

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação nº 0035703-81.2010.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE BARES E RESTAURANTES SECCIONAL SAO PAULO ABRASEL SP, é apelado DIRETOR EXECUTIVO DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA DO ESTADO DE SAO PAULO.

**ACORDAM**, em 11ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Deram provimento parcial à apelação, V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores RICARDO DIP (Presidente), PIRES DE ARAÚJO E OSCILD DE LIMA JÚNIOR.

São Paulo, 27 de agosto de 2012

**RICARDO DIP**

**RELATOR**

**Assinatura Eletrônica**

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

11ª Câmara de Direito Público

**Apelação Cível 0035703-81.2010.8.26.0053**

Procedência: São Paulo

Relator: Des. Ricardo Dip (Voto 27.377)

Apelante: Associação Brasileira de Bares e  
Restaurantes -Seccional São Paulo

Apelada: Fazenda do Estado de São Paulo

**ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO.  
INCIDÊNCIA SOBRE GORJETA. PLEITO ADICIONAL DE  
COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DENEGAÇÃO DA  
SEGURANÇA EM PRIMEIRO GRAU.**

— Gorjeta é remuneração do empregado. Por isso que rendimento, atrai a incidência de tributação federal, não cabendo o concurso incidente de tributos municipais e estaduais sobre a propina, pois não se pode admitir que sobre ela, fato jurídico unitário, recaiam tributos aplicados por mais de uma pessoa política, certo que isso estaria a configurar bitributação.

— Somente se viabiliza a compensação de tributos quando existir lei autorizadora na órbita da pessoa federativa tributante (art. 170 do Cód.Trib.Nac.), lei essa que não se editou no Estado de São Paulo.

**Provimento parcial da apelação.**

## RELATÓRIO:

1. A Associação Brasileira de Bares e Restaurantes -Seccional São Paulo impetrou o presente mandado de segurança coletivo com dúplice escopo:

**(a) o de declarar-se a inexigibilidade da incidência de Icms sobre valores recebidos à conta de gorjeta pelos associados da impetrante, e**

**(b) o de autorizar-se a compensação tributária do que, a esse título, onerou, de fato, os mesmos associados, nos últimos dez anos, postulando-se sobre o valor correspondente a aplicação da taxa do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia.**

2. A r. sentença de origem denegou o *mandamus*, já por entender irrelevante a distinção da natureza da gorjeta (equivale a dizer, se receita do empregador ou remuneração dos garçons), sempre, de toda a sorte, integrando a base de incidência do Icms, já, de resto, pela falta de prova adequada do *quantum* suscetível de eventual compensação tributária (fls. 111-5).

3. Do decidido, apelou a impetrante (fls. 123-33), insistente na tese de que o cariz remuneratório das gorjetas aparta a incidência do Icms, ao par de que a inexigibilidade e, adiante, a compensação perseguidas concernem aos valores efetivamente repassados aos garçons e não à integralidade do quantum nominalmente recebido à conta de gorjeta.

Respondeu-se ao recurso (fls. 139-74).

Ensejou-se vista do feito à Procuradoria Geral de Justiça.

É o relatório em acréscimo ao da sentença, conclusos os autos recursais em 30 de maio de 2012 (fl. 176).

VOTO:

4. A falta de intervenção do Ministério Público, em primeira instância, na fase recursal deste mandado de segurança, ainda que configure mácula processual (cf. art. 12, Lei nº 12.016, de 7-8-2009) **não** induz à nulidade, por minguada de indicação alguma de prejuízo em concreto suportado por qualquer das partes.

Nesse quadro, a **economia do processo** –princípio maiúsculo que lhe dirige a trajetória– recomenda que se avive sua **instrumentalidade**, reconhecendo-se o remédio de que não há nulidade sem prejuízo: *pas de nullité sans grief*, suplementado o vício originário com a intervenção do Ministério Público em segundo grau.

Não faltam, no egrégio Superior Tribunal de Justiça, julgados a que ancorar essa orientação. Recruto, a título ilustrativo, dos ementários daquela Corte:

– **“A efetividade do princípio da instrumentalidade das formas afasta a arguição de nulidade por falta (ou irregularidade) de pronunciamento do Ministério Público, no juízo monocrático, quando há, como na espécie, manifestação do *Parquet* sobre o mérito da**

**controvérsia, em segundo grau de jurisdição, sem suscitar qualquer prejuízo ou nulidade, apta a suprir qualquer mácula” (REsp 308.662)**

– **“Precedentes da Corte reconhecem que a ausência de intervenção do Ministério Público em 1º grau de jurisdição pode ser suprida com a manifestação no grau de apelação, considerando as circunstâncias concretas de cada caso, descartando a tese do especial sobre a existência de nulidade absoluta, que não pode ser suprida” (REsp 554.623)**

– **“A ausência de intimação do Ministério Público Federal em feito que versa sobre desapropriação para fins de reforma agrária, pode ser suprida pela manifestação do *Parquet* em segunda instância, não havendo prejuízo para as partes” (REsp 604.264)**

– **“A ausência de intimação do *Parquet* federal não é causa de nulidade quando suprida por pronunciamento posterior deste órgão e inexistente prejuízo às partes. Precedentes: REsp 271.680/CE, Rel. Min. José Delgado, DJU de 9.4.2001; REsp 549.707/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJU de 9.5.2005 e REsp 604.264/RN, Rel. Min. Castro Meira, DJU de 1.2.2006” (MC 10.651).**

5. A breve trecho que se aprecie a pretensão, tem-se por viável o vertente mandado de segurança coletivo, que se inclina à defesa de interesses comuns à categoria profissional de seus associados, não se vulnerando a legitimidade *ad causam* da impetrante ou seu interesse de agir pela só circunstância eventual de a alguns de seus associados não se propiciar a situação de fato atrativa do recebimento de gorjeta.

A questão convoca matiz peculiar, referindo-se a exigência fiscal não dirigida especificamente contra a impetrante. Calha –sem embargo da perseverança de

alguma controvérsia pretoriana— que o colendo Supremo Tribunal Federal tendeu a admitir, nesse quadro, a impetração do mandado de segurança coletivo (cf. RREE 181.438 e 193.382).

Não se vê, além disso, que os discutidos pleitos declaratório de não incidência do Icms e de compensação tributária sejam voltados contra lei em tese (verbete nº 266 da Súmula do eg. STF), porque, ao revés, empolgam **casos concretos** em que —isto não o nega a Fazenda Pública paulista— se tem exigido o pagamento do tributo.

Por outro lado, não falta ao caso direito líquido e certo: bastaria considerar que já com as informações da Administração pública se caracteriza **resistência** à postulação, e essas informações supririam o direito líquido e certo exigível para a impetração:

**“...ter-se-á como líquido e certo —disse SEABRA FAGUNDES— o direito cujos aspectos de fato se possam provar, documentalmente, fora de toda a dúvida, o direito cujos pressupostos materiais se possam constatar pelo exame da prova oferecida com o pedido, ou de palavras ou omissões da informação da autoridade impetrada” (O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1967, p. 279; a ênfase gráfica não é do original; cf. também, em sentido equivalente, MS 8.946, do eg. STJ).**

Coisa diversa é aferir —em fase pósterá— o *quantum* que, em cada situação concreta, acaso deva (ou não) abstrair-se da incidência do Icms ou a medida do que talvez deva (ou não) ser objeto da pleiteada compensação.

Por fim, declarar –se se entender, no plano do mérito, que se há de declarar– o direito à não incidência do Icms e o direito à compensação tributária não implica substituir ação de cobrança, nem extração de efeitos patrimoniais pretéritos, que se ensejam para eventual via judiciária (ou administrativa) própria (cf. verbetes nºs. 269 e 271 do Direito sumular do eg. STF).

6. **Gorjeta** é verba compreendida na remuneração do empregado (art. 457 do Decreto-lei nº 5.452, de 1º-5-1943: Consolidação das Leis do Trabalho; cf. também os enunciados nºs 290 e 354 da Súmula do eg. TST).

A **gorjeta** –por isso que **rendimento**– atraindo a incidência de **tributação federal** (cf., no eg. STF: RE 112.040, RE 596.695, AgR no Ag 692.437, AgR no Ag 739.454), e, exatamente em razão de que a gorjeta “**deve sofrer a incidência de, apenas, tributos e contribuições que incidem sobre o salário**” (REsp 399.596 -STJ), não cabe a concorrência incidental de tributos municipais e estaduais sobre as propinas (v. no eg. STJ: REsp 107.143, REsp 776.152 e AgR no Ag 1.235.274).

Com efeito, se com a gorjeta está a caracterizar-se um modo de **remuneração**, não se pode admitir que sobre ela, fato jurídico unitário, recaiam tributos aplicados por mais de uma pessoa política, certo que isso estaria a configurar bitributação.

Não impressiona, em contrário ao exposto, que a norma do § 1º do art. 13 da Lei complementar nº 87 (de 13-9-1996) preveja que a base de cálculo do Icms se integre pelo valor correspondente a “seguros, juros e **demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas**” (alínea a do inc. II; o realce gráfico não é do texto original), porque, para logo, essa norma não pode compreender-se em divórcio da repartição constitucional de competências tributárias, nem é o **fato** de lançar-se numa nota fiscal determinado valor recebido o quanto basta para dirimir a natureza jurídica do que se recebe.

Nesse mesmo sentido, julgando o colendo Supremo Tribunal Federal que o Icms, num caso de fornecimento de mercadorias com simultânea prestação de serviços em bares e estabelecimentos símiles do Estado de Santa Catarina, deveria incidir sobre o **total da operação** (RE 187.285) não julgou, mais além, o que deveria ou não deveria considerar-se parte dos valores referentes a esse fornecimento e à concomitante prestação de serviços.

Por isso mesmo, a inexigibilidade de incidência do Icms diz respeito apenas aos valores, *quoad substantiam*, recebidos pelos garçons a título de gorjeta e não aos que, pese embora o *nomen* gorjeta, não lhes sejam repassados.

Cabe averbar um fato superveniente à r. sentença de primeiro grau e à interposição dos recursos em pauta. O *Diário Oficial da União* de 21 de dezembro de 2011 publicou o teor de convênio (nº 125,

de 16-12 anterior), firmado na 144ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, pelo qual se decidiu autorizar o Distrito Federal e o Estado de São Paulo a excluir a **gorjeta** da base de cálculo do Icms concernente ao fornecimento de alimentação e bebidas por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, contanto que observado o limite de dez por cento do valor da conta.

7. O segundo dos fins perseguidos pela impetrante é o da **compensação tributária** referente a valores de Icms que oneraram de fato seus associados.

Embora vencível, por postergável para a execução a prova do efetivo ônus financeiro (art. 166 do Código Tributário Nacional), calha que a compensação pleiteada exige **lei local autorizadora** (ver, em caso relativo a gorjeta, no eg. STJ: REsp 912.865).

A compensação tributária somente é possível autorizada por lei expedida na órbita do poder tributante (cf., no eg. STJ: AgR no RMS 30.340, RMS 29.951, AgR no Ag 899.540, RMS 19.455, REsp 946.840, RMS 20.526), e **não há suporte normativo local para amparar o perseguido pleito compensatório.**

Com efeito, lê-se no *caput* do art. 170 do Código Tributário Nacional:

**“A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a**

**compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.”**

Ainda que a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, torne possível a compensação de tributos da mesma espécie, **esse ato normativo não afeta as órbitas estaduais.**

Nesse mesmo sentido, realçam-se parâmetros julgados do colendo Superior Tribunal de Justiça, firmes em ser assente

**“que a extinção do crédito tributário mediante compensação somente é possível se houver lei autorizativa na esfera do Estado” (AgR no RMS 32.519, cf. ainda: AgR no RMS 27.769, AgR no REsp 1.196.680, RMS 31.816, RMS 31.165, REsp 1.192.662, AgR no Ag 1.207.543).**

8. Ao fechar, em ordem ao prequestionamento indispensável ao recurso especial e ao recurso extraordinário, observa-se que todos os preceitos referidos nos autos se encontram, quodammodo, albergados nas questões decididas, invocando-se aqui o critério que se solidou no egrégio Superior Tribunal de Justiça:

**Já é pacífico nesta e. Corte que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (EDcl no RMS 18.205).**

**POSTO ISSO**, pelo meu voto, dá-se parcial provimento à apelação da Associação Brasileira de Bares e Restaurantes -Seccional São Paulo, para o fim

de conceder em parte o mandado de segurança coletivo que impetrou nestes autos (053.10.035703-5 da 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de São Paulo) e declarar a inexigibilidade da incidência de Icms sobre os valores recebidos, pelos associados da impetrante, efetivamente sob o título de gorjeta.

Custas e despesas processuais repartidas entre as partes.

É como voto.

Des. RICARDO DIP -relator  
(com assinatura eletrônica)