



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000283138

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1015721-55.2022.8.26.0405, da Comarca de Osasco, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado CDA MAX PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA.

ACORDAM, em 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Após sustentação oral da Dra. Bárbara Fernandes, negaram provimento ao recurso. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores ANA LIARTE (Presidente sem voto), RICARDO FEITOSA E OSVALDO MAGALHÃES.

São Paulo, 24 de março de 2025.

MAURÍCIO FIORITO

RELATOR

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Apelação Cível nº 1015721-55.2022.8.26.0405

Apelante: Estado de São Paulo

Apelado: Cda Max Produtos Alimentícios Ltda

Comarca: Osasco

Voto nº 23.849

APELAÇÃO – DIREITO TRIBUTÁRIO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – ICMS –
Operação de transferência de mercadorias para o novo endereço da mesma empresa - A mera circulação física da mercadoria, por si só, não é hipótese de incidência do ICMS, o que só ocorre com a mudança de titularidade da propriedade - REsp 1125133/SP julgado pelo C. STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos – Sentença Mantida - **Recurso Improvido.**

Trata-se de recurso de apelação do **Estado de São Paulo** em face da r. sentença de fls. 3.649/3.633 que, nos autos de ação anulatória de débito fiscal¹ movida por **Cda Max Produtos Alimentícios Ltda**, julgou procedente o pedido para “*declarar a nulidade do lançamento fiscal constituído por meio do Auto de Infração e Imposição de Multa nº 4.140.052-5 (item 1.2 do Relatório da Infração; e item 2.4 do Demonstrativo de Débito Fiscal).*” e condenar o requerido ao pagamento das custas, despesas e verba honorária fixada por equidade em 10% do valor atualizado da causa.

Pugna o Estado pela reforma do julgado, sustentando, em síntese, que a alegação de que houve apenas a transferência das mercadorias para o novo endereço não deve ser acolhida eis que não comprovada, sendo certo que houve evidente infração à ordem

¹ Valor da causa: R\$ 76.452,96 em 22/06/2022.

tributária e não foi comprovado o mero equívoco alegado pela empresa autora.

Recurso respondido (fls. 3.688/3.678).

É O RELATÓRIO.

FUNDAMENTO.

Trata-se de ação anulatória de débito fiscal ajuizada por C.D.A – MAX PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA em face do Estado de São Paulo, ajuizada com o fito de anular-se o débito lançado por meio da AIIM nº 4.140.052-5, alegadamente fundado em operação corresponde à transferência de mercadorias em virtude da mudança de endereço.

Narra a empresa ora recorrida que possuía sede localizada na Rua Armindo Hanne, nº 65, Presidente Altino, CEP 06.210-090, no município de Osasco/SP, sendo que, conforme alteração 554.707/19-6 de sua ficha cadastral junto à JUCESP, realizada em 18/10/2019, transferiu sua sede para o Município de Barueri, estabelecendo-se na Avenida Piracema, nº 121, bloco A, Tamboré, CEP 00.646-003, razão pela qual necessitou realizar a transferência das mercadorias integrantes do estoque, e demais bens, para o novo endereço.

Aduz que a operação de transferência foi registrada sob o código CFOP nº 5949, que corresponde à “outra saída de mercadoria ou



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

prestação de serviços não especificada”, e, conforme é possível verificar na Nota Fiscal (fl. 2.930 do PAF) e DANFE, foi registrada como destinatária a própria contribuinte com o novo endereço no Município de Barueri/SP, sendo indicado, ainda, a Inscrição Estadual gerada pela mudança do estabelecimento para outro Município e, no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”, esclarecendo tratar-se de operação de “transferência de mercadoria, referente a mudança de endereço, conforme alteração contratual com registro da JUCESP 424.433/19-5.

Nesses termos, aduz que o ICMS não pode incidir sobre mercadorias transferidas entre estabelecimentos de mesma titularidade, como é o caso dos autos.

Após a manutenção do AIIM em sede administrativa, a autora ajuizou a presente ação, visando a anulação do AIIM, ao fundamento de que os contratos de locação não devem integrar a base de cálculo do ICMS (fls. 01/35).

A tutela de urgência foi deferida, em 23/06/2022, para suspender a exigibilidade do *“do tributo referente à nota fiscal nº 950.640 (f 66) constante do auto de infração nº 4.140.052-2 assegurando à requerente o direito ao não recolhimento do ICMS naquela operação.”* (fls. 3.234/3.236).

Em 26/10/2024, sobreveio a r. sentença de procedência do

feito que, confirmando a liminar, anulou o AIIM 4.140.052-5 (fls. 3.649/3.633).

Verifica-se, assim, que a controvérsia reside em se aferir a validade do lançamento tributário consubstanciado pelo AIIM 4.140.052-5, item 2, onde a empresa ora recorrida foi autuada em virtude de ter deixado de pagar ICMS “no montante de R\$ 53.656,50 (cinquenta e tres mil, seiscentos e cinqüenta e seis reais e cinqüenta centavos), nos períodos de agosto de 2018, janeiro, março e novembro de 2019, por escrituração dos Documentos Fiscais NFE - mod. 55 relacionados no demonstrativo anexo II, referentes as operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas.”, tendo infringido assim os artigos 37, 58, 215, §3º, item 4, letra "A", e art.87, do RICMS (Dec. 45.490/00).

Nesse diapasão, oportuno transcrever-se o seguinte trecho do laudo produzido pelo Sr. Jurisperito, que assim concluiu seu trabalho:

O objetivo da corrente prova pericial consiste em verificar a ocorrência ou não das infrações fiscais contidas no AIIM nº 4.140.052-5, notadamente quanto à NF nº 000.950.640.

✓ Os resultados dos trabalhos periciais limitam-se à qualidade e veracidade da documentação apresentada nos autos e disponibilizada diretamente à perícia.

✓ Em análise à NF nº 000.950.640, verificamos que a empresa emitiu documento fiscal para transferência de mercadorias entre o antigo e o novo endereço da sede. No entanto, foi registrada a operação com CST equivocado e, com destaque de ICMS na transação, indicando a circulação de mercadorias entre estabelecimentos.

✓ De acordo com os documentos contábeis, societários e fiscais que nos foram disponibilizados, verificamos que a autora realmente alterou o endereço de sua sede em período próximo à emissão da referida NF.

✓ Apesar de o código declarado na NF estar equivocado, não identificamos o creditamento do ICMS destacado nas operações posteriores, indicando que o equívoco da empresa não provocou prejuízo ao cofre erário.

✓ A partir das informações que nos foram disponibilizadas, constatamos que a cobrança do item 2.4 do AIIM nº 4.140.052-5 é indevida.(fls. 3.412/3.413)
(grifos meus)

Pois bem.

De acordo com o art. 155, inciso II da Constituição Federal, o ICMS incide sobre as *“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”*.

No entanto, a mera circulação física da mercadoria, por si

só, não é hipótese de incidência do ICMS, o que só ocorre com a mudança de titularidade da propriedade. E é assim porque a **configuração da hipótese de incidência do ICMS sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias reclama a ocorrência de ato de mercancia, ou seja, a venda da mercadoria** (Precedentes: AgRg no REsp. n. 601140/MG, Primeira Turma, DJ de 10.04.2006; AgRg no Ag 642229/MG, REsp. n. 659569/RS, Relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 09.05.2005).

No mesmo sentido, aliás, continua entendendo o C. STJ:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA N. 166/STJ. APLICAÇÃO DE MULTA PREVISTA NO ART. 1.026, § 2º, DO CPC/2015. SEGUNDOS EMBARGOS TIDOS POR PROTELATÓRIOS. CABIMENTO MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II – A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III – Nos termos da Súmula n. 166/STJ: "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".

IV – Os segundos embargos de declaração estão restritos ao

argumento da existência de vícios no acórdão proferido nos primeiros aclaratórios. A oposição, pela segunda vez, de embargos de declaração, com o escopo de rediscutir a suposta existência de vícios no julgado, enfrentados anteriormente nos primeiros embargos declaratórios, como ocorreu no caso em exame, constitui prática processual abusiva e manifestamente protelatória, sujeita à aplicação da multa prevista no art. 1.026, § 2º, do Código de Processo Civil de 2015.

V – Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI – Agravo Interno improvido.

(AgInt no Recurso Especial nº 2117791/MG, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 13/05/2024.)

Com efeito, consoante abalizada doutrina *“tal circulação só pode ser jurídica (e, não, meramente física), o que, evidentemente, pressupõe a transferência, de uma pessoa a outra e pelos meios adequados, da titularidade de uma mercadoria – vale dizer, dos poderes de disponibilidade sobre ela. Sem esta mudança de titularidade não há falar em tributação válida por meio de ICMS”, ideia essa “abonada pela melhor doutrina (Souto Maior Borges, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Cléber Giardino etc.)”* (Roque Antônio Carrazza, ICMS, 16ª ed., São Paulo, Malheiros, 2012, p.43).

Inclusive, sobre a questão foi editada a Orientação Normativa SubG-CTF nº 02, de 11 de julho de 2016, que autoriza a não interposição de recurso em face da decisão que reconhece a não incidência de ICMS sobre o deslocamento de mercadoria de um para

outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

O C. STF entende que:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTO. MESMA TITULARIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. 1. O Supremo Tribunal Federal entende que o simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, não caracteriza a hipótese de incidência do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual de mercadoria. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AR no RE com Agravo nº 764.196-MG, Relator Ministro, Roberto Barroso, j. em 24.05.2016).

O C. STJ já julgou a matéria sob a sistemática de recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. 1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponible é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel.

Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008) 2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 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;" 4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.

É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.

(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994) 7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art.

543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)

Na mesma linha são as decisões desta C. Corte de Justiça,
com grifos nossos:

APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. ICMS. DESLOCAMENTO DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. NÃO INCIDÊNCIA. Pretensão à declaração de inexistência de

relação jurídico-tributária relativa ao ICMS sobre os deslocamentos de mercadorias e insumos entre os estabelecimentos pertencentes à impetrante. Possibilidade. Reconhecimento da não-incidência do ICMS nas operações consistentes no deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos de mesma empresa (matriz e filiais). Saída da mercadoria (apenas física) que não caracteriza a ocorrência do fato gerador (jurídica). Inteligência do artigo 155, II, da CF e Súmula nº 166 do STJ. Tema já assentado em repetitivo no REsp nº 1125133/SP no STJ e no Tema nº 1099 de repercussão geral do STF. Precedentes. Ausência de determinação de suspensão pelo E. STF em razão dos embargos de declaração na ADC nº 49. Sentença de concessão da ordem mantida. Recursos não providos. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1012193-73.2022.8.26.0482; Relator (a): Djalma Lofrano Filho; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro de Presidente Prudente - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 15/02/2023; Data de Registro: 15/02/2023)

SUSPENSÃO DA AÇÃO. Pleito de suspensão da ação em razão do não julgamento definitivo dos embargos de declaração na ADC 49 pelo STF. Inadmissibilidade. Ausência de ordem de suspensão na ADC 49. Eventual possibilidade de modulação dos efeitos que não obsta o julgamento desta ação. Preliminar rejeitada. **MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS.** Transferência de mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte. Indevida a incidência do ICMS. O mero deslocamento do bem, sem circulação econômica, não configura o fato gerador do imposto, diante da ausência de atos de mercancia. Súmula nº 166 do STJ. Tema nº 1.099 do STF. Precedentes. Concessão da ordem mantida. Reexame necessário e recurso voluntário improvidos. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1059887-64.2022.8.26.0053; Relator (a): Cláudio Augusto Pedrassi; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 14ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 26/01/2023; Data de Registro: 26/01/2023)

REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE MATRIZ E FILIAIS. Estabelecimentos que integram a mesma pessoa jurídica.

Não incidência. **Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.** Entendimento do e. STJ, em recurso repetitivo (REsp 1.125.133/SP, Tema 259) e Súmula 166. REMESSA NECESSÁRIA DESPROVIDA.

(TJSP; Remessa Necessária Cível 1014507-32.2021.8.26.0577; Relator (a): Alves Braga Junior; Órgão Julgador: 6ª Câmara de Direito Público; Foro de São José dos Campos - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 27/01/2022; Data de Registro: 27/01/2022)

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. PARCIAL CONCESSÃO DA SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. Circulação de mercadorias entre estabelecimentos da mesma contribuinte. Comprovação dos pressupostos da impetração. A operação não representa a transferência da posse ou da propriedade capaz de expressar e gerar riqueza. Não caracterização da hipótese de incidência do ICMS. Aplicação da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça e do Tema 259 dos recursos especiais repetitivos. **O deslocamento físico da matéria-prima dos produtos para o estabelecimento industrial da empresa não caracteriza operação mercantil.** Anulação deste ponto da autuação. Sentença mantida. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO E REJEITADA A REMESSA NECESSÁRIA.

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1043653-74.2020.8.26.0506; Relator (a): José Maria Câmara Junior; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro de Ribeirão Preto - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 14/12/2021; Data de Registro: 14/12/2021)

Nessa linha de raciocínio, tem-se que a descrita referida movimentação de mercadorias descrita no item II do AIIM nº 4.140.052-5 não constitui operação mercantil, mas mera circulação física da mercadoria, não se caracterizando a hipótese de incidência do ICMS, motivo pelo qual o recurso do Estado de São Paulo deve ser **improvido, para manter-se a r. sentença de procedência integralmente.**



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Por fim, há necessidade de fixação de honorários recursais em relação à apelação interposta pela Fazenda do Estado, que foi improvida, razão pela qual **ficam majorados em 2% acima do fixado os honorários advocatícios a serem pagos pela apelante**, em atenção ao art. 85, § 11, do CPC/15 e ao trabalho adicional realizado em grau recursal pelo advogado da parte *ex adversa*.

DECIDO.

Ante o exposto, pelo meu voto, **nego provimento ao recurso de apelação**, para manter-se a procedência da ação.

Por fim, há necessidade de fixação de honorários recursais em relação à apelação interposta pela Fazenda do Estado, que foi improvida, razão pela qual **ficam majorados em 2% acima do fixado os honorários advocatícios a serem pagos pela apelante**, em atenção ao art. 85, § 11, do CPC/15 e ao trabalho adicional realizado em grau recursal pelo advogado da parte *ex adversa*.

MAURICIO FIORITO

Relator