



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2024.0001275192

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1503194-86.2023.8.26.0014, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado UNIAR COMÉRCIO DE ELETRO-ELETRÔNICOS E SERVIÇOS LTDA..

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 6ª 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 SILVIA MEIRELLES (Presidente) E TANIA AHUALLI.

São Paulo, 31 de dezembro de 2024.

ALVES BRAGA JUNIOR

Relator

Assinatura Eletrônica

Voto
Apelação
Origem
Apelante
Apelada
Juiz de Primeiro Grau
Sentença

21258
1503194-86.2023.8.26.0014 DC (digital)
Vara das Execuções Fiscais Estaduais
Estado de São Paulo
Uniar Comércio de Eletro-eletrônicos e Serviços Ltda.
André Rodrigues Menk
8/1/2024

Ementa: TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DAS CDAs. INSUFICIÊNCIA DE NOTAS FISCAIS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MANUTENÇÃO DA SENTENÇA.

I. Caso em exame:

Apelação interposta pelo Estado de São Paulo contra sentença que acolheu exceção de pré-executividade, reconhecendo a nulidade das CDAs e extinguindo a execução fiscal.

A execução fiscal refere-se a créditos de ICMS no valor de R\$ 72.998,59, ajuizada em maio de 2023, com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada.

II. Questão em discussão:

A questão em discussão consiste em saber se a emissão de notas fiscais é suficiente para constituir o crédito tributário do ICMS, dispensando a apresentação da Guia de Informação e Apuração (GIA).

III. Razões de decidir:

A constituição do crédito tributário exige, por regra, a apresentação da GIA ou a realização de procedimento administrativo.

Notas fiscais, por si só, não são instrumentos hábeis para a constituição do crédito tributário.

A jurisprudência destaca que a emissão de notas fiscais não substitui a declaração formal do débito tributário.

A inexistência de GIA ou de procedimento administrativo implica nulidade das CDAs.

IV. Dispositivo e Tese: 5. Recurso não provido. Tese de julgamento: “1. A constituição do crédito tributário requer a apresentação da GIA. 2. Notas fiscais não são suficientes para o lançamento do ICMS.”

Legislação e jurisprudência relevantes citadas: CF/1988, art. 5º, incisos LIV e LV; CTN, art. 150, §4º; STJ, REsp nº 886.462/RS; Apelação nº 1501247-94.2023.8.26.0014.

RELATÓRIO

Trata-se de apelação interposta pelo **ESTADO DE SÃO PAULO** contra a r. sentença de fls. 75/81 que, em execução fiscal ajuizada em face de **UNIAR**

COMERCIO DE ELETRO-ELETRONICOS E SERVICOS LTDA., acolheu a exceção de pré-executividade, para reconhecer a nulidade das CDAs e julgar extinta a execução, nos termos do art. 485, IV, do CPC. Honorários advocatícios fixados no percentual mínimo sobre o valor atualizado da causa, nos termos do artigo 85, §§ 3º e 5º, do Código de Processo Civil.

O Estado alega que as notas fiscais de venda ou prestação, emitidas por pessoa jurídica, são documentos hábeis para constituir crédito tributário, nos termos dos arts. 58 e 254-A do RICMS e do art. 35 da Lei Estadual nº 6.374/89. Requer a inversão do julgado e o prosseguimento da execução fiscal, fls. 87/93.

Contrarrazões a fls. 98/116.

FUNDAMENTAÇÃO

O recurso não comporta provimento.

Cuida-se de execução fiscal de R\$ 72.998,59, ajuizada em maio de 2023, relativa a créditos de ICMS (fls. 1/3).

A executada apresentou exceção de pré-executividade para requerer a declaração de nulidade das CDAs, com o argumento de que a simples emissão de notas fiscais não se mostra instrumento suficiente *“para fins de declaração no que tange à constituição do crédito tributário por meio de lançamento de homologação, uma vez que não faz a vez das GIAs”*.

Acolhida a exceção de pré-executividade pelo juízo de primeiro grau, a Fazenda Pública pugna pelo afastamento da extinção, com o consequente prosseguimento da execução fiscal, sob a alegação de que é possível a utilização de notas fiscais como declaração para constituição do crédito tributário, por meio de lançamento por homologação.

Pois bem.

A matéria já foi analisada por esta c. Câmara, em caso análogo (Apelação nº

1501247-94.2023.8.26.0014¹), de relatoria do Exmo. Sr. Dr. Joel Birello Mandelli, do qual integrei a turma julgadora:

“O ICMS Difal é tributo sujeito ao lançamento por homologação (artigo 150, §4º do CTN) e a constituição do crédito tributário relativo ao tributo se dá, geralmente, por meio da Guia de Informação e Apuração (GIA).

As inovações digitais não modificaram a essência do direito tributário que continua exigindo à constituição do crédito fiscal mediante o lançamento, instituto hábil a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação.

De fato, assiste razão o fisco quando aponta que no âmbito do julgamento dos Resps 886.462/RS e REsp 962.379/RS Tema Repetitivo nº 61, o Superior Tribunal de Justiça mencionou a possibilidade do uso de outros documentos para a constituição de crédito tributário.

Contudo, deixou de mencionar que igualmente consta no referido precedente paradigmático a necessidade de previsão legal nesse sentido e que o documento fiscal inovador tenha a mesma natureza da Guia de Informação e Apuração (GIA).

Veja-se:

'TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ. 1 Nos termos da Súmula 360/STJ, 'O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo'. É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS, GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido. 2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08' (STJ. REsp n. 886.462/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, j. 22/10/2008, DJe 28/10/2008.)

¹ j. 14/8/2024.

Na hipótese, contudo, não houve o lançamento do tributo por homologação, tendo em vista a inexistência da emissão de GIA ou da realização de processo administrativo.

Enquanto a Guia de Informação e Apuração (GIA) tem como finalidade intrínseca a constituição do crédito tributário, a Nota Fiscal – eletrônica ou não - se presta ao mero registro contábil das operações realizadas pelo contribuinte.

Ainda que na Nota Fiscal Eletrônica emitida no contexto da Escrituração Fiscal Digital (EFD) via Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) conste alguns dos elementos do fato gerador, ela, por si só, não pode ser considerada como declaração entregue pelo contribuinte reconhecendo o débito fiscal.

Consiste em obrigação acessória dirigida ao registro das operações realizadas pelo contribuinte, e não representa meio idôneo de constituição do crédito tributário referente ao ICMS Difal.

Portanto, a nota fiscal, por si só, não é suficiente apta à constituição do crédito tributário que será cobrado na via executiva.

Ora, havendo dúvida acerca da prática de fraude fiscal pelo contribuinte que supostamente lançou a nota, mas não o tributo, cabia à FESP instaurar procedimento administrativo voltado à apuração do imposto.

Não pode se utilizar de documento inidôneo para lançar o tributo, sob o fundamento da forte lesão aos cofres públicos, sendo que a sua ação fiscal foi tomada em total inobservância do direito ao contraditório e à ampla defesa (artigo 5º, inciso LIV e LV da CF) que cerceou o direito de defesa do contribuinte.

No mais, não se ignora que as certidões de dívida ativa apresentadas são atos administrativos que possuem como principal atributo a presunção de veracidade e legitimidade.

Tal atributo, todavia, não é suficiente para a manutenção da execução fiscal movida pela FESP sem a cautela de apresentar os documentos que comprovam a legítima constituição do crédito tributário que se pretende cobrar.

A presunção de veracidade e legitimidade dos atos administrativos acaba, por vezes, sendo relativizada se versa acerca da cobrança de tributos, a fim de que o Poder Público prove o fato gerador.

E, no caso, a presunção de veracidade e legitimidade do crédito

tributário cobrado na execução fiscal foi ilidida pelo apelado provando que a emissão de nota fiscal foi o único instrumento hábil a justificar os autos executivos.

O contribuinte não pode ser compelido ao pagamento de tributo que não sabe a origem, caso contrário, se configuraria verdadeira arbitrariedade do sistema fiscal.

Portanto, não procede a alegação da Fazenda Estadual.

A cobrança de ICMS-Difal na era eletrônica não justifica a equiparação entre a nota fiscal e a Guia de Informação e Apuração (GIA), documentos que não apresentam a mesma natureza jurídica em contexto não deixou de se sujeitar o ICMS ao lançamento por homologação.” (g.n.)

Inclusive, há entendimento da Superior Corte de Justiça no sentido de não ser possível a equiparação da nota fiscal com a declaração de débito para fins de constituição do crédito tributário². Confira-se a ementa:

“TRIBUTÁRIO. ISS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. EQUIPARAÇÃO COM DECLARAÇÃO DE DÉBITO.

IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 436 DO STJ. INAPLICABILIDADE. 1. O Plenário do STJ decidiu que 'aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça' (Enunciado Administrativo n. 2, sessão de 09/03/2016).

2. O cumprimento da obrigação acessória relativa à emissão de nota fiscal, porquanto essencial à correta escrituração das operações realizadas pelo contribuinte e, conseqüentemente, ao exercício da fiscalização, tem por escopo o registro e a comprovação acerca da ocorrência ou não do fato gerador (obrigação tributária principal).

3. O referido dever instrumental (de emitir notas fiscais) não se confunde com o ato de constituição do crédito tributário, que pressupõe a apuração dos valores devidos, pela Administração, por meio do lançamento, ou pelo próprio contribuinte, consolidada em declaração do débito, com força de confissão de dívida (Súmula 436 do STJ).

4. Hipótese em que o acórdão recorrido entendeu que as notas fiscais apresentadas à municipalidade, com o objetivo de receber o valor dos

² REsp 1.490.108/MG, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, j. 23/10/2018.

serviços por ela contratados, são equiparáveis à declaração do débito prestada pelo contribuinte e, portanto, aptas à constituição do crédito tributário, dispensando o lançamento, interpretação que não pode ser acolhida.

5. Recurso especial provido.”

Portanto, como a constituição do crédito tributário deu-se unicamente pela emissão de notas fiscais pelo contribuinte, correto o reconhecimento da nulidade dos lançamentos e, conseqüentemente, das respectivas CDAs.

Nesse sentido:

Apelação nº 1001688-35.2023.8.26.0014

Relator(a): Luís Francisco Aguilar Cortez

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 1ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 27/08/2024

Ementa: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - Lançamento por homologação com base em notas fiscais emitidas por pessoa jurídica - Alegação de nulidade da CDA que embasa a execução - Constituição do crédito tributário que exige a declaração do débito em Guia de Informação e Apuração (GIA) ou prévio procedimento administrativo - Nota Fiscal insuficiente para a constituição do crédito tributário - Nulidade da CDA reconhecida - Precedentes - Sentença mantida - Recurso não provido.

Apelação nº 1501186-39.2023.8.26.0014

Relator(a): Francisco Shintate

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 7ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 26/08/2024

Ementa: APELAÇÃO CÍVEL – Execução Fiscal – ICMS – Exceção de Pré-Executividade – Cabimento – CDAs constituídas apenas com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada – Impossibilidade – A emissão de nota fiscal pelo contribuinte não é meio hábil para realização do lançamento tributário e constituição do crédito tributário – Na ausência da GIA, deverá ser instaurado procedimento administrativo para apuração e lançamento de ofício – Nulidade das CDAs – Sentença mantida – Apelação desprovida.

Apelação nº 1505985-28.2023.8.26.0014

Relator(a): Osvaldo de Oliveira

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 12ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 21/08/2024

Ementa: APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE

PRÉ-EXECUTIVIDADE. ICMS. Certidões de Dívida Ativa lavradas com base em notas fiscais emitidas pela executada. Descabimento. Emissão de nota fiscal que não substitui a declaração de débito na Guia de Informação e Apuração (GIA). Na ausência de emissão desta guia e do pagamento do tributo, o crédito de ICMS somente se constitui com o prévio procedimento administrativo, que culmina com o lançamento de ofício. Reconhecimento da nulidade das CDA's. Extinção da execução fiscal. Manutenção da sentença. Recurso não provido.

Apelação nº 1503552-51.2023.8.26.0014

Relator(a): Sidney Romano dos Reis

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 6ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 17/04/2024

Ementa: Apelação Cível – Tributário – Execução Fiscal lastreada em CDAs lavradas com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada - Exceção de Pré-executividade acolhida para decretar a nulidade de CDAs com a extinção da Execução Fiscal – Recurso pela FESP – Desprovimento de rigor. 1. Não há se falar em higidez das CDAs lastreadas em Notas Fiscais emitidas pela empresa – Documentação que não é hábil a lastrear o lançamento tributário porque não se equipara à apresentação da Guia de Informação e Apuração (GIA) ou documento de natureza assemelhada – A constituição do crédito tributário se dá com a declaração do contribuinte ou após procedimento administrativo – Nulidade da CDA configurada - Precedentes do E. STJ e deste Tribunal de Justiça. 2. Honorários advocatícios devidos pela FESP majorados em sede recursal na forma do art. 85, § 11º, do CPC. Sentença mantida - Apelação desprovida.

A r. sentença deve prevalecer.

DISPOSITIVO

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

Para fins do disposto no art. 85, § 11, do CPC, majoram-se os percentuais do escalonamento em 1%, nos termos do art. 85, § 3º, I, e § 5º, do CPC.

Alves Braga Junior

Relator

ASSINADO COM CERTIFICADO DIGITAL