



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000291409

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1083383-88.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante/apelado ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado/apelante AGFA HEALTHCARE BRASIL IMPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA..

ACORDAM, em 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Desprovida apelação interposta pela Fazenda do Estado, deram parcial provimento ao recurso da autora. V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

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

São Paulo, 26 de março de 2025

BORELLI THOMAZ

RELATOR

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

VOTO Nº: 38.783

APELAÇÃO Nº: 1083383-88.2023.8.26.0053

COMARCA: CAPITAL

JUÍZO DE ORIGEM: 8ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA

JUIZ PROLATOR DA SENTENÇA: LUIS EDUARDO MEDEIROS GRISOLIA

APELANTES E RECIPROCAMENTE APELADAS: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO e AGFA HEALTHCARE BRASIL IMPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.

Processual Civil. Nulidade de sentença. Não ocorrência. Além, situação para a qual está autorizado imediato julgamento do mérito. Vigência que se dá ao art. 1.013, § 3º do Código de Processo Civil. Preliminar rejeitada.

Ação anulatória. Auto de Infração e Imposição de Multa. ICMS sobre operações de exportação não comprovadas. Pertinência parcial da autuação. Impossibilidade, contudo, da exigência de imposto sobre operações com insumos sob isenção. Vigência que se dá ao artigo 8º c.c. Anexo I, art. 14 do RICMS/2000 e Convênio ICMS 1/99, Anexo Único, itens 10 (chapas e filmes para raios-X, sensibilizados em uma face) e 11 (outras chapas e filmes para raios-X). Multa fixada em patamar superior a 100% do valor do imposto devido. Descabimento. Caráter confiscatório. Precedentes no E Supremo Tribunal Federal. Desprovida a apelação interposta pela Fazenda do Estado, dá-se parcial provimento ao recurso da autora.

Ação ajuizada por AGFA HEALTHCARE BRASIL IMPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA contra a FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO para ser anulado, em parte, o AIIM 4.075.952-0, lavrado com *erros* ao cobrar ICMS sobre circulação de mercadoria isenta do referido tributo, além de impor multa *sabidamente desproporcional*, com intento de confisco, razão pela qual requer seja afastada cobrança de tributo sobre as operações isentas e cobrança de multa em valor superior a 20% do valor do tributo devido.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Procedente em parte *tão somente para determinar a limitação da multa a 100% do valor do tributo devido* (págs. 319/323 e 343/346), as partes apelaram (págs. 326/337 e 356/377).

Recursos bem processados, respondidos nas págs. 387/403 e 407/411. Sem remessa para reexame necessário por não haver valor de alçada.

É o relatório.

A autora ajuizou ação contra a Fazenda do Estado em busca da anulação parcial do AIIM 4.075.952-0, ante indicação de ter sido lavrado com *erros* ao cobrar *ICMS sobre circulação de mercadoria isenta do referido tributo*, além de impor *multa sabidamente desproporcional, com intento de confisco*.

Pretendeu fosse declarada *a nulidade da cobrança de tributo sobre as operações isentas descritas no Auto de Infração e Imposição de Multa e da cobrança de multa em valor superior a 20% do valor do tributo devido*, pois, pese embora tenha sido calculado o ICMS devido e a multa sobre o valor integral de 21 (vinte e uma) notas fiscais, dentre elas algumas que relacionavam mercadorias isentas, em especial *filmes radiológicos classificados como NCM/SH 37011029 e 37011010*.

Julgada procedente em parte a ação *tão somente para determinar a limitação da multa a 100% do valor do tributo devido* (págs. 319/323 e 343/346), as partes apelaram, e, como se verá, concluo ser caso de parcial acolhida à irresignação da autora, enquanto não há razão no recurso da Fazenda do Estado.

Quanto à apelação autoral, afasto denúncia sobre nulidade no julgamento, porquanto, apesar de a recorrente referir sobre ter se dado *julgamento surpresa*, colho no E. Superior Tribunal de Justiça: *Descabe falar em decisão surpresa quando o julgador, analisando os fatos, o pedido e a causa de pedir, bem ainda os documentos que instruem a demanda, aplica o posicionamento jurídico que considera*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

adequado para a solução da lide (AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.186.144/RS, relator Ministro MARCO BUZZI, Quarta Turma, j.em 7/6/2021).

Demais disso, a r. sentença veio fundamentada em tanto quanto seu D. prolator entendeu como suficiente e necessário para forrar sua conclusão e, com efeito, vieram bem explicitados os motivos nos quais alicerçou o convencimento (artigos 371 e 479 do Código de Processo Civil), e *"se os fundamentos do acórdão recorrido não se mostram suficientes ou corretos na opinião do recorrente, não quer dizer que eles não existam. Não se pode confundir ausência de motivação com fundamentação contrária aos interesses da parte, como ocorreu na espécie. Violação do art. 489, § 1º, do CPC/2015 não configurada"* (AgInt no REsp 1.584.831/CE, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 14/6/2016, DJe 21/6/2016)

Não há, pois, nulidade de sentença a ser declarada, mas, ainda que assim não fosse, o acervo documental juntado aos autos permite o imediato julgamento do mérito, à luz do artigo 1.013, § 3º do Código de Processo Civil, pelo que prossigo na análise das pretensões.

Isso resolvido, imperioso realçar ter-se dado lavratura do item I.1 do auto de infração nº 4.075.952-0, nos seguintes termos:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO:

1. Deixou de pagar o ICMS no valor total de R\$ 33.395,90 (trinta e três mil, trezentos e noventa e cinco reais e noventa centavos), nos meses de fevereiro, julho, outubro e novembro de 2011, fevereiro a junho e setembro de 2012 e janeiro e agosto de 2013, devido em decorrência de ter indicado destinatários sediados no exterior nas Nota Fiscais Eletrônicas constantes do Demonstrativo anexo ao presente, portanto operações de exportações, cujas efetivas realizações não foram comprovadas, embora a ora autuada tenha sido Notificada para tal fim, via DEC, em 27/10/14, cuja ciência se deu de forma automática em 06/11/2014, e Renotificada,

pessoalmente, em 31/07/2015, conforme se comprova pelas cópias da Notificação, Renotificação e demais documentos juntados ao presente.

ICMS calculado à alíquota de 18%, aplicada com base no § 4º do artigo 36 do RICMS/00, sobre o valor da Base de Cálculo no valor de R\$ 185.532,76 (cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e trinta e dois reais e setenta e seis centavos), calculada considerando-se a reincorporação do ICMS no valor total da NFe (valor total da NF-e: 0,82), em atendimento ao que preceitua o artigo 33 da Lei 6374/89.

INFRINGÊNCIA: Arts. 58, arts. 87, arts. 215, §3º c/c art. 36, §4º, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "h" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89 (sic – pág. 34).

A pretensão da autora, como se extrai da petição inicial, não é por integral desconstituição do auto de infração, mas, sim, para afastar-se *cobrança de tributo sobre as operações isentas*, porquanto, dentre as notas fiscais fiscalizadas, algumas delas expressamente mencionam *que parte das mercadorias, no valor total de R\$ 62.014,30 eram filmes radiológicos classificados com NCM/SH 37011029 e 37011010 – filmes radiológicos isentos de ICMS* (pág. 7); além, busca seja obstada *cobrança de multa em valor superior a 20% do valor do tributo devido*.

Com a máxima vênia ao entendimento original, reedito propender por dar parcial acolhida a essa irresignação, pois, como se verá, e nada obstante tenha havido infração quanto à indicação dos destinatários, mostra-se descabido exigir imposto sobre operações com insumos isentos.

Sobre a questão, assim está disposto no artigo 8º, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490/00: *ficam isentas do imposto as operações e as prestações indicadas no Anexo I*.

Por sua vez, o artigo 14, do Anexo I, na redação vigente por

ocasião das operações fiscalizadas, contemplava isenção do ICMS no que toca a *operação com os equipamentos e insumos utilizados em cirurgias, arrolados no Anexo Único do Convênio ICMS 1/99*.

Assim disposto na legislação de regência, colho no Anexo Único do mencionado Convênio isenção para os insumos classificados com os códigos **3701.10.10** (item 10 - *chapas e filmes para raios-X, sensibilizados em uma face*) e **3701.10.29** (item 11 - *outras chapas e filmes para raios-X*).

Isso considerado, simples lanço nas Notas Fiscais referidas pela autora na petição inicial, vale dizer, nas NFs 7.090 (pág. 39), 7.109 (pág. 41), 7.340 (pág. 43) e 9.302 (pág. 46) é suficiente para constatar referência a operações, respectivamente, com os insumos *FILME PB ROLL-PAC D5 70,00MM X 90MT, NCM 37011029, STRUCT D7 PB RPAC DISP70MM X 90M, NCM 37011029, FILME PB ROLL-PAC D5 70,00MM X 90MT, NCM 37011029, DRYSTAR DT 1 B 100 28CM x 35CM, NCM 37011010 e ORTHO CP G PLUS NIF 18CM X 24CM, NCM 37011029*.

Dessarte, e sem que o fisco tenha indicado qualquer situação atinente à inidoneidade desses documentos, tanto que, com lastro neles e na autorização contida no artigo 36, § 4º do Regulamento do ICMS¹, lançou a exigência de imposto com presunção de serem as operações internas, mostra-se descabido considerar, para fins de cálculo, os valores atinentes às operações isentas, que deverão ser decotados para recálculo do valor devido a título de imposto e demais consectários.

Passo à análise da disputa sobre a multa, e, sobre a questão, ambas as partes controvertem sobre o percentual fixado a esse título.

Nesse ponto, contudo, concluo não haver razão alguma para modificar o julgamento original, mostrando-se escorreita a r. sentença ao determinar que a jurisprudência pátria entende não poder a sanção ultrapassar o valor do imposto devido.

¹ Art. 36 [...] § 4º. *Presume-se interna a operação caso o contribuinte não comprove a saída da mercadoria do território paulista com destino a outro Estado ou a sua efetiva exportação.*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Trata-se, aliás, de entendimento alicerçado em tranquilos precedentes colhidos no E. Supremo Tribunal Federal, firme no posicionamento de que a penalidade fiscal adquire efeito confiscatório quando sobrepujar 100% do valor do imposto devido.

Sobre assim ser, é conferir entendimentos colhidos naquele Excelso Pretório:

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. **MULTA PUNITIVA DE 120% REDUZIDA AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO TRIBUTO. ADEQUAÇÃO AOS PARÂMETROS DA CORTE.** A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. É a sanção prevista para coibir a burla à atuação da Administração tributária. Nessas circunstâncias, conferindo especial destaque ao caráter pedagógico da sanção, deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria. **A Corte tem firmado entendimento no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade revela-se nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Entendimento que não se aplica às multas moratórias, que devem ficar circunscritas ao valor de 20%. Precedentes. O acórdão recorrido, perfilhando adequadamente a orientação jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, reduziu a multa punitiva de 120% para 100%. Agravo regimental a que se nega provimento² (destaquei).***

Além, outros precedentes colhidos naquele E. Tribunal:

TRIBUTÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APLICADA NO

² ARE nº 836.828, AgR, rel. Min. ROBERTO BARROSO, j. 16/12/14.

PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO. 1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003). 2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária. 3. Agravo regimental a que se nega provimento³.

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral. [...] Consoante consignei na decisão atacada, o Tribunal de origem manteve a cobrança de multa tributária no percentual de 120% do valor da obrigação principal, assentando não implicar, tal exigência, violação ao princípio constitucional da vedação ao confisco tributário ante a razoabilidade da penalidade imposta. Independentemente dos elementos fáticos envolvidos, considerada a conduta do contribuinte punida, a manutenção de multa tributária acima do valor da própria obrigação principal está em clara desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O Tribunal já assentou a invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes,

³ ARE nº 400.927 Agr/MS, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, j. 04/06/13.

*julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011. Ante o quadro, desprovejo o regimental*⁴

Quanto à multa aplicada, o acórdão recorrido consignou que se trata de multa punitiva e está alinhada com a jurisprudência desta Corte no sentido da abusividade da multa punitiva caso arbitrada acima do montante de 100% (cem por cento) do valor do tributo⁵ (destaques não constantes nos textos originais).

Nada de novo foi trazido pelas partes nas razões recursais para autorizar modificação desse entendimento, e, isso considerado, concluo ser caso de desacolher as irresignações quanto ao tema multa, por ser descabido se a fixar em percentual 20, como pretende a autora, tampouco superar 100% do valor do imposto, na forma querida pela Fazenda Estadual.

É o suficiente para, com essas observações e acréscimos, acolher parcialmente o recurso da autora e desprover a apelação fazendária, o que faço para reformar em parte a r. sentença e, mantido o decreto de **PARCIAL PROCEDÊNCIA DA AÇÃO**, determinar o recálculo do débito tributário ref. ao **4.075.952-0**, excluindo-se cobrança de ICMS sobre as operações com insumos classificados com os códigos 3701.10.10 (item 10 - *chapas e filmes para raios-X, sensibilizados em uma face*) e 3701.10.29 (item 11 - *outras chapas e filmes para raios-X*), relacionados nas NFs 7.090 (pág. 39), 7.109 (pág. 41), 7.340 (pág. 43) e 9.302 (pág. 46), mantida, por outra, limitação da multa punitiva a 100% do total do imposto devido, nos termos acima expostos.

Ante sucumbência em maior grau da ré, conclusão alcançada por ser caso de parcial procedência da pretensão inicial, com a ordem determinante de serem decotadas algumas operações, além da multa no que superar 100% do valor do imposto, entrevejo situação de se diferir a definição do percentual incidente nos honorários para quando liquidado o julgado (art. 85, § 4º, II, CPC), ocasião em que se apurará o efetivo

⁴ RE nº 833106 AgR/GO, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, j. 25/11/14.

⁵ ARE nº 949.147 AgR, rel. MIN. ROBERTO BARROSO, j. 21/06/16.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

proveito econômico obtido com o recálculo, dando-se vigência oportuna, então, ao *escalonamento* determinado no § 5º do referido artigo 85 do Código de Processo Civil.

Vale dizer que a honorária será quantificada após a liquidação do julgado, ocasião em que se atualizará o proveito econômico, como acima já deixei julgado, ao que se aplicarão os percentuais mínimos determinados nos incisos I a IV do § 3º daquele artigo.

Em suma, os honorários advocatícios ficam fixados em dez por cento sobre o valor de até 200 (duzentos) salários-mínimos, passando, se caso, a oito por cento sobre o valor acima desses 200 (duzentos) salários-mínimos até o valor do proveito econômico obtido, como acima referido.

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).

Desprovida apelação interposta pela Fazenda do Estado, dá-se parcial provimento ao recurso da autora.

BORELLI THOMAZ

Relator