



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000317930

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1000996-96.2020.8.26.0222, da Comarca de Guariba, em que é apelante SÓ FRIOS COMÉRCIO DE FRIOS LTDA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Recurso desprovido. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

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

São Paulo, 31 de março de 2025.

BORELLI THOMAZ

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº: 38.891

APELAÇÃO Nº: 1000996-93.2020.8.26.0222

COMARCA: GUARIBA

JUIZO DE ORIGEM: 2ª VARA JUDICIAL

JUIZ PROLATOR DA SENTENÇA: HENRIQUE INOUE

APELANTE: SÓ FRIOS COMÉRCIO DE FRIOS LTDA.

APELADA: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Ação anulatória. Auto de Infração e Imposição de Multa. Creditamento de ICMS. Operações de entrada desacompanhadas de documentação idônea. Notas fiscais não emitidas em formulário de segurança, situação imposta a contribuinte submetida a regime especial. Descumprimento de obrigação acessória. Situação indisputada. Além, prova desfavorável à autora. Prevalece a presunção de legitimidade da autuação. Entendimento neste E. Tribunal de Justiça. Ação improcedente. Recurso desprovido.

Ação ajuizada por SÓ FRIOS COMÉRCIO DE FRIOS LTDA. contra a FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO para anular o item I.1 do AIIM 4.115.416-2, lavrado em decorrência de creditamento indevido de ICMS, julgada improcedente (págs. 503/508), contra o que a autora apelou (págs. 513/518).

Recurso bem processado, respondido nas págs. 523/531. Determinado fosse complementado o preparo pela apelante (págs. 542), sobrevieram petição e guias bancárias (págs. 545/547).

É o relatório, adotado, no mais, o da r. sentença.

A autora ajuizou ação para ser cancelado o item I.1 do Auto

de Infração e Imposição de Multa nº 4.115.416-2, lavrado em 26.9.2018 e relatado nos seguintes termos:

I – INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO

1. Creditou-se indevidamente do ICMS no montante de R\$ 28.746,50 (Vinte e oito mil, setecentos e quarenta e seis reais e cinquenta centavos), no período de Abril/2015 a Dezembro/2016, conforme Demonstrativo I, anexo, em virtude da escrituração dos documentos fiscais nele referenciados, emitidos pelo contribuinte Extremo Norte Logística Ltda, I.E.: 582.599.918.118 e CNPJ: 84.420.660/0001-11, do município de Ribeirão Preto/SP, relativamente à entradas de mercadorias no estabelecimento, que não atendem às condições previstas no item 3, do § 1º, do artigo 59, do RICMS/00, o que se comprova pelos documentos juntados.

Os referidos documentos fiscais foram emitidos em desacordo com o preconizado nas cláusulas 4ª e 5ª do Regime Especial "Ex Offício" do processo 22567-978320/2013, qual seja, não foram emitidos em formulário de segurança.

A obrigatoriedade da impressão, pelo emitente, dos documentos em formulário de segurança para aproveitamento do crédito do imposto por parte do destinatário consta no campo "Informações Complementares" dos mesmos, conforme documentos juntados. O valor creditado indevidamente foi aproveitado integralmente pelo contribuinte no mesmo período do creditamento, conforme Demonstrativo do Crédito Indevido Utilizado e GIAs em anexo (sic - pág. 75).

A pretensão da autora vem arrimada em ter agido de boa-fé, tratando-se de situação atinente a legítimo creditamento em operação *acobertada por emissão de Nota Fiscal* – muito embora, sob a desobediência daquele fornecedor em emitir em formulário de segurança, mas, as quais **APENAS APÓS A FISCALIZAÇÃO FOI DECLARADA INIDÔNEA** (Súmula 509 STJ que será objeto de tópico próprio)

(sic).

Referiu, ainda, *que a única exigência legal para a circulação de mercadorias é a emissão de nota fiscal - DANFES sem qualquer outra*, e, dessarte, a empresa fornecedora (*Extremo Norte Logística*) não apresentava indício de irregularidade ao tempo das operações.

Improcedente (págs. 503/508), a autora apelou, mas, respeitado esse esforço, concluo inexistir razão para alterar o julgamento original.

Reedito ter sido o item I.1 do AIIM 4.115.416-2 lavrado em decorrência de creditamento de ICMS lastreado em notas fiscais *emitidos* à margem do *preconizado nas cláusulas 4ª e 5ª do Regime Especial "Ex Officio" do processo 22567-978320/2013, qual seja, não foram emitidos em formulário de segurança*.

Sem disputa sobre estar a fornecedora da autora enquadrada no regime especial, situação legalmente autorizada na legislação tributária do Estado de São Paulo visando resguardar o interesse público¹, não se descure ter vindo a situação bem descrita nos documentos fiscais fiscalizados, com expressa referência a ser obrigatória a *impressão, pelo emitente, dos documentos em formulário de segurança para aproveitamento do crédito do imposto por parte do destinatário consta no campo "Informações Complementares" dos mesmos*.

Isso realçado, e sempre com o devido respeito à argumentação proposta pela autora, não calha a alegação no sentido de *que a única exigência legal para a circulação de mercadorias é a emissão de nota fiscal - DANFES sem qualquer outra*, porquanto, como visto, houve evidente infração a obrigação acessória, que, no caso em voga, impunha emissão de documentos fiscais em *formulários de segurança*.

¹ Lei nº 6.374/89 - Art. 71. Em casos especiais e com o objetivo de facilitar ou de compelir à observância da legislação tributária, as autoridades que o regulamento designar podem determinar, a requerimento do interessado ou de ofício, a adoção de regime especial para o cumprimento das obrigações fiscais.

Como de rematada sabença, indisputado ter havido infringência a determinação contida em obrigação legal daquelas de cunho acessório, instituída pelo Fisco *no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos*, a qual, inobservada, *converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária* (§§ 2º e 3º do art. 113, Código Tributário Nacional).

Sobre assim ser, não se descure entendimento no E. Superior Tribunal de Justiça: *o interesse público na arrecadação e na fiscalização tributária legitima o ente federado a instituir obrigações, aos contribuintes, que tenham por objeto prestações, positivas ou negativas, que visem guarnecer o fisco do maior número de informações possíveis acerca do universo das atividades desenvolvidas pelos sujeitos passivos (artigo 113, do CTN). É cediço que, entre os deveres instrumentais ou formais, encontram-se "o de escriturar livros, prestar informações, expedir notas fiscais, fazer declarações, promover levantamentos físicos, econômicos ou financeiros, manter dados e documentos à disposição das autoridades administrativas, aceitar a fiscalização periódica de suas atividades, tudo com o objetivo de propiciar ao ente que tributa a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária" (Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Ed. Saraiva, 16ª ed., 2004, págs. 288/289). A relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária stricto sensu (obrigação tributária principal), como ao conjunto de deveres instrumentais (positivos ou negativos) que a viabilizam*².

Daí se conclui, já em repetição, não haver razão à autora em pretender se opor à desclassificação de documentos fiscais e a resultar em ser devida a autuação, também por que não há prova alguma sobre recolhimento do imposto *no formulário adequado* (pág. 475), *ônus que lhe incumbia por força do artigo 373, I, do Código de Processo Civil, interpretado em conjunto com a presunção de veracidade que gozam os atos administrativos*, como bem sentiu o D. Juiz (pág. 507).

² REsp 1035798/RS, rel. Min. LUIZ FUX, j. 02.04.2009, DJe 06.05.2009.

Malgrado a enormidade de documentos trazidos com a petição inicial, pondero não haver prova segura a infirmar essa conclusão do I. Juízo de origem e, *Em se tratando de ação anulatória, incumbe ao autor o ônus da prova, no tocante à desconstituição do crédito já notificado ao contribuinte, em face da presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo, sendo, pois, necessário prova irrefutável do autor para desconstituir o crédito* (EDcl no REsp 894.571/PE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/06/2009, DJe 01/07/2009).

Dessarte, com a máxima vênia, não se entrevê demonstração alguma sobre ter sido cumprida a obrigação acessória de acobertar operações em *formulário de segurança*, o que, em verdade, sequer foi alegado e, de fato, não ocorreu, destacando-se a transcrição da resposta do perito ao quesito nº 2 sobre a questão:

2-) Nas respectivas notas fiscais de fls. 23/33 consta informação, mais especificamente no campo inferior, a título de "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES" sobre a obrigatoriedade de DANFE em formulário de segurança, nos termos do Regime Especial ex-offício GDOC 22567-978320/2013, condição indispensável para o aproveitamento, se de direito, do crédito no destino?

RESPOSTA: Analisando os documentos das fls. 23/33, constatei que apenas na DANFE nº 25.889 (fl. 23) não consta essa informação em no campo de "Informações Complementares". Nas demais DANFE's constantes nas folhas nºs 24/33, constam as informações citadas na formulação deste quesito.

Além disso, constatei que a DANFE nº 28.725, anexada neste processo na folha nº 27, não tem como destinatário a empresa Só Frios Comércio de Frios Ltda., mas sim, para a empresa Pamplona Alimentos S/A.

Constatei também que as DANFE's anexadas neste processo

nas folhas n°s 23/33, foram emitidas entre 2015 e 2016, e as impressões anexadas das mesmas estão datadas em seu rodapé de 24/03/2020, assim, posso afirmar que os documentos anexados nas folhas n°s 23/33 não sendo as vias originais emitidas na época (2015 e 2016), não sendo possível afirmar se as DANFE's originais foram impressas em formulário de segurança ou não (pág. 475).

Mostra-se, dessarte, descabido desconstituir o auto de infração, ato administrativo, repito, a contar com presunção de certeza e legitimidade, e, por evidente, a conclusão acima afasta a pretendida aplicação do Enunciado nº 509 das Súmulas do E. Superior Tribunal de Justiça, descabido à hipótese sob julgamento.

Sem descaracterização dos fatos ensejadores da autuação, observo terem vindo devidamente comprovados no expediente administrativo, realçada, em reiterada repetição (**sic**), a presunção de certeza e liquidez da dívida regularmente inscrita, extraída do art. 204 do Código Tributário Nacional, que *pode ser ilidida por prova inequívoca*, como está no parágrafo único do mencionado dispositivo, mas, já em repetição, não vista neste processo prova apta a essa finalidade.

Repito: deu-se autuação por não terem sido as operações de venda e compra acobertadas por documento emitido na forma prescrita na legislação por empresa submetida a regime especial, vale reiterar, sem a necessária utilização dos formulários de segurança exigidos para validar notas fiscais emitidas por contribuinte incluído naquele regime, e, em síntese, não se pode concluir por ter a autora-recorrente provado regularidade das escritas/documentos fiscais.

A responsabilidade por infração à legislação tributária é de cunho objetivo, como se vê no art. 136 do Código Tributário Nacional, a vincular tantos quantos tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da

obrigação tributária (art. 124, CTN).

É razão para não se perder, neste caso, a peculiaridade de se cuidar de negócio que se aperfeiçoa, em termos tributários e para fins do creditamento de ICMS pretendido, com a efetiva regularidade também do ponto de vista formal, e, como ficou clara a situação fática, inexistente prova sobre regularidade dos procedimentos, do que resulta ser atribuível à autora a infração apurada, pois também foi ela a praticar o ilícito tributário.

Ponto finalizando, colho precedentes neste E. Tribunal de Justiça:

APELAÇÃO CÍVEL. Mandado de Segurança. ICMS. Estorno de créditos tomados indevidamente em razão do Regime Especial (diferimento no recolhimento do ICMS) imposto ao fornecedor. Inadmissibilidade. Não obstante a empresa fornecedora, em desobediência ao regime a ela infligido, tenha destacado o imposto em suas notas fiscais, é defeso à impetrante apropriar-se dos créditos inexistentes. Creditamento realizado em desconformidade com a legislação tributária, em inobservância ao Regime Especial de diferimento do imposto infligido à fornecedora. Sentença denegatória da segurança mantida. Recurso não provido (AC 1026296-88.2023.8.26.0114, rel. Des. JOSE EDUARDO MARCONDES MACHADO, j. 01/04/2024).

APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITOS FISCAIS – AIIM por creditamento indevido de ICMS - Fornecedora submetida ao Regime Especial ex officio - Autora que, embora notificada, não apresentou os documentos que embasaram o lançamento a crédito em "formulário de segurança", condição essa indispensável para o seu aproveitamento, conforme inclusive constava das notas fiscais - Legitimidade da atuação –

Multa punitiva que deve ter como parâmetro máximo o valor do imposto, que no caso não ultrapassou o parâmetro estabelecido pelo C. STF, a qual, portanto, deve ser mantida – Precedentes - Ratificação dos fundamentos da sentença (art. 252 do Regimento Interno deste Tribunal) – Honorários advocatícios recursais arbitrados – Recurso não provido (AC 1000688-36.2019.8.26.0597, rel. Des. PONTE NETO, j. 07/10/2020).

Com essas observações e acréscimos, concluo não merecer reforma a r. sentença, também diante de seus próprios fundamentos, pelos quais, registro, bem se examinou a questão controvertida.

Ante desprovimento deste recurso, majoro a verba honorária em dois pontos percentuais sobre o parâmetro da r. sentença (*valor atualizado da causa* - pág. 508), em consideração aos chamados *honorários recursais*, previstos na forma do § 11 do artigo 85 do Código de Processo Civil.

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).

Recurso desprovido.

BORELLI THOMAZ

Relator