



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000374751

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1011926-14.2024.8.26.0068, da Comarca de São Paulo, em que é apelante PLASCONY INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA., é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores RICARDO ANAFE (Presidente sem voto), FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA E ISABEL COGAN.

São Paulo, 15 de abril de 2025.

BORELLI THOMAZ

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº: 38.980

APELAÇÃO Nº: 1011926-14.2024.8.26.0068

COMARCA: CAPITAL

JUÍZO DE ORIGEM: 1ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA

JUIZ PROLATOR DA SENTENÇA: LUIZ FERNANDO RODRIGUES GUERRA

APELANTE: PLASCONY INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA.

APELADO: DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DA SECRETARIA DA
FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Mandado de segurança. Impetração, de cunho preventivo, para que não seja exigido o ICMS das futuras saídas de mercadorias e produtos a título de bonificação sejam considerados não tributadas, afastando a incidência tributária. Segurança denegada no I. Juízo de origem. Pertinência. Ação mandamental não instruída com qualquer prova sobre se tratar de situação atinente a bonificações incondicionadas. Descabimento, ainda, de eventual exclusão do ICMS nas operações realizadas sob o regime de substituição tributária. Entendimento no E. Superior Tribunal de Justiça e neste E. Tribunal Bandeirante. Dilação probatória, contudo, impossível em ação mandamental. Além, descabida busca por ordem mandamental com caráter normativo. Lesão a direito líquido e certo não demonstrada. Recurso desprovido.

Mandado de segurança preventivo impetrado por PLASCONY INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA. contra possível ato do DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO em busca do direito líquido e certo de *que não seja exigido o ICMS das futuras saídas de mercadorias e produtos a título de bonificação sejam considerados não tributadas, afastando a incidência tributária*, denegado no I. Juízo de origem (págs. 121/125), contra o que a impetrante apelou (págs. 137/143).

Recurso bem processado, respondido nas 151/166. Sem manifestação do Ministério Público em face do Ato de Racionalização nº 313/03/PJG-CGMP, de 24/06/03, conforme ofício nº 009/06 – PJMS de 07/08/06.

É o relatório.

A impetrante, *pessoa jurídica estabelecida no ramo industrial, cuja principal atividade é a fabricação de embalagens em material plástico, de escritório e papelaria*, ajuizou este mandado de segurança para que não seja exigido o ICMS das futuras saídas de mercadorias e produtos a título de bonificação sejam considerados não tributadas, afastando a incidência tributária.

Aduz haver indevida exigência do ICMS incidente sobre os valores de mercadorias dadas em bonificação, expediente utilizado *como meio de ampliar sua participação e se manter no mercado*, tratando-se de *estratégias facilitadoras de venda e comercialização*. Além, por serem tais bonificações equiparadas a um desconto incondicional [...] não deveria ser incluído na base de cálculo deste imposto, mas, por ser situação na qual se *costuma proceder com o indevido recolhimento do ICMS [...]*, a fim de prevenir tal conduta vem a impetrante distribuir o presente mandado de segurança.

Denegado (págs. 121/125), a impetrante apelou, mas, respeitado esse esforço, não há razão para se modificar a r. sentença.

Tratando-se de ação mandamental, Hely Lopes Meirelles ensina que ***o direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de vir expresso em norma legal e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante: se a sua existência for duvidosa; se a sua extensão ainda não estiver delimitada; se o seu exercício depender de situações e fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais***. Ensina, ainda, que ***quando a lei alude a direito líquido e***

certo, está exigindo que esse direito se apresente com todos os requisitos para o seu reconhecimento e o seu exercício no momento da impetração. [...] Por se exigirem situações e fatos comprovados de plano é que não há instrução probatória no mandado de segurança. [...] As provas tendentes a demonstrar a liquidez e certeza do direito podem ser de todas as modalidades admitidas em lei, desde que acompanhem a inicial, salvo no caso de documento em poder do impetrado (art. 6º, parágrafo único). O que se exige é prova pré-constituída das situações e fatos que embasam o direito invocado pelo impetrante¹ (sem grifos no original).

Com a máxima vênia, no caso em voga não se entrevê violação de direito líquido e certo a ser protegido nesta ação mandamental, porquanto, como se afere por simples lanço na petição inicial e documentos que a acompanham, o pedido veio formulado de forma genérica, sem indicação alguma sobre quais as operações bonificadas sobre as quais há exigência de imposto, ante não juntada, pela impetrante, de documentos aptos a forrar sua argumentação.

Pese embora assim seja observado, anoto não haver disputa sobre não incidência de ICMS sobre bonificações incondicionais, na esteira de tranquilo entendimento colhido no E. Superior Tribunal de Justiça, sedimentado em julgamento submetido à sistemática dos recursos repetitivos:

TRIBUTÁRIO - ICMS - MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO - ESPÉCIE DE DESCONTO INCONDICIONAL - INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL - ART. 13 DA LC 87/96 - NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO.

1. A matéria controvertida, examinada sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais; não envolve incidência de IPI ou operação realizada pela

¹ Mandado de Segurança, Editora Revista dos Tribunais, 1976, pág. 16/17.

sistemática da substituição tributária.

2. A bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o provador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio.

3. A literalidade do art. 13 da Lei Complementar n. 87/96 é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS nas operações mercantis é aquela efetivamente realizada, não se incluindo os "descontos concedidos incondicionais".

4. A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS.

5. Precedentes: AgRg no REsp 1.073.076/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25.11.2008, DJe 17.12.2008; AgRg no AgRg nos EDcl no REsp 935.462/MG, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 8.5.2008; REsp 975.373/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 16.6.2008; EDcl no REsp 1.085.542/SP, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 24.3.2009, DJe 29.4.2009. Recurso especial provido para reconhecer a não-incidência do ICMS sobre as vendas realizadas em bonificação. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/2008 do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.111.156/SP, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Primeira Seção, j. em 14.10.2009, DJe 22.10.2009).

Ocorre que, com renovada licença, reedito nada ter sido trazido pela impetrante para provar sobre a ameaça de lesão a direito que indicou, e, não se descure, para mandado de segurança mostra-se impositivo ajuizamento com

documentação idônea e suficiente a demonstrar as eventuais operações de compra e venda, necessários, à evidência, para perfeita identificação sobre as condições de bonificações, não podendo se concluir, dessarte, por incondicionalidade delas.

Esse o ponto nodal para se aferir, no caso concreto, sobre pertinência da pretendida declaração preventiva sobre não incidência de ICMS nas operações da impetrante, que, como visto, afirmou na petição inicial tratar-se de *estratégias facilitadoras de venda e comercialização, equiparadas a um desconto incondicional*.

É impossível, contudo, concluir ser tal proceder irrestrito em todas as operações da impetrante, e, já em reiterada repetição (**sic**), descabido intuir sobre a existência -ou não- de condições impostas aos adquirentes de mercadorias.

Acrescento não ser possível se descurar sobre ser o julgado acima referido, do E. Superior Tribunal de Justiça, restrito à *não-inclusão na base de cálculo do ICMS* quando ocorrer bonificação incondicional, e, por óbvio, a não instrução do feito com documentação necessária a alicerçar as alegações da impetrante afastam possibilidade de se aferir se parte delas é sujeita ao regime de substituição tributária, análise necessária para o pretendido afastamento das operações da base de cálculo do ICMS, porquanto, naquele mesmo precedente do E. STJ consignou-se sobre tratar-se de matéria analisada fora das hipóteses realizadas *pela sistemática da substituição tributária*.

Sobre assim ser, colho, ainda:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTENTE. EXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. REQUISITOS. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 7/STJ. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BONIFICAÇÕES. BASE DE CÁLCULO SOBRE O VALOR INTEGRAL DAS MERCADORIAS, INCLUSIVE

SOBRE BENS DADOS EM BONIFICAÇÃO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.111.156/SP. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA VENDA COM BONIFICAÇÃO. REEXAME. SÚMULA 7/STJ.

1. Cuida-se originariamente de mandado de segurança impetrado pela agravante com o intuito de afastar a incidência do ICMS às mercadorias remetidas em bonificação, bem como o creditamento do imposto indevidamente recolhido.

[...].

6. Impossível sindicar acerca da possibilidade de aplicação do entendimento exarado no Recurso Especial Repetitivo 1.111.156/SP, no sentido da não incidência de ICMS sobre as mercadorias dadas em bonificação, tendo em vista que o Tribunal de origem concluiu que não foi comprovada a venda com bonificação. Incidência da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido (AgRg no AREsp 107.884/RS, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, j. em 2.5.2013, DJe 16.5.2013).

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. NÃO CABIMENTO. ERESP 715.255.

1. Ficou decidido no ERESP 715.255, da Relatoria da Ministra Eliana Calmon, julgado em 23.6.2010, que o recolhimento do ICMS sobre o regime de substituição tributária deve ser realizado integralmente, considerando o valor cheio da mercadoria, sem subtrair o valor daquelas mercadorias dadas em bonificação.

2. A substituição tributária é regime especial que auxilia na garantia de que não ocorrerá evasão fiscal e, sob tal enfoque, não pode estar sujeita a condições potestativas entre as partes substituídas e substitutas, sob pena de se tornar inócuo o

próprio sistema arquitetado no art. 150, § 7º, da Constituição Federal. Agravo regimental provido (AgRg no REsp 959.743/RJ, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, j. em 4.11.2010, DJe 17.11.2010).

Como visto, a situação descrita pela impetrante não veio alicerçada em prova documental segura a amparar o decreto de procedência da ação, e, não se descure, sequer é caso para prosseguir na busca por provas, situação descabida em ação mandamental.

Em verdade, apesar de vir a ação mandamental nominada como daquelas de cunho preventivo, observo tratar-se de descabida busca por ordem de escopo normativo, e, sobre ser defeso à impetrante esse proceder, mudando o que necessário for, Hely Lopes Meirelles ensina: *não se confunda – como frequentemente se confunde – segurança preventiva com segurança normativa. O nosso sistema judiciário admite aquela e rejeita esta. [...] A Justiça Comum não dispõe de poder de fixar normas de conduta, nem lhe é permitido estender a casos futuros a decisão proferida no caso presente, ainda que ocorra a mesma razão de decidir em ambas as hipóteses. [...] E assim é porque a sentença concessiva da segurança apenas invalida o ato impugnado, deixando intacta a norma tida por ilegal ou inconstitucional até que outra norma de categoria igual ou superior a revogue, ou o Senado Federal suspensa sua execução em face da inconstitucionalidade declarada pelo STF².*

A situação sob análise, então, além do quanto acima referi sobre descabimento de busca com escopo normativo, depende de dilação probatória, como bem sentiu o I. Juízo de origem, demonstração, contudo, descabida em ação mandamental, como de rematada sabença.

No mesmo sentido, colho precedentes neste E. Tribunal de Justiça:

² **Mandado de Segurança, Malheiros Editores, 30ª ed., 2007, pág. 100.**

MANDADO DE SEGURANÇA – INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA AO RECOLHIMENTO DE ICMS SOBRE REMESSAS EM BONIFICAÇÕES E QUALQUER DESCONTO CONCEDIDO – REPETIÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS NOS 5 ANOS ANTERIORES À IMPETRAÇÃO – Denegação da segurança, nos termos do artigo 485, VI, do CPC – Necessidade de dilação probatória, a fim de se verificar a real natureza das operações – Inadmissibilidade, na espécie – Mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação ao período anterior à impetração – Súmula nº 271/STF – Precedentes – Sentença mantida. – Apelo desprovido (AC 1012109-09.2022.8.26.0309, rel. Des. SPOLADORE DOMINGUEZ, j. 07/02/2024).

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO – INSUFICIÊNCIA DA PROVA DOCUMENTAL E GENERALIDADE DA PRETENSÃO – ILEGALIDADE OU ABUSO DE PODER – OFENSA A DIREITO LÍQUIDO E CERTO – INEXISTÊNCIA. 1. O mandado de segurança se destina à correção de ato ou omissão de autoridade, desde que ilegal e ofensivo a direito individual, líquido e certo do impetrante (art. 5º, LXIX, CF). 2. Direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, incontestável, manifesto, pré-constituído, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração. 3. Incidência de ICMS. Insuficiência da prova documental colacionada para demonstração das operações comerciais realizadas pela impetrante. Obtenção na via restrita do mandado de segurança de dispensa de recolhimento de tributo em toda e qualquer

operação descrita como remessa de mercadorias em bonificação. Inadmissibilidade. Generalidade da pretensão. Sentença reformada. Segurança denegada. Reexame necessário e recurso providos (AC 1005295-16.2020.8.26.0320, rel. Des. DÉCIO NOTARANGELI, j. 09/11/2022).

Apelação Cível – Tributário. Tida por interposta a remessa necessária. Preliminar afastada. ICMS sobre saídas de mercadorias a título de bonificação – Exclusão da base de cálculo – Creditamento – Impossibilidade – Embargante que não trouxe aos autos cálculo utilizado, a discriminação das mercadorias dadas em bonificação e o efetivo preço praticado – Cobrança válida. Multa moratória devida, obedecido o patamar da Lei n. 9.399/96. Sentença de procedência reformada. Dá-se provimento ao recurso interposto e à remessa necessária (AC 3005941-28.2013.8.26.0161, rel. Des. RICARDO ANAFE, j. 18/12/2019).

Concluo ser inviável acolher a *pretensão preventiva* trazida neste **writ**, também porque, como ensina o já referido Hely Lopes Meirelles, *não basta suposição de um direito ameaçado; exige-se um ato concreto que possa pôr em risco o direito do postulante*, e, demais disso, *a segurança preventiva pressupõe a existência de efetiva ameaça a direito, ameaça que decorre de atos concretos da autoridade pública* (STF, MS 25.009/DF, rel. Min. Carlos Velloso, RTJ 194/594).

Pontofinalizando, na forma de há muito exposta em antigo, antiquíssimo texto, colhido no E. Supremo Tribunal Federal, *mandado de segurança só tem fundamento quando a violação de direito individual é de tal ordem, clara e evidente, que exclui a necessidade de recorrer-se a interpretações mais ou menos controvertidas para reconhecer-lhe procedência; esta deve defluir imediata e pronta*

do simples cotejo entre o fato e o mandamento destinado a regê-lo³.

Essas considerações mostram ser impossível conceder a segurança nos moldes pleiteados pela impetrante, e, com essas observações e acréscimos, entendo não merecer reforma a r. sentença, também diante de seus próprios fundamentos, pelos quais, registro, bem se examinou a questão controvertida.

Assinalo, por fim, que eventuais embargos de declaração serão julgados em ambiente virtual (Resolução 549/2011, deste E. Tribunal de Justiça, com a redação dada pela Resolução 772/2017).

Nego provimento ao recurso.

BORELLI THOMAZ

Relator

³ Mandado de Segurança nº 88, julgamento em 05.01.1935, Relator Ministro Otávio Kelly – Arquivo Judiciário, v. 31, pág. 263.