



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000334047

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2071005-77.2025.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que são agravantes COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A. (COFCO) e COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A. (COFCO), é agravado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 7ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso, nos termos que constarão do acórdão. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores FRANCISCO SHINTATE (Presidente) E LUIZ SERGIO FERNANDES DE SOUZA.

São Paulo, 3 de abril de 2025.

FAUSTO SEABRA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

AGRAVO DE INSTRUMENTO: 2071005-77.2025.8.26.0000
AGRAVANTE: COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A. (COFCO) E
OUTRO
AGRAVADO: ESTADO DE SÃO PAULO
JUIZ(A) PROLATOR(A): MARICY MARALDI
COMARCA: SÃO PAULO

VOTO Nº 36

TRIBUTÁRIO. ICMS. ÓLEO DIESEL. MATÉRIA PRIMA UTILIZADA NA ATIVIDADE FIM. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPENSAÇÃO INTEGRAL. CABIMENTO. TUTELA DE URGÊNCIA. AIIM. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE. O artigo 272 do RICMS/2000 limita o direito de aproveitamento ao valor da operação efetiva, o que excede o poder regulamentar. A jurisprudência dominante admite a restituição do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária, conforme o Tema nº 201 de Repercussão Geral. Recurso provido.

A autora interpõe agravo de instrumento contra decisão que indeferiu tutela de urgência, visando à suspensão da exigibilidade dos débitos objeto do AIIM nº 5.050.509-9. Alega ser desnecessária dilação probatória, pois ao adquirir óleo diesel tem direito a créditos de todo o ICMS anteriormente incidente na cadeia (ICMS normal e ICMS-ST). A glosa de créditos de ICMS-ST, das competências de fevereiro/20 a novembro/21 é ilegal, pois a autoridade reconhece que o óleo diesel é utilizado como insumo em seu processo produtivo. Já há julgados a declarar que o art. 272 do RICMS extrapola os limites previstos na Lei Estadual nº 6.374/89, Lei Complementar nº 87/96 e na Constituição Federal. Os decretos, como o do RICMS, podem tão somente regulamentar a lei. O procedimento adotado pela Fazenda do Estado viola o princípio da não cumulatividade. Não há ilegalidade no creditamento de ICMS por fatos geradores presumidos e não concretizados. A SEFAZ já foi favorável ao contribuinte, em resposta a consulta em situação similar. O Estado é obrigado a ressarcir os valores de ICMS-ST a partir do momento em que seja

detectada a não ocorrência do fato gerador (art.116, I e II, do Código Tributário Nacional). Tem direito ao creditamento do ICMS-ST retido em excesso, conforme tese firmada no tema nº 201 de Repercussão Geral. Houve violação ao princípio da não cumulatividade e desconsideração de saldos credores, admitidos pela própria Administração. É vedado ao fisco cobrar qualquer valor por motivo das glosas e nem sequer há infração passível de ser punida com multa de 100%. Pede tutela antecipada recursal e, ao final, o provimento do recurso para torná-la definitiva.

O recurso foi processado com efeito ativo para deferir a tutela de urgência, suspendendo a exigibilidade dos débitos do AIIM nº 5.050.509-9, até o julgamento (fls. 9882/9885).

Nas contrarrazões, o agravado alega não estarem presentes os requisitos para o deferimento da tutela de urgência, especialmente o perigo de dano irreparável. As alegações da agravante não podem ser aferidas de plano. É indispensável a observância do contraditório e da ampla defesa, com exames de provas, sob pena de se proferir uma decisão equivocada, que gerará prejuízos aos cofres públicos (fls. 9891/9893).

É o relatório.

O recurso comporta provimento.

A infração é assim descrita no AIIM:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO

1. Creditou-se indevidamente do ICMS no valor de R\$2.099.252,29 (dois milhões e noventa e nove mil e duzentos e cinquenta e dois reais e vinte e nove centavos), no período de 02/2020 a 11/2021, de acordo com o Demonstrativo I, **por ter se creditado adicionalmente dos montantes resultantes das diferenças entre o imposto que fora retido por substituição tributária anteriormente e o crédito previsto no artigo 272 do RICMS/2000, cujo texto determina ao destinatário da mercadoria adquirida com imposto retido tão somente o aproveitamento do crédito fiscal calculado mediante a aplicação da alíquota interna (12% ou 13,3%, conforme a data) sobre a base de cálculo que seria atribuída à operação própria do remetente, caso estivesse submetida ao regime comum de tributação.** Portanto, além do crédito devido, cujo montante é

calculado de acordo com o precitado artigo 272 do RICMS/2000, foi feito também o crédito indevido do ICMS retido antecipadamente por substituição tributária. Esses créditos, lançados nos registros de entradas, referem-se a aquisições de óleo diesel. As datas de ocorrências dos juros de mora incidentes sobre o débito fiscal estão detalhadas nos Demonstrativos II e III.

INFRINGÊNCIA: Art. 272 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "j", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89. Infração referente a: Operações Próprias (fl.50).

Conforme se denota do cadastro nacional da agravante, sua matriz tem como atividade econômica principal “o comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente” (código 46.23-1-99) e a filial “a fabricação de açúcar em bruto” (código 10.71-6-00).

Para exercer seu objeto social, adquire óleo diesel, matéria prima submetida à substituição tributária, empregando-a como insumo em seu processo produtivo.

A fiscalização **reconhece que a agravante tem direito ao crédito sobre o óleo diesel empregado em sua atividade fim**. Fundamenta a infração tão somente na impossibilidade de se creditar das parcelas dos créditos do ICMS relativos às diferenças entre o imposto retido por substituição tributária e aquele calculado de acordo com o artigo 272 do RICMS/2000:

3. É necessário esclarecer que o fisco não nega o direito ao crédito sobre o óleo diesel empregado em sua atividade fim (combustível para movimentar veículos automotores, máquinas e que

ipamentos, sejam eles agrícolas ou industriais). Tanto é que o fisco não glosou as parcelas dos créditos do ICMS relativas às operações próprias e lançadas nos registros de entradas, nos termos do artigo 272 do RICMS/2000, quando da aquisição do combustível. **Glosou sim as parcelas dos créditos do ICMS relativos às diferenças entre o imposto retido por substituição tributária e aquele calculado de acordo com o artigo 272 do RICMS/2000.**

4. A regra de aproveitamento do crédito fiscal sobre o óleo diesel não destinado a comercialização subsequente é aquela indicada expressamente no artigo 272 do Regulamento do ICMS, que determina ao destinatário da mercadoria adquirida com imposto retido tão somente o aproveitamento do crédito fiscal calculado mediante a aplicação da alíquota interna (in casu, 12%) sobre a base de cálculo que seria atribuída à operação própria do remetente, caso estivesse submetida ao

regime comum de tributação. “Artigo 272 - O contribuinte que receber, com imposto retido, mercadoria não destinada a comercialização subsequente, aproveitará o crédito fiscal, quando admitido, calculando-o mediante aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo que seria atribuída à operação própria do remetente, caso estivesse submetida ao regime comum de tributação (Lei 6.374/89, art. 36, com alteração da Lei 9.359/96, art. 2º, I).

5. Por meio da Notificação nº IC/N/FIS/000026425/2023, foi solicitado ao contribuinte que justificasse a base de cálculo utilizada nas precitadas operações, cuja aplicação implicou ICMS acima do permitido, e, ainda, que indicasse a fundamentação legal. Em resposta, o contribuinte informou que utiliza como critério de apuração da base de cálculo relacionada às operações de óleo diesel o previsto no inciso II do artigo 269 (não ocorrência do fato gerador presumido) e no artigo 272 (crédito relacionado a operação própria do fornecedor) do RICMS/SP. Nessa mesma notificação, foi instado a informar se a empresa possuía litígio judicial em andamento ou transitado em julgado referente aos créditos lançados a maior, cuja resposta afirma não possuir ação judicial. (fls.57/58).

A Constituição Federal prevê a regra da não cumulatividade e da compensação do ICMS:

Artigo 155: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º: O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

I: será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

No Tema nº 201 de Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal firmou tese vinculante 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 a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”**.

Entretanto, o artigo 272 do RICMS/00, no qual é fundamentada a

infração, limita o direito de aproveitamento ao valor da operação efetiva, ainda que inferior à presumida:

Artigo 272: O contribuinte que receber, com imposto retido, mercadoria não destinada a comercialização subsequente, **aproveitará o crédito fiscal, quando admitido, calculando-o mediante aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo que seria atribuída à operação própria do remetente, caso estivesse submetida ao regime comum de tributação.** (Lei 6.374/89, art. 36, com alteração da Lei 9.359/96, art. 2º, I).

Num juízo provisório, referido dispositivo legal excede o poder regulamentar, uma vez que o art. 36 da Lei nº 6.374/89, ao qual se reporta, não prevê, e nem autoriza a limitação ao creditamento:

Artigo 36 - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação é não-cumulativo, compensando-se o imposto que seja devido em cada operação ou prestação com o anteriormente cobrado por este, outro Estado ou pelo Distrito Federal, relativamente a mercadoria entrada ou a prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco.

§1º: Para os efeitos deste artigo, considera-se:

- 1 - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita a cobrança de tributo;
- 2 - imposto anteriormente cobrado, a importância calculada nos termos do item precedente e destacada em documento fiscal hábil;
- 3 - documento fiscal hábil, o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;
- 4 - situação regular perante o fisco, a do contribuinte que, à data da operação ou prestação, esteja inscrito no cadastro de contribuintes, se encontre em atividade no local indicado, possibilite a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais apontados ao fisco e não esteja enquadrado nas hipóteses previstas nos artigos 20 e 21.

§ 2º: O Poder Executivo poderá estabelecer outras condições e requisitos para apropriação de créditos do imposto, mediante a implantação de sistemas ou mecanismos adequados de controle e de segurança dos documentos fiscais, que permitam combater a sonegação e resguardar os direitos dos contribuintes.

§ 3º: Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de qualquer subsídio, redução da base de cálculo, crédito presumido ou outro incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto no Artigo 155, § 2.º, inciso XII,

alínea "g", da Constituição Federal. (NR)

§4º: O crédito decorrente de entrada de mercadoria destinada à integração do ativo permanente, observado o disposto no artigo 40: (NR)

1 - será apropriado à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (NR)

2 - para seu cálculo, terá o quociente de um quarenta e oito avos proporcionalmente aumentado ou diminuído, "pro rata die", caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês.

Nessa fase sumária a agravante aparentemente tem direito ao crédito correspondente ao ICMS-ST retido pelo substituto tributário, quando não ocorrido o fato gerador presumido, conforme assegura o artigo 66B da Lei Estadual nº 6.374/89:

Artigo 66-B: Fica assegurada a restituição do imposto pago antecipadamente em razão da substituição tributária:

(...)

I - caso não se efetive o fato gerador presumido na sujeição passiva.

Há diversos julgados na Seção de Direito Público, inclusive desta Câmara, possibilitando a compensação integral do crédito, nas operações de aquisição de óleo diesel e derivados:

“APELAÇÃO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO DE ICMS-ST. ART. 272, DO RICMS. Pretensão de reconhecimento de inexigibilidade dos débitos consignados no Auto de Infração, decorrentes de infração relativa a creditamento indevido de ICMS-ST em valor superior ao permitido, em infringência ao art. 272, do RICMS. Possibilidade. Limitação imposta pelo referido dispositivo regulamentar que viola os princípios da não-cumulatividade do ICMS e da capacidade contributiva, além de ir de encontro ao permissivo do artigo 269, II, do RICMS, que possui respaldo no art. 66-B, I, da Lei nº 6.374/89, bem como ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 593.849/MG (Tema nº 201). Precedentes desta Colenda Câmara e deste E. Tribunal. Sentença anulada, por fundamentação incongruente com o pedido e a causa de pedir. Julgamento do mérito da ação nesta instância (CPC, art. 1.013, §3º, II). Procedência do pedido formulado pela autora, para reconhecer a inexigibilidade do crédito discutido. Apelo voluntário da Fazenda e reexame parcialmente providos, apenas para acolher a preliminar suscitada, devendo prevalecer, no mérito, o decidido no presente Acórdão.” (Apelação nº 1000747-76.2023.8.26.0696, Rel. Des. Bandeira Lins, publicado em 15.8.24).

“Agravado de instrumento. Tributário. Anulatória fiscal ICMS.

Contribuinte final. Aquisição de óleo diesel e derivados. Compensação de créditos que deve ser garantida considerando-se a diferença do valor efetivamente praticado e a base de cálculo presumida. Art. 272 do RICMS que, aparentemente, viola o direito à não cumulatividade. Necessária suspensão da exigibilidade do crédito.” (Agravado de Instrumento nº 22480002-17.2022.8.26.0000, Rel. Des. Fernão Borba Franco, publicado em 19.12.22)

Além disso, a 10ª Câmara de Direito Público, em situação similar à presente, anulou autuação lavrada contra a agravante, também sob o fundamento de que o artigo 272 do RICMS/SP, ao vedar o crédito do ICMS-ST, extrapolou os limites legais impostos pela Lei Estadual nº 6.374/1989, Lei Complementar nº 87/1996 e Constituição Federal:

“APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS-ST. APROPRIAÇÃO INTEGRAL DE CRÉDITOS. ART. 272 DO RICMS/SP. RESTRIÇÃO EXCEDENTE. RECONHECIMENTO DO DIREITO AO CRÉDITO INTEGRAL. Sentença que julgou improcedentes os pedidos autorais. Recurso da autora e da FESP. **Autora consumidora final do óleo diesel, usado em seu processo produtivo e sujeito ao ICMS. Restrição ao aproveitamento integral do ICMS, prevista no art. 272, do RICMS, que viola os princípios da legalidade e da não-cumulatividade, e excede seu caráter meramente regulamentar, afrontando entendimento do STF. Reconhecimento do direito da autora à apropriação integral dos créditos do ICMS-ST, sem as restrições previstas no art. 272 do RICMS/SP.** Sentença reformada para assegurar à autora o pleno aproveitamento do crédito relacionado ao ICMS-ST, em desacordo com as restrições do art. 272 do Decreto nº 45.490/2000. Sentença reformada. Recurso da autora provido, não provido o da FESP” (Apelação nº 1029750-02.2022.8.26.0053, Rel. Des. José Eduardo Marcondes Machado, publicado em 6.12.23)

Destarte, é de rigor o provimento do agravo e existe risco de dano grave, de difícil ou impossível reparação, porque mantida a validade da autuação, o Estado praticará medidas coercitivas diretas e indiretas para a cobrança, com encargos, impactando a renovação da certidão positiva de débitos com efeito de negativa da agravante e inclirá seu nome em órgãos de proteção ao crédito.

Do exposto, pelo meu voto, dou provimento ao recurso para suspender a exigibilidade dos créditos tributários objeto do AIIM nº 5.050.509-9, até a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

sentença.

FAUSTO SEABRA
RELATOR