



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000003979

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1018565-68.2019.8.26.0506, da Comarca de Ribeirão Preto, em que é apelante USINA BATATAIS S/A AÇUCAR E ALCOOL, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 3ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **mantiveram o Acórdão V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores KLEBER LEYSER DE AQUINO (Presidente) E ENCINAS MANFRÉ.

São Paulo, 8 de janeiro de 2025.

CAMARGO PEREIRA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1018565-68.2019.8.26.0506

Comarca: RIBEIRÃO PRETO

Apelante: USINA BATATAIS S.A. – AÇÚCAR E ÁLCOOL

Apelada: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Juiz(a) sentenciante: REGINALDO SIQUEIRA

Voto nº 31542/dig.

JUÍZO DE RETRATAÇÃO OU CONFORMIDADE. APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE CRÉDITOS NÃO ESCRITURADOS OU APROVEITADOS NOS ÚLTIMOS 5 ANOS E MITIGAÇÃO DO PRAZO PREVISTO (LC 87/96, ART. 33, I). TEMA 633 DO STF. CONFORMIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE RETRATAÇÃO. 1. Questão discutida sobre o aproveitamento, nas operações de exportação, de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo fixo da empresa (STF, Tema 619) que deve receber a mesma resolução dada, com caráter vinculante, pela Corte Suprema à questão do direito ao creditamento, após a Emenda Constitucional 42/2003, do ICMS decorrente da aquisição de bens de uso e de consumo empregados na elaboração de produtos destinados à exportação, independentemente de regulamentação infraconstitucional, segundo a qual (STF, Tema 633): “A imunidade a que se refere o art. 155, § 2º, X, 'a', CF/88 não alcança, nas operações de exportação, o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao uso e consumo da empresa, que depende de lei complementar para sua efetivação”. 2. Sendo assim, presume-se constitucional e eficaz o art. 33, inc. I, da Lei Complementar 87/96. Compensação que, se aplicável, conforme as limitações acerca da via eleita (STJ, Tema 118), deve, por isso, respeitar o prazo especificado pela norma de regência. 3. Portanto, verificada a adequação, de rigor manter-se o julgado que havia negado provimento ao recurso e, assim, ratificado a denegação da ordem na r. decisão de primeiro grau. 4. Acórdão mantido.

Vistos.

Trata-se de mandado de segurança impetrado por Usina Batatais S.A. – Açúcar e Alcool em face de alegado ato coator praticado pelo Delegado Regional Tributário de Ribeirão Preto (DRT-06) da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, conforme descrito no relatório, aqui adotado, que integra o voto condutor do v. acórdão (fls. 385/395) proferido por esta Terceira Câmara e que, ao negar-se provimento à apelação interposta pela autora, ensejou embargos de declaração, rejeitados (fls. 416/422), assim como os recursos especial e extraordinário, com trâmite inadmitido (fls. 641/645), decorrendo-se agravo contra o despacho denegatório, cujo mérito foi conhecido pelo STJ (fls. 703/705), determinando-se o retorno dos autos a esta Corte de origem, para fins de juízo de conformidade com a tese do Tema 633 fixada pelo STF, o que foi devidamente atendido pela douta presidência desta Seção de Direito Público (fl. 712).

É o relatório do essencial.

Fundamento e voto.

O v. acórdão que apreciou, na sessão de 4/4/2023, a apelação interposta pela autora, assim como o que, na sessão de 20/9/2023, os embargos declaratórios por ela opostos, não comportam nenhum reparo quanto ao mérito.

O Supremo Tribunal Federal, após reconhecer a repercussão geral da questão sobre o “direito ao creditamento, após a Emenda Constitucional 42/2003, do ICMS decorrente da aquisição de bens de uso e de consumo empregados na elaboração de produtos destinados à

exportação, independentemente de regulamentação infraconstitucional”, assim decidiu (Tema 633):

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO. BENS DE USO E CONSUMO. MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. EMENDA CONSTITUCIONAL N. 42/2003. MANUTENÇÃO DA SISTEMÁTICA DO CRÉDITO FÍSICO. TEMA 633 DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL. A EC 42/2003 manteve a fórmula do crédito físico para fins de apropriação do ICMS. Possibilidade de a legislação complementar ampliar as possibilidades de compensação e de creditamento do ICMS, de maneira a adotar o crédito misto ou o crédito financeiro integralmente. **Tese de repercussão geral fixada no sentido de que 'A imunidade a que se refere o art. 155, § 2º, X, a, CF/88, não alcança, nas operações de exportação, o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao uso e consumo da empresa, que depende de lei complementar para sua efetivação.'** Recurso extraordinário provido.” (g.n.)*

(RE 704815, Relator: Dias Toffoli, Relator p/ Acórdão: Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgamento: 8/11/2023, DJe 11/12/2023.

Como se denota, restou confirmado, com caráter vinculante, o entendimento de que, nas operações de exportação, depende de lei complementar o aproveitamento de créditos de ICMS no que diz respeito às aquisições de bens destinados ao uso e consumo da empresa (STF, Tema 633).

No caso, restou expressamente consignado no v. acórdão retratando que, “ainda que o texto constitucional, na parte em que trata das imunidades do ICMS sobre operações que destinem mercadorias ou prestação de serviços ao exterior, mas assegurando-se a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores (CF, art. 155, § 2º, X, “a”), tenha sido

alterado por meio da Emenda Constitucional nº 42/2003 sem previsão expressa sobre limitação no tempo desse direito, o Supremo Tribunal Federal, ao reconhecer a repercussão geral sobre a questão da reserva de norma constitucional para dispor sobre direito à compensação de créditos do ICMS, definiu a tese segundo a qual (Tema 346): *'(i) Não viola o princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º, incisos I e XII, alínea c, da CF/1988) lei complementar que prorroga a compensação de créditos de ICMS relativos a bens adquiridos para uso e consumo no próprio estabelecimento do contribuinte;'*

E prosseguiu: “Assim, até que haja definição por essa Corte Suprema sobre o 'direito ao creditamento, após a Emenda Constitucional 42/2003, do ICMS decorrente da aquisição de bens de uso e de consumo empregados na elaboração de produtos destinados à exportação, independentemente de regulamentação infraconstitucional' (Tema 633), ou, então, ao 'aproveitamento, nas operações de exportação, de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo fixo da empresa' (Tema 619), não há como pressupor-se, como visto, a inconstitucionalidade das normas aplicáveis previstas na Lei Complementar nº 87/96, que regulamenta o ICMS” (arts. 19, 20, § 3º, I e II, e 33, I).

Considerando-se que, justamente em decorrência da tese do Tema 633, a própria Corte Suprema desafetou ou cancelou a questão discutida no Tema 619 (“aproveitamento, nas operações de exportação, de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo fixo da empresa”), porque a ela se aplica (RE 662976, rel. Dias

Toffoli, T. Pleno, *DJe* 9/10/2024), a circunstância fático-jurídica do presente processo não se altera, uma vez que ratificado pelo Supremo Tribunal Federal o fundamento da necessidade de regulamentação da questão por meio de lei complementar.

Nesse sentido seguem os precedentes firmados por esta Seção de Direito Público, incluindo-se esta Câmara:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – DIREITO DE CRÉDITO – Inexistência de omissão ou contradição no julgado – Alegações que denotam intenção de rediscutir a matéria quanto ao direito de crédito de ICMS pela aquisição de materiais de uso e consumo, por seus estabelecimentos, na proporção da receita das operações de exportação, seja ela realizada ou não por intermédio de cooperativa, sem se sujeitar à limitação temporal prevista pelo art. 33, I, da Lei Comp. Fed. nº 87, de 13/09/1.996 – Não cabimento – Adequação da via eleita expressamente reconhecida, nos termos da Súm. nº 213, de 02/10/1.998, do STJ – Não ocorrência do fato gerador do ICMS – Creditamento que depende de lei complementar para sua efetivação – Para a apropriação e utilização dos créditos de ICMS pela aquisição de materiais de uso e consumo, devem as apelantes observar a limitação da eficácia temporal prevista no art. 33, I, da Lei Comp. Fed. nº 87, de 13/09/1.996 – Entendimento fixado no TEMA nº 633, de 08/11/2.023, do STF – Ausente direito líquido e certo ao creditamento pleiteado – Prejudicada a análise das normas e dos efeitos dos atos cooperativos – O juízo não está obrigado a responder todas as alegações apresentadas, mas apenas aquelas que, em tese, possam infirmar a conclusão adotada – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO rejeitados.”

(Embargos de Declaração Cível 1031046-59.2022.8.26.0053; Relator: Kleber Leyser de Aquino; 3ª Câmara de Direito Público; julgamento: 19/11/2024).

“APELAÇÃO. Mandado de segurança. ICMS. Aproveitamento de créditos. Ativo fixo e bens de uso e consumo. Operações de exportação. Pretensa concessão de ordem que assegure à empresa impetrante o direito líquido e certo de escriturar, manter e aproveitar os créditos do ICMS incidente nas aquisições de bens que realiza com destino ao ativo permanente de seus estabelecimentos, bem como aqueles destinados ao uso e consumo, inclusive aqueles créditos que deixaram de ser escriturados ou foram estornados nos últimos 5 (cinco) anos, corrigidos pelos mesmos índices adotados pela Fazenda Estadual, na proporção de suas operações de exportação sobre o total de operações realizadas pelas empresas, conforme assegura o artigo 155, § 2º, inciso X, alínea "a", da CF/88, na redação dada pela EC 42/2003, sem a necessidade de observar a limitação temporal prevista no artigo 33 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir). Sentença de primeiro grau que denegou a segurança. 1. Pleito de aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo fixo e ao uso e consumo, na proporção das exportações, sem a necessidade de observância dos limites previstos na Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir). Inadmissibilidade. Primado da não-cumulatividade previsto no artigo 155, § 2º, inc. I, CF/88, que não é ilimitado. Regulamentação por lei complementar expressa na inteligência do comando inserto no artigo 155, § 2º, inciso XII, letra "c", da Constituição Federal. Restrições previstas no artigo 33, da Lei Kandir ao aproveitamento de créditos de ICMS advindos da aquisição de bens destinados ao ativo fixo que são constitucionais, ainda que as operações subsequentes sejam de exportação. 2. Advento da EC nº 42/03 que em nada altera o cenário. O fato de a regra constitucional que prevê a não incidência do ICMS nas operações de exportação garantir a manutenção e aproveitamento dos créditos da exação estadual que incidiram nas operações anteriores não afasta as limitações previstas na legislação complementar acerca da aplicação do primado da não-cumulatividade, no instante em que remanesce imprescindível que o regime da não-cumulatividade seja regulamentado por lei complementar, no caso a Lei Kandir, conforme exige o artigo 155, §2º, inc. XII, letra "c", da

Constituição Federal. Entendimento ratificado no recente julgamento do tema de repercussão geral n. 633, transitado em julgado em 20.12.2023, por meio do qual firmada a seguinte tese: 'A imunidade a que se refere o art.155, § 2º, X, a, CF/88, não alcança, nas operações de exportação, o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens destinados ao uso e consumo da empresa, que depende de lei complementar para sua efetivação.' 3. *Sentença mantida. Recurso da impetrante não provido.*"

(Apelação Cível 1018145-96.2023.8.26.0482; Relator: Oswaldo Luiz Palu; 9ª Câmara de Direito Público; julgamento: 11/11/2024).

"APELAÇÃO. SENTENÇA DENEGATÓRIA DA SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO DE ICMS. Pretensão ao aproveitamento de créditos decorrentes das aquisições de mercadoria para o ativo fixo e uso pelo estabelecimento. Inadmissibilidade. Incidência do Tema nº 633 do Supremo Tribunal Federal. Restrição da imunidade tributária às operações de exportação de mercadorias. Ausência de extensão do benefício para a aquisição de bens destinados ao ativo fixo e consumo da empresa, os quais dependem de lei complementar para efetivação. Direito ao aproveitamento de ICMS das mercadorias destinadas ao ativo permanente e uso da empresa postergado para o dia 1.1.2033 pelo art. 33, I, da Lei Kandir. Limitação temporal não afastada pela redação conferida ao artigo 155, § 2º, X, alínea "a", da CF, pela EC 42/2003. Pedido de suspensão do processo prejudicado porque o Tema 619 do STF foi cancelado, ocasião em que a Corte Superior determinou a aplicação da tese jurídica extraída do Tema 633. Precedentes deste Tribunal de Justiça. Manutenção da sentença. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO."

(Apelação Cível 1058678-26.2023.8.26.0053; Relator: José Maria Câmara Junior; 8ª Câmara de Direito Público; julgamento: 24/10/2024).

Com efeito, tratando-se de mandado de

segurança, era mesmo de rigor analisar-se, preliminarmente, adequação da via eleita (STJ, Tema 118), assim como a possível prorrogação (STF, Tema 346) e o efetivo aproveitamento (STF, Tema 619) de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo fixo da empresa, nas operações de exportação, o que restou definitivamente decidido, no sentido de que deve mesmo ocorrer por meio de lei complementar, para sua efetivação (STF, Tema 633).

Por tais razões, mantém-se o que foi decidido pelo órgão colegiado, de que não há, a princípio, nenhuma implicação lógico-jurídica para se pugnar, pela via do mandado de segurança, o reconhecimento do direito de escriturar extemporaneamente os créditos de ICMS que deixaram de ser escriturados e aproveitados nos últimos 5 (cinco) anos, assim como eventualmente mitigar a presunção de constitucionalidade do vigente enunciado do inciso I do artigo 33 da Lei Complementar 87/1996.

Portanto, conforme a fundamentação acima, de rigor manterem-se os termos dos julgados e, assim, da r. sentença, que adequadamente denegou a ordem.

Diante do exposto, pelo meu voto, **mantenho** o v. acórdão.

CAMARGO PEREIRA
Relator