



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000295942

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1509933-12.2022.8.26.0014, 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 9ª 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 CARLOS EDUARDO PACHI (Presidente sem voto), PONTE NETO E DÉCIO NOTARANGELI.

São Paulo, 27 de março de 2025.

REBOUÇAS DE CARVALHO

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 36.707 – JV

APELAÇÃO Nº 1509933-12.2022.8.26.0014

COMARCA: SÃO PAULO

APELANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELADA: UNIAR COMÉRCIO DE ELETRO-ELETRÔNICOS E SERVIÇOS LTDA.

APELAÇÃO – EXECUÇÃO FISCAL – EXCEÇÃO DE PRÉ EXECUTIVIDADE - ICMS – Ajuizamento de executivo fiscal com fundamento em CDAs lavradas com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada – Inadmissibilidade – A simples emissão de notas fiscais pelo contribuinte não substitui a realização do lançamento tributário para a constituição do crédito tributário – Nulidade dos lançamentos reconhecida – Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça, desta C. Câmara e Sodalício – Sentença de extinção mantida – Honorários recursais ora fixados - Recurso improvido.

Cuida-se de execução fiscal ajuizada pela Fazenda do Estado de São Paulo em face da empresa Uniar Comércio de Eletro-Eletrônicos e Serviços Ltda., buscando o recebimento de ICMS identificado pelas Certidões de Dívida Ativa de nºs 1.342.998.375, 1.342.999.485, 1.343.002.056, 1.343.002.789, 1.343.002.889, 1.343.003.222, 1.343.003.533, 1.343.004.265, 1.343.004.732, 1.343.004.987, 1.343.005.020, 1.343.005.142, 1.343.005.253, 1.343.005.275, 1.343.005.310, 1.343.005.364, 1.343.005.575, 1.343.005.742, 1.343.005.920, 1.343.005.931, 1.343.006.019, 1.343.006.085, 1.343.006.296, 1.343.006.352,

1.343.006.552, 1.343.006.620, 1.343.006.641, 1.343.006.696,
1.343.006.752, 1.343.007.007, 1.343.007.029, 1.343.007.684,
1.343.008.206, 1.343.008.317, 1.343.008.450, 1.343.008.639,
1.343.008.661, 1.343.008.694, 1.343.008.739, 1.343.009.216,
1.343.009.871, 1.343.010.923, 1.343.012.198, 1.343.012.576,
1.343.013.075, 1.343.013.175, 1.343.013.764, 1.343.013.910,
referente ao ICMS proveniente de débito declarado e não pago, nos
termos do art. 49, da Lei Estadual nº 6.374/89 (fls. 03/50).

A empresa executada apresentou exceção de pré-executividade, postulando a anulação das CDAs e a extinção do executivo fiscal (fls. 54/57).

A r. sentença de fls. 222/228, cujo relatório adoto, acolheu a exceção de pré-executividade para reconhecer a nulidade das CDAs cobradas e julgou extinta a execução fiscal, nos termos do artigo 924, inciso III, do Código de Processo Civil. Em razão da sucumbência, condenou a Fazenda Estadual ao pagamento das custas, despesas processuais e honorários advocatícios no percentual mínimo cabível sobre o valor atualizado da causa, nos termos do artigo 85, §§ 3º e 5º, do Código de Processo Civil.

Inconformada, apela a Fazenda Estadual (fls. 238/246), aduzindo que o lançamento do ICMS declarado ocorre por meio da emissão de notas fiscais que descrevam a operação de venda ou prestação, após o lançamento está constituído o crédito, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco, bem como que no caso em tela a constituição dos créditos tributários se deu a partir da emissão dos documentos fiscais correspondentes (notas

fiscais), conforme previsto no artigo 35, *caput*, da Lei 6.374/89, e 254-A, do RICMS. Postula a inversão do julgado.

Recurso, processo e contrariado (fls. 179/184).

É o relatório.

Consta do processado que as CDA's que deram origem à execução fiscal se referem a débitos de ICMS supostamente declarados pela própria executada e não pagos (fls. 03/50). Todavia, afirma a empresa executada, através de exceção de pré-executividade, que não teria declarado referidos débitos por meio das respectivas GIA's ou de lançamento de ofício, o que não nega a Fazenda do Estado, o que culminaria na nulidade das CDA's.

Insiste a exequente, Fazenda Estadual, que a constituição dos créditos tributários se deu a partir da emissão dos documentos fiscais correspondentes (notas fiscais), conforme previsto no artigo 35, *caput*, da Lei 6.374/89, e 254-A, do RICMS, de forma que sob a ótica da FESP a nota fiscal se prestaria como meio idôneo, por si só, de constituir o crédito tributário.

A controvérsia dos autos reside em saber sobre a possibilidade de utilização da nota fiscal como declaração para fins de constituição do crédito tributário por meio de lançamento por homologação.

E não obstante as alegações da excepta, não há como se atribuir tal efeito às notas fiscais emitidas pela empresa

excipiente.

Sobre a questão, salienta-se que a emissão da nota fiscal é obrigação tributária acessória que tem como objetivo o registro contábil das operações realizadas pelo contribuinte. Desse modo, não podem ser utilizadas como substitutas das respectivas GIAs, as quais são indispensáveis para a constituição dos créditos tributários, sem prejuízo da instauração do prévio processo administrativo para a inscrição em dívida ativa, se for o caso.

O C. Superior Tribunal de Justiça, sobre o tema, ao julgar o REsp nº. 962.397/RS, na sistemática dos recursos repetitivos, fixou o Tema 61, estabelecendo que a GIA poderia ser substituída por outra declaração dessa natureza, no entanto, não é possível interpretar tal precedente para concluir que a nota fiscal emitida pelo contribuinte seria equiparável à GIA para fins de constituição do crédito tributário:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. 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, TRIBUNAL DE JUSTIÇA PODER JUDICIÁRIO São Paulo mas pagos a destempo". É que a apresentação de

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS GIA, 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 desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543- C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp. 926.379/RS, Rel. Min. Teoria Albino Zavascki, 22/10/2008.)

E ainda, o C. STJ, em outro precedente, quando do julgamento do RESP 1.490.108/MG, entendeu que a emissão de notas fiscais não se presta à constituição do crédito tributário:

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, consequentemente, 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 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.* (REsp n.º 1.490.108/MG, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 23/10/2018, DJe de 6/11/2018.)

Dessa forma, a simples apresentação das notas fiscais não é suficiente constituir o crédito tributário, pois é obrigação acessória fundamental à correta escrituração e ao exercício da fiscalização, possui a finalidade de registrar a ocorrência de um fato gerador, o que não se confunde com o lançamento tributário (realizado pela Administração ou pelo contribuinte) que constitui o crédito tributário.

Nesse sentido, há precedentes desta C. Câmara e Sodalício:

APELAÇÃO – EXECUÇÃO FISCAL – EXCEÇÃO DE PRÉ EXECUTIVIDADE - ICMS – Ajuizamento de executivo fiscal com fundamento em CDAs lavradas com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada – Inadmissibilidade – A simples emissão de notas fiscais pelo contribuinte não substitui a realização do lançamento

tributário para a constituição do crédito tributário
— *Nulidade dos lançamentos reconhecida* —
Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça,
desta C. Câmara e Sodalício — *Sentença de*
extinção mantida — *Recurso não provido*
(Apelação Cível 1509907-14.2022.8.26.0014;
desta Relatoria, j. 05 de julho de 2024).

APELAÇÃO CÍVEL EXECUÇÃO FISCAL ICMS
EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE
Pretensão de anulação de Certidões de Dívida
Ativa e a extinção da Execução Fiscal Pessoa
Jurídica com inscrição em ES - Alegação de que
não procedeu a nenhum lançamento tributário
sobre os supostos débitos, ora em cobrança -
Notas Fiscais que não se prestam à constituição
do crédito tributário GIAs são indispensáveis para
a constituição dos créditos tributários -
Necessidade de prévio processo administrativo
para a inscrição em dívida ativa Precedentes do
C. STJ e desta E. Corte de Justiça Sentença
mantida, bem como a condenação ao pagamento
aos honorários advocatícios *Recurso não*
provido. (Apelação nº
1506946-03.2022.8.26.0014, Des. Ponte Neto, j.
13.09.23)

APELAÇÃO. Execução fiscal. Devedor domiciliado em outro estado-membro. ES. ICMS. Débitos alegadamente declarados e não pagos. Exceção de pré-executividade. Sentença de primeiro grau que acolheu a exceção de pré executividade para declarar nulas as Certidões de Dívida Ativa CDAs e decretar a extinção do feito executivo fiscal. 1.ICMS. Execução fiscal. Certidões de Dívida Ativa CDAs -, lavradas com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada. Inadmissibilidade, segundo jurisprudência majoritária. RICMS/2000 'Artigo 254 – A - O contribuinte de outra unidade federada que não estiver inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado e realizar operações ou prestações destinadas a não contribuinte do imposto localizado neste Estado terá os seus débitos fiscais constituídos por meio da emissão dos documentos fiscais correspondentes. (Artigo acrescentado pelo Decreto 61.744, de 23-12-2015, DOE 24-12-2015; produzindo efeitos a partir de 01-01-2016)'. ICMS que é tributo sujeito a lançamento por homologação, certo que a constituição do crédito tributário reclama, a rigor, a declaração do débito em Guia de Informação e Apuração GIA. Ou documento equivalente, no caso de devedor de fora do Estado de São Paulo.

Lançamento com base em notas fiscais nulos. Precedentes desta Colenda Corte. 2. Sentença mantida, majorados os honorários de sucumbência na forma do § 11, do art. 85, do CPC/15. Recurso do não provido. (Apelação Cível nº 1500026-13.2022.8.26.0014; Relator Oswaldo Luiz Palu; j. 15.02.23)

APELAÇÃO - EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - Ajuizamento fundamentado em CDAs lavradas com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada - Sentença que reconheceu a nulidade das CDAs em exação e extinguiu a execução - Decisório que deve subsistir - Tributo sujeito a lançamento por homologação - 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 dos lançamentos reconhecida - Precedentes - Sentença mantida - RECURSO IMPROVIDO. (Apelação nº: 1509866-47.2022.8.26.001, Des. Rubens Rihl, j. 30.11.23)

APELAÇÃO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DE CDAs. Execução fiscal

fundada em créditos tributários constituídos com base exclusivamente em notas fiscais emitidas pela contribuinte. Impossibilidade. Notas fiscais que não possuem a mesma natureza da GIA e, portanto, não se prestam a constituir o crédito tributário. Entendimento do Superior Tribunal de Justiça. Precedentes desta E. Corte. Sentença mantida. Recurso desprovido. (Apelação Cível 1000879-16.2021.8.26.0014; Relator Bandeira Lins; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; j. 23.06.23)

APELAÇÃO - Execução fiscal - ICMS - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - Ajuizamento fundamentado em CDAs lavradas com base em notas fiscais emitidas pela empresa executada - Impossibilidade - ICMS que é tributo sujeito a lançamento por homologação, sendo certo que a constituição do crédito tributário exige a declaração do débito em Guia de Informação e Apuração GIA ou prévio procedimento administrativo - Nota Fiscal que não se presta à constituição do crédito tributário - Nulidade dos lançamentos - Precedentes - Sentença mantida - Recurso improvido. (Apelação Cível 1502027-05.2021.8.26.0014; Relator Maurício Fiorito; Órgão Julgador: 6ª Câmara de Direito

Público; j. 22.05.23)

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. A controvérsia dos autos reside na possibilidade de utilização de nota fiscal emitida pela embargante como sendo declaração de débito prestada pelo contribuinte em GIA para fins de constituição do crédito tributário por meio de lançamento por homologação. ICMS TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS GIA ou de outra declaração semelhante prevista em lei é suficiente à constituição do crédito tributário, dispensando-se outra providência por parte do Fisco. Súmulas 436 do STJ e 26 do TJSP. A constituição definitiva do crédito tributário dá-se no exato momento em que há a apresentação do documento, dispensando outras providências por parte do Fisco Inteligência da Súmula 436 do STJ, segundo a qual: "A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco". APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS.

Impossibilidade da equiparação da nota fiscal com a declaração de débito para fins de constituição do crédito tributário. 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). Dever instrumental que 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). No caso dos autos, considerando que a constituição do crédito tributário se deu a partir unicamente da emissão da nota fiscal pelo contribuinte, de rigor o reconhecimento da nulidade do lançamento e, por via de consequência, das respectivas CDA's. Sentença de procedência mantida. Recurso não provido. (Apelação Cível 1000432-28.2021.8.26.0014; Relator Leonel Costa; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; j. 04.05.22).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Em razão do improvimento do recurso, majora-se os honorários advocatícios fixados em primeiro grau em mais 1% sobre o valor arbitrado, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil.

Ante o exposto, nega-se provimento ao recurso.

REBOUÇAS DE CARVALHO

Relator