



Tribunal de Justiça de Pernambuco
Poder Judiciário
3ª Vara da Fazenda Pública da Capital

AV DESEMBARGADOR GUERRA BARRETO, S/N, FORUM RODOLFO AURELIANO, ILHA JOANA BEZERRA,
RECIFE - PE - CEP: 50080-800 - F:(81) 31810250

Processo nº **0129276-13.2024.8.17.2001**

IMPETRANTE: _____.

IMPETRADO(A): GERENTE DA UNIDADE DE ANÁLISE DE PROCESSOS FISCAIS - UNAP-DAS DA SEFAZ-PE, PGE -
PROCURADORIA DO CONTENCIOSO CÍVEL

SENTENÇA

Vistos, etc.

I. RELATÓRIO

Trata-se de **Mandado de Segurança**, com pedido de medida liminar, impetrado por _____, pessoa jurídica de direito privado devidamente qualificada nos autos, contra ato supostamente ilegal e abusivo atribuído ao **Gerente da Unidade de Análise de Processos Fiscais - UNAP-DAS da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco**, autoridade vinculada ao **ESTADO DE PERNAMBUCO**, também qualificado.

A parte impetrante narra, em sua petição inicial (**ID 188054249**), que atua no ramo de fabricação e comércio de embalagens de material plástico e, em razão do desempenho de suas atividades empresariais, manteve significativa operação comercial no Estado de Pernambuco. Alega que, no curso de suas operações, acumulou um expressivo saldo credor de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), devidamente registrado em sua escrituração fiscal, conforme demonstram os documentos anexados (**ID 188054252**).

Informa que está em processo de encerramento das atividades de sua filial no Estado, o que implica a descontinuidade de suas operações econômicas e a futura baixa de sua inscrição no CNPJ. Diante dessa circunstância e da impossibilidade fática de utilizar o saldo credor acumulado em operações futuras, protocolou um pedido administrativo de restituição em espécie do referido crédito, sob o nº **2024.000004619183-54 (ID 188054253)**, fundamentando seu pleito no artigo 49, inciso I, alínea "c", da Lei Estadual nº 10.654/1991.



Contudo, em 30 de agosto de 2024, a autoridade impetrada proferiu decisão indeferindo o pedido, sob o argumento de que a legislação estadual não previa a restituição pleiteada na forma de pagamento em espécie para o saldo credor acumulado (ID 188054253). A impetrante sustenta que tal decisão configura um ato coator, violador de seu **direito líquido e certo**, uma vez que a própria legislação estadual, em sua visão, prevê expressamente a possibilidade de restituição em dinheiro quando comprovada a impossibilidade de compensação com débitos futuros ou de utilização como crédito fiscal, situação que se amoldaria perfeitamente ao seu caso, dado o encerramento de suas atividades.

Aduz que a negativa da administração fiscal contraria o **princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS**, previsto no artigo 155, §2º, I, da Constituição Federal, e que a retenção do crédito pelo Estado configuraria enriquecimento ilícito. Diante disso, pleiteia a concessão da segurança para que seja reconhecido seu direito à restituição em dinheiro do saldo credor de ICMS. Subsidiariamente, caso não seja este o entendimento do juízo, requer o reconhecimento do direito de transferir o referido crédito para outra empresa em operação no Estado de Pernambuco. Requereu, ainda, a concessão de medida liminar para o mesmo fim. A inicial foi instruída com procuração (ID 188054251), documentos fiscais (ID 188054252), a decisão administrativa impugnada (ID 188054253) e o contrato social (ID 188054254).

Através de despacho inicial (ID 188533265), este juízo determinou a intimação da autoridade coatora para manifestação sobre o pedido liminar e para prestar as informações legais, bem como a cientificação do órgão de representação judicial do Estado de Pernambuco. A parte impetrante comprovou o recolhimento das custas processuais (IDs 189211099, 189211104, 189211106).

Devidamente notificada (ID 190079364), a autoridade impetrada, representada pelo Estado de Pernambuco, apresentou manifestação prévia e contestação (IDs 190770792 e 190770130). Em sua defesa, o ente público arguiu, preliminarmente, a inadequação da via eleita, sob o fundamento de que a aferição da liquidez e certeza do crédito demandaria dilação probatória, incompatível com o rito do mandado de segurança. Alegou também que o *mandamus* estaria sendo utilizado como sucedâneo de ação de cobrança, o que é vedado pelas Súmulas 269 e 271 do Supremo Tribunal Federal. No mérito, defendeu a legalidade do ato administrativo, argumentando que a impetrante ainda se encontra com sua situação cadastral "**ATIVA**" perante a Secretaria da Fazenda, conforme extrato de contribuinte (ID 190770131), o que, em tese, não afastaria a possibilidade de futuras operações e, conseqüentemente, não comprovaria a "impossibilidade" de aproveitamento do crédito pelas vias ordinárias, requisito exigido pela legislação para a restituição em espécie. Sustentou, por fim, que os valores apresentados pela impetrante são unilaterais e não foram submetidos à auditoria fiscal, sendo temerário o reconhecimento judicial de um crédito cuja exatidão e legitimidade não foram verificadas pelo Fisco.

Após nova notificação (ID 208457133), o Estado de Pernambuco reiterou os termos de sua defesa anterior (ID 208605842).

Instado a se manifestar, o Ministério Público, em parecer de ID 224427672, declinou de intervir no mérito da causa, por entender que a controvérsia se restringe a interesses particulares, sem a presença de interesse público primário que justificasse sua atuação como fiscal da ordem jurídica, requerendo o prosseguimento do feito.



Os autos vieram conclusos para sentença.

É o relatório. Passo a decidir.

II. FUNDAMENTAÇÃO

O processo encontra-se em ordem, não havendo vícios ou irregularidades a serem sanadas. As partes são legítimas e estão devidamente representadas, estando presentes os pressupostos processuais e as condições da ação.

A. Das Questões Preliminares

Antes de adentrar ao exame do mérito, cumpre analisar as objeções processuais levantadas pelo Estado de Pernambuco.

A.1. Da Adequação da Via Eleita e da Necessidade de Dilação Probatória

O ente público sustenta a inadequação do mandado de segurança, argumentando que a análise do direito pleiteado exigiria uma complexa dilação probatória, especialmente uma perícia contábil para verificar a existência e a exatidão do saldo credor de ICMS.

De fato, o mandado de segurança é um remédio constitucional destinado à proteção de direito líquido e certo, o que pressupõe a existência de prova pré-constituída dos fatos alegados. A sua via estreita não comporta a produção de provas que demandem investigações complexas ou a oitiva de testemunhas.

No presente caso, contudo, a controvérsia pode ser cindida em duas questões distintas: a primeira, de natureza eminentemente jurídica, refere-se à existência ou não do **direito à restituição em espécie** de saldo credor de ICMS por contribuinte em processo de encerramento de atividades (*an debeat*); a segunda, de natureza fáticocontábil, diz respeito à **exatidão do montante** a ser restituído (*quantum debeat*).

A análise da primeira questão não demanda dilação probatória. O debate central reside na interpretação do artigo 49, inciso I, alínea "c", da Lei Estadual nº 10.654/1991, e na sua aplicação diante dos fatos documentalmente comprovados nos autos, a saber: o pedido administrativo da impetrante, a decisão de indeferimento proferida pela autoridade fiscal (**ID 188054253**), a comprovação do acúmulo de créditos fiscais (**ID 188054252**) e a situação cadastral da empresa (**ID 190770131**). A discussão sobre se a condição de "ATIVA" no cadastro fiscal impede, por si só, o reconhecimento da "impossibilidade" de compensação é uma questão de direito, plenamente passível de análise na via mandamental.

A preocupação do Estado quanto à verificação do valor exato do crédito é legítima. Todavia, a eventual concessão da segurança não precisa, e de fato não deve, assumir a função de uma auditoria fiscal. É possível reconhecer o direito à modalidade de restituição pleiteada, condicionando sua efetivação à posterior e obrigatória apuração do valor exato pela própria administração fiscal, que detém a competência e os meios para tanto.

Portanto, o mandado de segurança mostra-se via adequada para discutir o **direito à restituição** em si, sendo que a fase de liquidação e pagamento, se for o caso, permanecerá sob o controle administrativo do Fisco.



Assim, **rejeito a preliminar** de inadequação da via eleita.

A.2. Da Utilização do Mandado de Segurança como Ação de Cobrança

O Estado de Pernambuco invoca, ainda, as Súmulas 269 e 271 do Supremo Tribunal Federal, que vedam o uso do mandado de segurança como substitutivo de ação de cobrança e a produção de efeitos patrimoniais pretéritos.

A jurisprudência, no entanto, pacificou o entendimento de que o mandado de segurança que visa declarar o direito à compensação ou à restituição de tributos não se confunde com uma ação de cobrança. A Súmula 213 do Superior Tribunal de Justiça estabelece que "*o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária*". Por analogia, o mesmo raciocínio se aplica ao direito à restituição, que é uma das formas de se reaver o indébito tributário.

A presente impetração não busca uma condenação direta do Estado ao pagamento de uma quantia líquida, mas sim o reconhecimento de que a negativa administrativa foi ilegal e a determinação para que a autoridade coatora cumpra o que a lei estabelece, ou seja, processe o pedido de restituição na forma prevista na alínea "c" do artigo 49, I, da Lei 10.654/91. A ordem judicial, se concedida, terá natureza mandamental e declaratória, ordenando à autoridade que adote uma providência específica (processar o pedido de restituição em espécie), cujo resultado patrimonial é uma consequência do cumprimento do dever legal, e não uma cobrança direta por via judicial.

Dessa forma, a pretensão da impetrante não esbarra nos referidos enunciados sumulares.

Pelo exposto, **rejeito também esta preliminar**.

B. Do Mérito

Superadas as questões preliminares, o cerne da controvérsia reside em verificar se a negativa da autoridade fiscal em processar o pedido de restituição em dinheiro do saldo credor de ICMS da impetrante constitui violação a direito líquido e certo.

O **princípio da não cumulatividade**, insculpido no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, é a viga mestra do sistema do ICMS. Ele assegura ao contribuinte o direito de abater, do imposto devido em suas operações de saída, o montante cobrado nas operações anteriores. Esse mecanismo visa impedir a tributação em cascata e garantir que o imposto incida apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia econômica. O crédito de ICMS, portanto, não é um benefício fiscal ou uma liberalidade do Fisco; é um direito do contribuinte, inerente à própria sistemática do tributo.

Quando, por qualquer razão, as saídas do estabelecimento não geram débito suficiente para absorver os créditos acumulados nas entradas — como ocorre em operações de exportação ou, como no caso, em situações de encerramento de atividades —, surge o que se denomina **saldo credor acumulado**. A manutenção indefinida desse saldo nos cofres públicos, sem possibilidade de aproveitamento pelo contribuinte, representaria uma apropriação indevida por parte do Estado e uma clara violação ao princípio da não cumulatividade, transformando o que deveria ser um imposto sobre o valor agregado em um custo definitivo para a empresa.



Ciente dessa realidade, a própria legislação tributária estabelece mecanismos para que o contribuinte possa reaver esses créditos. No Estado de Pernambuco, a Lei nº 10.654/1991, que disciplina o processo administrativo-tributário, prevê em seu artigo 49 as formas de restituição do ICMS:

Art. 49. *A restituição será efetuada nas formas a seguir indicadas:*

I - quando se tratar do ICMS e respectivas penalidades pecuniárias, esgotando-se sucessivamente cada hipótese:

a) mediante compensação com débito definitivamente constituído do contribuinte a quem deva ser restituída a quantia reclamada, observando-se, quanto ao saldo, se houver, as demais formas previstas neste artigo;

b) mediante utilização do correspondente valor sob a forma de crédito a ser lançado na escrita fiscal;

c) em dinheiro, sempre que comprovada a impossibilidade de utilização do correspondente valor sob as formas previstas nas alíneas "a" e "b".

A lei estabelece uma ordem de preferência: primeiro, a compensação com débitos existentes; segundo, o aproveitamento em períodos futuros; e, por último, como medida subsidiária, a restituição em dinheiro. A condição para esta última hipótese é a **comprovação da impossibilidade** das duas primeiras.

O Estado de Pernambuco fundamenta sua negativa no fato de que a impetrante ainda possui cadastro "**ATIVO**" (ID 190770131). Para o Fisco, essa situação formal impediria a comprovação da "impossibilidade" de utilização futura do crédito.

Tal interpretação, contudo, revela-se excessivamente formalista e divorciada da realidade material dos fatos, criando um obstáculo intransponível e desarrazoado ao exercício de um direito. A impetrante, embora formalmente "ativa", demonstrou por meio de sua escrituração fiscal (ID 188054252, p. 6) que, desde agosto de 2024, não realiza mais operações comerciais, não possuindo débitos ou créditos decorrentes de entradas e saídas. A manutenção do cadastro ativo, nesse contexto, é uma mera formalidade que antecede a baixa definitiva, a qual, muitas vezes, depende justamente da regularização de pendências fiscais como a que se discute.

Exigir que a empresa aguarde a baixa definitiva para só então pleitear a restituição, ou, pior, que permaneça com o cadastro ativo indefinidamente na esperança de um dia voltar a operar para utilizar o crédito, seria impor um ônus desproporcional e, na prática, negar o direito à restituição. A "impossibilidade" a que se refere a alínea "c" do dispositivo legal deve ser interpretada de forma razoável e teleológica. Ela se configura não apenas com a extinção formal da pessoa jurídica, mas também com a **demonstração fática e inequívoca do encerramento das atividades operacionais** que poderiam gerar débitos futuros de ICMS, como fez a impetrante.

A decisão administrativa que indeferiu o pedido sob a justificativa de ausência de amparo legal (ID 188054253, p. 2) foi, portanto, ilegal. O amparo legal existe e está claramente positivado na Lei Estadual nº 10.654/1991. A autoridade coatora falhou ao não analisar a situação fática apresentada e ao se apegar a um formalismo que esvazia o conteúdo da norma e ofende o princípio da não cumulatividade.



Resta claro, portanto, o **direito líquido e certo** da impetrante a ter seu pedido de restituição processado sob a égide da alínea "c" do inciso I do artigo 49 da Lei Estadual nº 10.654/1991.

Contudo, assiste razão ao Estado de Pernambuco quando alega que o montante do crédito pleiteado, no valor de R\$ 2.151.076,81 (conforme apuração de agosto de 2024, **ID 188054252**, p. 6), foi apurado unilateralmente pela impetrante e precisa ser validado pela administração fiscal. A concessão da segurança deve reconhecer o direito à modalidade de restituição (em dinheiro), mas não pode isentar o crédito do escrutínio do Fisco. A autoridade fiscal tem o poder-dever de auditar os livros e documentos da empresa para confirmar a legitimidade, a correção e a exatidão do saldo credor, expurgando eventuais créditos indevidos, como os decorrentes de operações isentas ou não tributadas que não geram direito a crédito.

Assim, a segurança deve ser concedida para determinar que a autoridade impetrada processe o pedido de restituição em espécie, mas a efetivação do pagamento ficará condicionada à prévia e regular apuração do montante devido em procedimento administrativo que assegure o contraditório.

Por fim, diante do acolhimento do pedido principal, o pedido subsidiário de transferência do crédito a terceiros resta prejudicado.

III. DISPOSITIVO

Ante o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, **REJEITO** as preliminares arguidas e, no mérito, **CONCEDO A SEGURANÇA** pleiteada por _____, para o fim de:

1. **DECLARAR** o direito líquido e certo da impetrante à restituição em espécie do saldo credor de ICMS acumulado em sua escrita fiscal, nos termos do artigo 49, inciso I, alínea "c", da Lei Estadual nº 10.654/1991, uma vez comprovada a impossibilidade de aproveitamento pelas vias de compensação ordinária devido ao encerramento de suas atividades operacionais;

2. **DETERMINAR** à autoridade impetrada, o **Gerente da Unidade de Análise de Processos Fiscais UNAP-DAS da SEFAZ-PE**, que dê prosseguimento ao Processo Administrativo nº **2024.000004619183-54**, adotando as providências necessárias para a restituição em dinheiro do saldo credor, a qual deverá ser precedida da devida apuração, em procedimento próprio, da liquidez e certeza do montante escriturado pela impetrante, garantido o contraditório.

Julgo prejudicado o pedido subsidiário.

Condeno o Estado de Pernambuco ao reembolso das custas processuais adiantadas pela impetrante, conforme comprovantes de **IDs 189211104 e 189211106**.

Sem condenação em honorários advocatícios, por força do artigo 25 da Lei nº 12.016/2009 e das Súmulas 512 do STF e 105 do STJ.



Sentença sujeita ao reexame necessário, nos termos do artigo 14, § 1º, da Lei nº 12.016/2009.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Após o trânsito em julgado, arquivem-se os autos com as cautelas de praxe.

Recife, 24 de março de 2026.

MILENA FLORES FERRAZ CINTRA

Juíza de Direito

