



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000308142

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação Cível nº 1028663-40.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ALTHAIA S A INDUSTRIA FARMACEUTICA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso. V. U. Sustentou o Dr. Igor Guedes de Paula (OAB/SP 491.742).", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmo. Desembargadores CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI (Presidente) E LUCIANA BRESCIANI.

São Paulo, 27 de março de 2025.

RENATO DELBIANCO
RELATOR
Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Voto n.º 24.668

Apelação Cível n.º 1028663-40.2024.8.26.0053
Apelante: ALTHAIA S.A. INDÚSTRIA FARMACÊUTICA
Apelado: ESTADO DE SÃO PAULO
Interessado: COORDENADOR DA ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA DA FAZENDA DO
ESTADO DE SÃO PAULO
Comarca: SÃO PAULO
Juiz de 1.º Grau: EVANDRO CARLOS DE OLIVEIRA

APELAÇÃO – Mandado de Segurança – Pretensão visando o afastamento das disposições do Convênio ICMS n.º 178/23 e do Decreto Estadual n.º 68.243/23, que dispõem sobre a obrigatoriedade da transferência de créditos de ICMS na remessa interestadual de bens e mercadorias pertencentes ao mesmo titular, em razão da modulação dos efeitos da ADC n.º 49 – Impossibilidade de utilização da via mandamental contra lei em tese (Súmula n.º 266 do C. Supremo Tribunal Federal) – Precedentes desta C. Câmara – Posterior revogação, ademais, do regramento impugnado, implicando em perda superveniente do interesse recursal – Impossibilidade de acolhimento da pretensão deduzida – Ausência de direito líquido e certo – Sentença mantida, ainda que por fundamento diverso – Recurso desprovido.

Trata-se de apelação interposta em mandado de segurança impetrado com o fim de afastar as disposições do Convênio ICMS n.º 178/23 e do Decreto Estadual n.º 68.243/23, que dispõem sobre a obrigatoriedade da transferência de créditos de ICMS na remessa interestadual de bens e mercadorias pertencentes ao mesmo titular, nos termos do ADC n.º 49/STF e Súmula n.º 166/STJ, tendo a ordem sido **denegada** pela r. sentença de fls. 382/393.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Apela a impetrante Althaia S.A. Indústria Farmacêutica (fls. 398/412) aduzindo, em resumo, que o C. Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADC n.º 49, ratificou o entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que não há fato gerador do tributo na transferência de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes a mesma pessoa jurídica (Súmula n.º 166). Argumenta que a transferência obrigatória dos créditos implica em tributação indireta das obrigações, porquanto, de acordo com o Convênio n.º 178/23, a transferência se dá mediante aplicação de alíquotas interestaduais e, se acaso a alíquota na entrada for menor do que a interestadual, haverá um saldo a pagar, na apuração do ICMS, com base em um fato que não é hipótese de incidência do imposto, mantendo, na prática, o disposto no art. 12, inciso I, da Lei Complementar n.º 87/96, declarado inconstitucional pelo E. Supremo Tribunal Federal. Assevera que o Convênio n.º 178/23 e o Decreto Estadual n.º 68.243/23 extrapolaram o seu caráter regulamentador ao impor a obrigatoriedade de transferência dos créditos de ICMS. Afirma que é equivocado o entendimento de que a Lei Complementar n.º 204/23 teria dado validade ao estipulado nos aludidos Convênio e Decreto, porquanto inexistente fato gerador, conseqüentemente, obrigatoriedade na transferência dos créditos tributários, devendo ser interpretada à luz do que se decidiu na ADC n.º 49, isto é, como uma faculdade do contribuinte, e não uma obrigação, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

O recurso recebeu resposta (fls. 417/429).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Há oposição ao julgamento virtual (fls. 440) .

É o relatório.

1. Cuida-se de mandado de segurança impetrado por Althaia S.A. Indústria Farmacêutica em face do ato do Coordenador da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, almejando o afastamento das disposições do Convênio ICMS n.º 178/23 e do Decreto Estadual n.º 68.243/23, que dispõem sobre a obrigatoriedade da transferência de créditos de ICMS na remessa interestadual de bens e mercadorias pertencentes ao mesmo titular, nos termos do ADC n.º 49/STF e Súmula n.º 166/STJ.

A r. sentença denegou a segurança, lastreada no fundamento de que o Estado de São Paulo possui legislação própria sobre o tema, em consonância com a decisão do Supremo Tribunal Federal, *"de modo que o contribuinte não pode se utilizar de forma irrestrita de seus créditos em quaisquer de seus estabelecimentos"*.

A denegação da segurança deve ser mantida, ainda que por fundamento diverso.

2. A pretensão da impetrante esbarra no entendimento sumulado sob o **verbete de n.º 266, do C. Supremo Tribunal Federal**: *"Não cabe mandado de segurança contra lei em tese"*.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Como cediço, a utilização da ação mandamental exige a comprovação – prévia e de plano – da existência de lesão ou ameaça de lesão a direito líquido e certo, o que não se constata na espécie, porquanto: (i) não há autuação a ser desconstituída ou indícios de fiscalização iminente; (ii) a pretensão posta em Juízo é genérica, isto é, que a autoridade coatora se abstenha de exigir a transferência compulsória de créditos de ICMS na transferência de bens e mercadorias de um estabelecimento para outro de sua titularidade, o que, na prática, equivale a se afastar por completo os efeitos do Convênio CONFAZ n.º 178/23 e do Decreto Estadual n.º 68.243/23, vale dizer, equivale a se efetivar a declaração de inconstitucionalidade da norma.

Nesse sentido já decidiu esta C. Câmara:

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. INEXIGIBILIDADE DE ICMS NAS OPERAÇÕES ENTRE MATRIZ E FILIAIS. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. APLICAÇÃO DA MODULAÇÃO DE EFEITOS DA DECISÃO DA ADC 49. CRÉDITOS DE ICMS QUE DEVEM SER TRANSFERIDOS PARA O ESTABELECIMENTO DE DESTINO. SEGURANÇA DENEGADA. RECURSO IMPROVIDO. I. CASO EM EXAME Mandado de segurança impetrado por LOFTY STYLE FRANQUEADORA CONFECÇÃO LTDA. contra ato do Delegado Chefe da Delegacia Regional Tributária da Capital – DRTC II, buscando o reconhecimento da inexigibilidade de ICMS nas transferências de mercadorias entre matriz e filiais situadas em diferentes estados, bem como a manutenção dos créditos de ICMS gerados na entrada de mercadorias no estabelecimento de origem. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO Há duas questões em discussão: (i) definir se o mandado de segurança é cabível para questionar a incidência de ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte; e (ii) analisar se a modulação de efeitos da decisão na ADC 49, que estabeleceu a

*inexigibilidade de ICMS nessas operações, abrange o presente caso. III. RAZÕES DE DECIDIR A mera transferência de mercadorias entre matriz e filial do mesmo contribuinte, por não implicar mudança de titularidade, não caracteriza fato gerador do ICMS, conforme Súmula 166 do STJ e entendimento do STF no ARE nº 1.255.885/MS (Tema 1099). A decisão do STF na ADC 49/RN, que reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança de ICMS em transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, teve seus efeitos modulados para valer a partir do exercício financeiro de 2024, com ressalva apenas para processos administrativos e judiciais pendentes até a publicação da ata do julgamento de mérito. No presente caso, o mandado de segurança foi impetrado em 15.04.2024, após a data de corte estabelecida na modulação dos efeitos da ADC 49, de modo que não se aplica a exceção da modulação. **O mandado de segurança não é a via adequada para afastar genericamente a incidência de tributo com base em lei em tese, conforme Súmula 266 do STF, tampouco para produzir prova sobre o mérito da cobrança. A inexistência de ato administrativo concreto que imponha a cobrança do ICMS inviabiliza o acolhimento do pedido preventivo de não incidência do imposto nas operações futuras. É pertinente a transferência de créditos de ICMS para o estabelecimento de destino. IV. DISPOSITIVO E TESE** Recurso desprovido. Tese de julgamento: A transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não caracteriza fato gerador do ICMS, conforme entendimento do STF e STJ, salvo disposição em contrário com base em modulação específica. A modulação de efeitos da ADC 49/RN aplica-se apenas a processos pendentes até a publicação da ata do julgamento, não abrangendo impetrações posteriores. **O mandado de segurança não é cabível para questionamentos genéricos sobre normas em tese, exigindo-se ato administrativo específico que viole direito líquido e certo do impetrante.** Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 5º, LXIX; LC nº 87/1996, arts. 11, §3º, II, 12, I, e 13, §4º; Decreto nº 68.243/2023, art. 1º; Lei Complementar nº 87/96, art. 12, §4º, I; Súmula 266 do STF; Súmula 166 do STJ. Jurisprudência relevante citada: STF, ADC nº 49/RN, Rel. Min. Rosa Weber, Plenário, j. 29.04.2021; STF, ARE nº 1.255.885/MS, Tema 1099, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe 15.09.2020; STJ, AgInt no RMS nº 58.316/SP, Rel. Min. Sérgio Kukina, Primeira Turma, j. 28.02.2023; TJSP; Apelação Cível 1066779-51.2023.8.26.0506; Rel. Des. Carlos von Adamek; j. 13.08.2024. (TJSP; Apelação Cível 1024976-55.2024.8.26.0053;*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Relator (a): Maria Fernanda de Toledo Rodovalho;
Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro
Central - Fazenda Pública/Acidentes - 14ª Vara de
Fazenda Pública; Data do Julgamento: 17/12/2024;
Data de Registro: 19/12/2024).

TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – TRANSFERÊNCIA DE
CRÉDITOS DE ICMS ENTRE MATRIZ E FILIAIS – 'Mandamus'
que busca afastar a exigência de transferência de
créditos de ICMS entre matriz e filiais imposta pelo
Convênio ICMS nº 178/23, diante da decisão tomada
pelo E. STF no julgamento da ADC 49 – **Ausente prova
documental de iminência de fiscalização, inviável a
utilização da via mandamental – Inadmissibilidade de
impetração contra lei em tese – Súmula nº 266 do STF
e precedentes desta C. Corte** – Sentença mantida –
Recurso desprovido. (TJSP; Apelação Cível
1066779-51.2023.8.26.0506; Relator (a): **Carlos von
Adamek**; Órgão Julgador: 2.ª Câmara de Direito
Público; Foro de Ribeirão Preto – 1.ª Vara da
Fazenda Pública; Data do Julgamento: 13/08/2024;
Data de Registro: 13/08/2024).

(grifos nossos).

3. Por outro lado, ainda que se considerasse analisar o mérito da demanda, forçoso seria reconhecer a **perda superveniente do interesse recursal**, porquanto, após o ajuizamento desta demanda, o Convênio CONFAZ n.º 178/23 e Decreto Estadual n.º 68.243/23 foram expressamente revogados, respectivamente, pelo Convênio CONFAZ n.º 109/24 e Decreto Estadual n.º 69.127/24, nos quais a transferência de crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – do estabelecimento de origem para o estabelecimento de destino, passou a ser **facultativa**, cabendo a cada empresa analisar suas operações e verificar qual a opção mais



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

viável, isto é, se mediante transferência de crédito ou, alternativamente, por operação equiparada à ocorrência do fato gerador do imposto, para todos os fins.

De todo modo, em ambos os casos, assim como já ocorria no regramento anterior (Convênio CONFAZ n.º 178/23 e Decreto Estadual n.º 68.243/23), no qual a transferência dos créditos era, de fato, **obrigatória**, remanesce incólume a **necessidade de escrituração contábil, com regular expedição de NF-e e destaque do imposto a crédito/débito, a depender do caso (se estabelecimento de origem ou destino)**, obrigação acessória/dever instrumental que não pode ser olvidado, tal como decidido anteriormente por esta C. Câmara **no agravo de instrumento 2130132-77.2024.8.26.0000**, assim ementado:

*Agravo de Instrumento – Mandado de Segurança – Liminar – Pretensão visando o afastamento das disposições do Convênio ICMS n.º 178/23 e do Decreto Estadual n.º 68.243/23, que dispõem sobre a obrigatoriedade da transferência de créditos de ICMS na remessa interestadual de bens e mercadorias pertencentes ao mesmo titular, em razão da modulação dos efeitos da ADC n.º 49 – Caráter satisfativo – Inviabilidade, nos termos do art. 1.º, § 3.º, da Lei n.º 8.437/92 – Ausente, ademais, a comprovação do fumus boni iuris, não se concede a medida liminar pleiteada – **A pretensão invocada não exclui a obrigação (acessória) de destaque do imposto por meio da transferência obrigatória dos créditos do estabelecimento de origem para o de destino, tal como previsto no Convênio ICMS n.º 178/23 e Decreto Estadual n.º 68.243/23 – Impossibilidade de utilização irrestrita dos créditos** – Decisão mantida – Recurso desprovido. (TJSP; Agravo de Instrumento 2130132-77.2024.8.26.0000; Relator (a): **Renato Delbianco**; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro Central – Fazenda Pública/Acidentes – 7ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 02/07/2024; Data de Registro: 03/07/2024).*

(grifos nossos).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Em verdade, a pretensão da impetrante, tal como posta nos autos, no sentido de se afastar a regulamentação levada a cabo pelo Estado de São Paulo quanto à transferência dos créditos do estabelecimento de origem para o de destino sem a tomada dos deveres instrumentais relativos à escrituração contábil, implica, não só em ofensa ao disposto na Súmula n.º 266 do C. Supremo Tribunal Federal, como já visto, mas também desconsidera a necessidade de regular expedição de NF-e e destaque do imposto a crédito/débito, a depender do caso (se estabelecimento de origem ou destino), em situação de desigualdade com os demais contribuintes.

Ausente, pois, direito líquido e certo.

4. Por tais motivos, seja sob quaisquer dos fundamentos retro mencionados, a denegação da segurança era mesmo de rigor, devendo ser mantida a r. sentença, ainda que por fundamento diverso.

Sem honorários, a teor do disposto no art. 25 da Lei n.º 12.016/09.

Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional aventada, observado que é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão tenha sido analisada.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Antes o exposto, **nega-se provimento** ao
recurso.

RENATO DELBIANCO
RELATOR