o artigo 265:

*“Artigo 265 - O **complemento** do imposto retido antecipadamente deverá ser pago pelo contribuinte substituído, observada a disciplina estabelecida pela Secretaria da Fazenda, quando:*

*I - o valor da operação ou prestação final com a mercadoria ou serviço for maior que a base de cálculo da retenção, **na hipótese desta ter sido fixada nos termos do artigo 40-A;***

II - da superveniente majoração da carga tributária incidente sobre a operação ou prestação final com a mercadoria ou serviço.” (NR);

*Artigo 2º - **Fica acrescentado o § 6º ao artigo 269 do Regulamento** do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000, com a seguinte redação:*

“§ 6º - O disposto no inciso I aplica-se apenas na hipótese de a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária ter sido fixada nos termos do artigo 40-A (Lei 6.374/89, art. 66-B, § 3º, na redação da Lei 13.291/08)”

Com efeito, a autuação ora em discussão se deu, basicamente, porque a autora, no período de janeiro a dezembro de 2009 – sobre o qual já incidiam os efeitos da nova regulamentação –, continuou operando inadvertidamente sob a sistemática de ressarcimento e complemento do imposto, realizando compensações em sua escrita fiscal, na forma do art. 270, I, do RICMS, a despeito da falta de autorização para tanto, pois não estava sujeita ao regime instaurado pelo art. 40-A.

Em sua defesa, embora não negue o creditamento indevido, afirma que *“indevido também foi o débito - e, mais ainda, o recolhimento, mês a mês - de ICMS-Complemento. Portanto, porque os créditos de ICMS-Ressarcimento foram usados única e exclusivamente para abater saldos devedores de ICMS-Complemento, igualmente indevidos, nenhum imposto deixou de ser recolhido ao Erário Estadual. A bem da verdade, os resíduos - de ICMS-Complemento – recolhidos mensalmente pela Autora durante o avanço do ano de 2009 configuram indêbitos seus”* (fls. 18).

A r. sentença recorrida houve por bem julgar procedente a ação, para anular o AIIM impugnado, sob o fundamento de que, em relação aos **sucos de frutas**, restou atestado no laudo pericial, de fls. 1.299/1.332, que o valor do ICMS-Ressarcimento foi inferior ao ICMS-Complemento, de modo que os créditos daquele foram utilizados para compensar saldos devedores deste, não havendo, pois, que se falar em prejuízo ao erário; e quanto aos **energéticos**, sua base de cálculo sempre esteve sujeita ao regime previsto no art. 40-A do RICMS, amoldando-se, portanto, às disposições do Decreto nº 54.239/09, daí por que ilegítima a glosa dos créditos tomados em relação a esse produto.

Em relação aos energéticos, de fato, mostra-se ilegítima a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, porquanto, como afirmado pela autora na inicial e

corroborado no laudo pericial, nas vendas desse produto, o creditamento de ICMS-Ressarcimento estava de acordo com a disciplina do art. 269, I, do RICMS, alterada pelo Decreto nº 54.239/09, pois a sua base de cálculo era fixada nos termos do art. 40-A, com base nos valores pré-fixados nas Portarias CAT 157/08, 109/09, 194/09 e 271/09 (fls. 1.328), **motivo por que se mantém a procedência da ação neste capítulo do julgado.**

No que tange aos sucos de fruto, no entanto, nota-se que a procedência da ação decorreu, fundamentalmente, da adoção da tese exposta pela autora, no sentido de que seria possível continuar lançando mão da revogada sistemática de ressarcimento, mesmo sem autorização para tanto, ante a demonstração de inexistência de prejuízo financeiro ao Erário.

Todavia, tal medida, com bem assinalado no apelo fazendário, não encontrava, à época dos fatos, amparo na legislação de regência do ICMS, da qual não poderia se distanciar a autora quando da apropriação de créditos de ICMS-Ressarcimento, visto que a concessão, vedação ou dispensa de créditos desse imposto deve observar rigorosamente o regramento estabelecido pelo Poder Executivo – órgão que detém competência para, com respaldo nos Convênios firmados no âmbito do CONFAZ e, quando o caso, em lei complementar federal, regular a política fiscal de apropriação de créditos de ICMS (art. 44, da Lei nº 6.374/89¹).

Nessa quadra, não poderia a autora, no período especificado, se creditar do ICMS-Ressarcimento ou adotar, unilateralmente, medidas de compensação dos saldos devedores e credores do imposto, sem o devido respaldo na legislação do ICMS, e a ausência de prejuízo financeiro ao Fisco, por esse motivo, não torna válido creditamento tomado de forma irregular; significa dizer, se houve um crédito indevido, ele não deixa de ser indevido em razão da inexistência de débitos na mesma proporção ou da existência de pagamentos, a título de ICMS-Complemento, efetuados a maior em favor do Erário.

¹ *Artigo 44 - O Poder Executivo poderá conceder e vedar crédito do imposto, bem como dispensar e exigir seu estorno, segundo o que for estabelecido em acordo celebrado com outros Estados ou com o Distrito Federal, observado, quando for o caso, o disposto em lei complementar federal.*

No caso, a própria autora confessa que deixou de cumprir fielmente as disposições da legislação referentes à impossibilidade de apropriação de créditos de ICMS-Ressarcimento, no período especificado. E a veracidade de tal afirmação restou corroborada pela perícia judicial que, a despeito de atestar a ausência de prejuízo econômico ao Fisco, comprovou a utilização pela autora do regime de ressarcimento e complemento mesmo após a vigência do Decreto nº 54.239/09.

Nesse ponto, impende obtemperar que a apropriação de qualquer crédito de ICMS, nos termos do artigo 61, §1º, do RICMS/00, “*condicionar-se-á à escrituração do respectivo documento fiscal e ao cumprimento dos demais requisitos previstos na legislação*”. É dizer: o direito de se creditar não é absoluto, não podendo ser exercício do modo que melhor entender o contribuinte, estando, dessa forma, condicionado às exigências da legislação tributária, cujo cumprimento regular deve ser devidamente demonstrado por aquele que dele deseja usufruir – situação que não se verifica ter ocorrido, seja na esfera administrativa, seja no bojo desta ação.

Vale anotar, ainda, que a responsabilidade tributária por infrações é, em regra, objetiva e, bem por isso, independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, de modo que é despicienda a análise acerca da ocorrência de efetivo prejuízo econômico ao Erário para sua configuração (CTN, art. 136).

Assim, é o caso de se reformar, em parte, a r. sentença, para se reconhecer hígida a autuação apenas no tocante aos créditos glosados relativos ao produto “suco de frutas”, excluindo-se da exação aqueles relativos a “energéticos”.

Sucumbentes, as partes arcarão com as custas, despesas processuais e honorários advocatícios na proporção de 50% para cada, além de honorários advocatícios que ora se fixam, para cada uma, em 10% do valor do proveito econômico obtido pela parte adversa, na forma do art. 85, §3º, c.c. art. 86, do Código de Processo Civil.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Ante o exposto, **dá-se parcial provimento ao recurso voluntário da Fazenda e ao reexame necessário, nos termos supra.**

BANDEIRA LINS
RELATOR