



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000303823

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Embargos de Declaração Cível nº 1014883-44.2024.8.26.0114/50000, da Comarca de Campinas, em que é embargante ENXUTO SUPERMERCADOS LTDA, é embargado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Rejeitaram os embargos. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores JOSÉ MARIA CÂMARA JUNIOR (Presidente) E PERCIVAL NOGUEIRA.

São Paulo, 28 de março de 2025.

ANTONIO CELSO FARIA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

ACF nº 20.228/2025

8ª Câmara de Direito Público

Embargos de Declaração nº 1014883-44.2024.8.26.0114/50000

Embargante: Enxuto Supermercados Ltda.

Embargado: Estado de São Paulo

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Mandado de segurança impetrado com o escopo de reconhecer o direito líquido e certo da impetrante ao não recolhimento do complemento de ICMS-ST, nos casos em que a base de cálculo presumida for inferior à base de cálculo efetiva. Acórdão embargado que manteve sentença de denegação da segurança. Embargos de declaração. Inocorrência de obscuridade, contradição ou omissão no v. Acórdão embargado. Oposição para fins de prequestionamento de dispositivos tidos por violados. Matéria controvertida suficientemente apreciada e fundamentada. Embargos rejeitados.

Trata-se de embargos de declaração opostos por **Enxuto Supermercados Ltda.** em face do v. Acórdão de fls. 127/136, que negou provimento ao apelo interposto em face da sentença denegatória de mandado de segurança impetrado com o escopo de reconhecer o direito líquido e certo da impetrante ao não recolhimento do complemento de ICMS-ST, nos casos em que a base de cálculo presumida for inferior à base de cálculo efetiva.

A embargante sustenta, em síntese, que a tese fixada no Tema 201 do STF não se aplica ao caso, pois trata exclusivamente da restituição do ICMS-ST pago a maior, sem abordar a obrigatoriedade de complementação quando a base de cálculo efetiva for superior à presumida. Defende que a exigência do complemento do ICMS-ST viola

dispositivos constitucionais, notadamente o art. 150, § 7º, da CF/88, e afronta a necessidade de lei complementar para regulamentação do tema, conforme o art. 155, § 2º, XII, "b", da CF/88. Aponta, ainda, que o princípio do paralelismo das formas não pode ser utilizado para justificar a cobrança. Requer o saneamento das omissões indicadas e a análise expressa dos dispositivos legais invocados.

É o relatório.

Os embargos não prosperam.

Com efeito, é sabido que os embargos de declaração são cabíveis para *“I - esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; II - suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento; III - corrigir erro material.”* (Art. 1.022, CPC/15). Assim, sua oposição está condicionada à existência de vício que impossibilite a compreensão ou efetividade da decisão, o que não é o caso dos presentes autos.

Em evidente descontentamento com o julgado, a embargante procura reinstalar a discussão acerca de questões detidamente analisadas pela Turma Julgadora, encontrando óbice na circunstância de que *“mesmo nos embargos de declaração com fim de prequestionamento, devem-se observar os lindes traçados no artigo 535 do Código de Processo Civil (obscuridade, dúvida, contradição, omissão e, por construção pretoriana integrativa, a hipótese de erro material). Esse recurso não é meio hábil ao reexame da causa”* (EDcl no REsp nº 14.058/SP, 1ª T.;, rel. Min. Demócrito Reinaldo, j. em 18.5.1992).

No mesmo sentido, a tese do Ministro Celso de Mello: *“Os embargos de declaração destinam-se precipuamente, a*

desfazer obscuridade, a afastar contradições e a suprir omissões que eventualmente se registrem no acórdão proferido pelo Tribunal. Essa modalidade recursal só permite o reexame do acórdão embargado para o específico efeito de viabilizar um pronunciamento jurisdicional de caráter integrativo-retificador, que, afastando as situações de obscuridade, omissão ou contradição, complementa e esclareça o conteúdo da decisão. Revelam-se incabíveis os embargos de declaração – adverte a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (RTJ 132/1020 – RTJ 158/993), quando inexistentes os vícios que caracterizam os pressupostos legais de embargabilidade (CPC, art. 535), vem esse recurso com desvio de sua específica função jurídico-processual, a ser utilizado com indevida finalidade de instaurar uma nova discussão sobre a controvérsia jurídica já apreciada pelo Tribunal” (RTJ 164/793).

No caso presente, não há vício algum no v. aresto, mas tão-somente o descontentamento da embargante com o resultado do julgamento, o qual pretende reverter com o manejo dos presentes embargos.

Conforme constou expressamente do Acórdão embargado:

“Cuida-se de mandado de segurança impetrado com o escopo de reconhecer o direito líquido e certo da impetrante ao não recolhimento do complemento de ICMS-ST, nos casos em que a base de cálculo presumida for inferior à base de cálculo efetiva.

A possibilidade de instituição da sistemática de recolhimento do tributo mediante substituição tributária “para a frente” é prevista no artigo 150, parágrafo 7º, da Constituição Federal:

Art. 150. (...)

§ 7º. A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer

posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

O mandado de segurança, no caso, mais se aproxima de uma pretensão exclusivamente normativa, despida de elementos fáticos e de comprovação suficiente, com escopo de se estabelecer regra geral de conduta destinada a afastar, em abstrato, complementação de ICMS-ST, sem que se tenha, objetivamente, cobrança de referida complementação.

Se, com relação à pretensão de ressarcimento de ICMS-ST recolhido a maior, não se contraria a tese jurídica fixada (RE 593.849/MG, tema 201), de que “é devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”, neste caso, em que se pleiteia afastamento de cobrança de ICMS-ST recolhido a menos, ela não autoriza nenhuma tutela de natureza mandamental a favor da recorrente.

Nesse ponto, as razões recursais não infirmam os elementos de convicção contidos na decisão recorrida, os quais ora se ratificam, e com vistas a prestigiar o princípio constitucional da razoável duração do processo (art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal), a decisão se mantém, consoante abaixo se observa.

A decisão deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, consoante permite o art. 252, do Regimento Interno deste Tribunal de Justiça, que assim dispõe: “nos recursos em geral, o relator poderá limitar-se a ratificar os fundamentos da decisão recorrida, quando, suficientemente motivada, houver de mantê-la”.

Exatamente para evitar inútil repetição da matéria, e, em observância ao princípio constitucional da razoável duração dos processos, verifica-se que tal dispositivo regimental vem sendo largamente utilizado pelas Câmaras de Direito Público deste E. Tribunal de Justiça (AC 994.01.017050-8, AC 994.09.379126-0), assim, como pelo C. Superior Tribunal de Justiça quando reconhece “a viabilidade de o órgão julgador adotar ou ratificar o juízo de valor firmado na sentença, inclusive transcrevendo-a no acórdão, sem que tal medida encerre omissão ou ausência de fundamentação no decisor” (RESP nº 662.272-RS, 2º Turma Rel. João Otávio de Noronha, j. 4.9.2007; RESP 265.534- DF, 4ª Turma, Rel. Min. Fernando Gonçalves, j. de 1.12.2003).

Consoante decidiu o d. Magistrado:

Nesse sentido, é a jurisprudência deste E. TJSP:

“Pretende a impetrante não se sujeitar à cobrança de eventuais valores complementares na hipótese em que a base de cálculo presumida para apuração do ICMS-ST for inferior ao preço efetivamente praticado, bem como pretende receber restituição do tributo com correção monetária pela SELIC.

Em relação à cobrança do ICMS-ST na hipótese discutida nos autos, não há qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade no ato praticado pelo Fisco.

Esta cobrança, por substituição tributária para frente, decorre diretamente do disposto no art. 150, §7º, da Constituição Federal (“A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”), sendo mera técnica de arrecadação fiscal, que não implica criação ou majoração de imposto.

Assim como no Tema nº 201 o C. Supremo Tribunal Federal definiu que “é devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”, também deve ser resguardado ao Fisco o direito de cobrar a diferença quando a base de cálculo presumida for inferior à efetiva, em respeito aos princípios da Isonomia e do Paralelismo das Formas, evitando-se o enriquecimento sem causa tanto do Contribuinte, quanto do Fisco.

Por sua vez, assim como a restituição e complementação de ICMS-ST decorrem do art. 150, §7º, da Constituição Federal, os demais aspectos do imposto estão devidamente previstos em legislação específica (Lei Complementar nº 87/96 e Lei Estadual nº 6.374/89).

A respeito do tema, destaca-se:

“DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. ICMS-ST. 1. O C. STF, na ADI n. 2.777, declarou constitucional o inciso II do art. 66-B da Lei n. 6.374/89, assegurando o direito do contribuinte a restituição do valor pago antecipadamente quando não ocorrer, ou for inferior, o fato gerador presumido. 2. Irresignação contra a cobrança complementar que dispõe este comando nas ocorrências que a operação executada se efetuou por valor superior ao da base de cálculo presumida. Impossibilidade. 3. Lei Estadual n. 17.293/20 adicionou o artigo 66-H à Lei Estadual n. 6.374/89, com

posterior regulamentação pelo Decreto Estadual n. 65.471/2021. Cobrança não resulta de criação ou majoração de tributo e sim de mera interpretação da sistemática decorrente do art. 150, §7º, da CF, atribuída pelo C. STF na tese fixada no Tema 201. Violação aos princípios da legalidade e anterioridade, geral ou nonagesimal não caracterizados. 4. Base de cálculo real, seja ela menor ou maior que a presumida, em respeito ao princípio constitucional da isonomia e buscando evitar-se o enriquecimento sem causa, leva a única interpretação; a que cabe ao fisco, tanto o direito de exigir complementação do contribuinte, como o dever de lhe ressarcir, sempre que observado o contraste entre o cálculo presumido e o real. 5. Sentença mantida. Recurso não provido. Precedente desta E. Corte de Justiça.” (TJSP Apelação Cível 1068910-68.2021.8.26.0053; Relator (a): Martin Vargas; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 9ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 23/07/2024; Data de Registro: 23/07/2024)

“RESTITUIÇÃO DE ICMS/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA Mandado de Segurança Pretensão da impetrante de que seja reconhecido seu direito líquido e certo ao não recolhimento do complemento de ICMS ST, nos casos em que a base de cálculo presumida for inferior à base de cálculo efetiva - Previsão do regime de substituição tributária no art. 150, § 7º, da Constituição Federal e art. 6º, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96 Aplicação do entendimento firmado pelo C. STF no julgamento conjunto das ADIs 2.675 e 2.777 e RE 593.849/MG, apreciando o Tema 201 da repercussão geral: 'É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida' – Também devida a complementação do ICMS-ST pago a menor na situação simetricamente oposta, isto é, quando a base de cálculo efetiva a operação é superior àquela presumida - Restituição e complementação de ICMS-ST decorrem do art. 150, § 7º, da Constituição Federal, e os demais aspectos do imposto estão devidamente previstos em legislação específica (Lei Complementar nº 87/96 e Lei Estadual nº 6.374/89). Recurso desprovido.” (TJSP Apelação Cível 1072961-25.2021.8.26.0053; Relator (a): Oscild de Lima Júnior; Órgão Julgador: 11ª Câmara de Direito Público; Foro Central – Fazenda Pública/Acidentes - 9ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 23/10/2023; Data de Registro: 23/10/2023).

MANDADO DE SEGURANÇA Sindicato dos Concessionários e Distribuidores de Veículos de São Paulo. Sentença que denegou a segurança. Irresignação do impetrante. Preliminar de decadência suscitada pela PGE. Afastada. Impetrante não se insurge quanto à edição da Portaria CAT 42/2018, mas sim quanto à cobrança da complementação de ICMS-ST por parte do Fisco. Possibilidade de cobrança da diferença. Art. 150, §7º, da Constituição Federal, e no art. 6º, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96. Entendimento firmado pelo C. STF no julgamento conjunto das ADIs 2.675 e 2.777 e RE 593.849/MG, apreciando o Tema 201 da repercussão geral, de que o imposto deve ser calculado sobre a base real. Necessidade de tratamento simétrico entre o fisco e o contribuinte. Tributação prevista em lei. O direito à restituição do ICMS-ST pago a maior e o dever de complementação do imposto pago a menor decorrem do art. 150, §7º, da Constituição Federal, a partir da interpretação conferida a esse dispositivo no Tema 201 do STF, cujos efeitos foram modulados para atingir os fatos geradores ocorridos a partir de 19 de outubro de 2016. Possível a complementação de ICMS-ST quando a base de cálculo real da operação se mostrar superior à presumida. Sentença mantida. RECURSO NÃO PROVIDO.” (TJSP Apelação Cível 1060107-33.2020.8.26.0053; Relator (a): Maria Fernanda de Toledo Rodovalho; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 05/10/2021; Data de Registro: 06/10/2021).

Logo, não há inconstitucionalidade ou ilegalidade na cobrança da diferença do ICMS-ST na hipótese.

No mais, quanto à falta de atualização monetária dos valores eventualmente recolhidos a maior, quando a base de cálculo presumida foi superior à efetiva (já que na situação inversa o imposto era devido, não havendo o que ser restituído), a impetrante não demonstrou a existência de lesão ou risco de lesão a direito que não tenha extrapolado o prazo decadencial do mandado de segurança, previsto no art. 23, da Lei nº 12.016/09. Sob o crivo do ônus probatório (art. 373, I do CPC), o impetrante deixou de comprovar sua tese.

Assim sendo, se eventualmente a restituição do imposto recolhido a maior não foi corrigido monetariamente, a questão não poderá ser analisada no bojo do mandado de segurança, já que eventual lesão teria ocorrido mais de 120 dias antes do ajuizamento da ação, bem como por não ter a impetrante demonstrado a existência de

processo administrativo questionando a falta de correção monetária, com decisão administrativa indeferindo o pedido dentro deste prazo decadencial.”

Vale consignar, ainda, que *“É entendimento assente em nossa jurisprudência que o órgão judicial, para expressar a sua convicção, não precisa aduzir comentários sobre todos os argumentos levantados pelas partes. Sua fundamentação pode ser sucinta, pronunciando-se acerca do motivo que, por si só, achou suficiente para a composição do litígio”* (STJ-1ª Turma, AI 169.073-SP-AgRg., rel. Min. José Delgado, j. 4.6.98, negaram provimento, v.u., DJU 17.8.98, p. 44). – destacamos.

Assim, é assente que os embargos de declaração estão vinculados aos pressupostos de cabimento inclusive quando a interposição tem por escopo prequestionamento, como identificado no presente caso, sendo evidente, na espécie, o seu desvirtuamento.

Realmente, mesmo que a título de prequestionamento, entende-se desarrazoada a provocação de expresso pronunciamento a propósito de dispositivos legais tidos por violados, “exigência rebarbativa e desnecessária”, conforme anotado por Araken de Assis (*“Manual dos Recursos”*, Ed. RT 5ª ed., p. 644), uma vez que os fundamentos jurídicos da decisão (impostos por comando constitucional) não se confundem com os fundamentos legais, dito “prequestionamento numérico”.

Nessa mesma linha de raciocínio, o E. Superior Tribunal de Justiça também já se pronunciou sobre a desnecessidade da menção expressa aos textos de lei em que se baseia o acórdão embargado, mediante sua Corte Especial, ressaltando que a violação a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

determinada norma legal ou dissídio sobre sua interpretação, não requer, necessariamente, que tal dispositivo tenha sido expressamente mencionado no v. acórdão do Tribunal de origem. Cuida-se do chamado prequestionamento implícito (cf. EREsp nº 181.682/PE, 144.844/RS e 155.321/SP).

Portanto, não há vício a ser sanado.

Ante o exposto, **rejeitam-se os embargos de declaração.**

ANTONIO CELSO FARIA
Relator