



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000334412

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1000177-98.2024.8.26.0294, da Comarca de Jacupiranga, em que é apelante SUPERMERCADO BICO DO PATO LTDA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 1ª 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 MAGALHÃES COELHO (Presidente sem voto), LUÍS FRANCISCO AGUILAR CORTEZ E RUBENS RIHL.

São Paulo, 3 de abril de 2025.

MARCOS PIMENTEL TAMASSIA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 22.141

APELAÇÃO Nº 1000177-98.2024.8.26.0294

COMARCA: SÃO PAULO

APELANTE: SUPERMERCADO BICO DO PATO LTDA ME.

APELADA: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Julgador de Primeiro Grau: *Bruno Rocha Julio*

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. AÇÃO ANULATÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA - AIIM. ICMS. PEDIDO DE ANULAÇÃO DA AUTUAÇÃO FORMULADO PELA CONTRIBUINTE. VERACIDADE E REGULARIDADE MANTIDAS. JUROS DE MORA E MULTAS DEVIDAMENTE APLICADOS. SENTENÇA DE PARCIAL PROCEDÊNCIA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO.

I - CASO EM EXAME

1. Trata-se de recurso de apelação interposto contra a r. sentença que, nos autos de ação anulatória de débito fiscal ajuizada em face da Fazenda Pública do Estado de São Paulo, concedeu parcial procedência aos pedidos deduzidos pela autora, apenas para determinar que a atualização monetária e os juros de mora incidentes sobre o débito fiscal objeto do AIIM nº 5.022.716-6 observem a taxa SELIC, afastando-se a aplicação dos índices previstos na Lei Estadual nº 13.918/2009.

2. Irresignação da requerente. Descabimento.

II – RAZÕES DE DECIDIR

3. Preliminarmente, não há falar em nulidade da sentença.

3.1. O ato judicial impugnado se debruçou sobre as questões fáticas e jurídicas pertinentes ao caso deduzido em juízo, apresentando fundamentos suficientes que externaram o entendimento do julgador.

3.2. Inocorrência das hipóteses do artigo 489, § 1º, CPC, que elencam exemplos de decisões judiciais consideradas não fundamentadas.

4. No mérito, verifica-se que as infrações imputadas dizem respeito à falta do pagamento de ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços em operações tributadas omitidas do Fisco ou por erro na aplicação de alíquota, além do creditamento indevido, entradas e saídas de mercadorias sem documentação fiscal e ausência de escrituração de notas fiscais, consoante apurado em levantamento fiscal específico, realizado com fundamento no artigo 509 do RICMS/00.

4.1. Fundamentação lançada na peça vestibular e a documentação colacionada ao feito são insuficientes a afastar a presunção de legitimidade que emana do ato administrativo impugnado.

4.2. Não há qualquer indicação específica, pelo contribuinte, de falhas formais ou técnicas na investigação levada a cabo pela autoridade fiscal e que pudessem desconstituir as conclusões demonstradas nos anexos do AIIM impugnado.

4.3. À míngua de elementos de prova convincentes às alegações autorais, a requerente deixou de pugnar pela produção de novas provas, quando notificada pelo magistrado sentenciante para tanto.

4.4. Em exame dos autos, não é possível identificar qualquer ilegalidade no bojo do processo administrativo e no decorrer da fase instrutória na seara judicial, visto que os princípios constitucionais decorrentes do devido processo legal foram observados pela Fazenda Estadual e pelo Juízo a quo.

4.5. Juros sobre multa. Ausente ilegalidade na atualização e na incidência de juros de mora para a apuração do valor da sanção pecuniária, porquanto estabelecida em conformidade com a Lei Estadual nº 6.374/89, com a redação dada pela Lei Estadual nº 13.918/2009.

4.6. As multas aplicadas pela Fazenda Pública Estadual, nos percentuais que variam de 10% a 100% sobre o valor principal, estão em conformidade com a legislação vigente e não ultrapassam o limite constitucionalmente estabelecido pelo princípio da vedação ao confisco. Precedentes do Supremo Tribunal Federal indicam que multas arbitradas até o montante de 100% do valor principal são válidas (STF, AgRg no RE-Ag 836828/RS).

III - DISPOSITIVO

5. Sentença mantida. Recurso desprovido.

Dispositivos relevantes citados: RICMS/00; Lei Estadual nº 6.374/89.

Jurisprudência relevante citada: STF, AgRg no RE-Ag 836828/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 16.12.2014.

Vistos.

Trata-se de recurso de apelação interposto por **SUPERMERCADO BICO DO PATO LTDA ME.** contra a r. sentença (fls. 16.593/16.597), prolatada nos autos de ação anulatória de débito fiscal ajuizada pela apelante em face da **FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO**, que julgou parcialmente procedentes os pedidos formulados na inicial *“apenas para determinar que a atualização monetária e os juros de mora incidentes sobre o débito fiscal objeto do AIIM nº 5.022.716-6 observem a taxa SELIC, afastando-se a aplicação dos índices previstos na Lei Estadual nº 13.918/2009, mantendo-se a autuação nos demais aspectos”*.

A parte autora interpôs seu recurso de apelação às fls. 16.602/16.624, sustentando, **preliminarmente**, a favor da nulidade da r. sentença, tendo em vista que o *decisum* se fundamenta, tão somente, no fato de que o auto de infração goza de presunção de legitimidade e veracidade, sem análise das provas trazidas pelo apelante e do documento elaborado pelo Fisco.

No **mérito**, pontua que a autuação não veio acompanhada de provas capazes de demonstrar o nexo causal entre os fatos alegados pela fiscalização e os atos supostamente ilegais praticados pelo contribuinte, pois ausente a inequívoca veracidade das imputações, *“já que não há nenhum quadro sintético contendo comparativo de entrada e saída de mercadorias e estoque dos produtos, relacionando-o com os documentos fiscais, capaz de concluir que de fato houve uma infringência à norma”*. Aponta que o Fisco não elaborou tabela comparativa apta a demonstrar a ausência de notas fiscais decorrentes de operações de saída de mercadorias omitidas. Indica, ainda, *“que o relatório elaborado pelo Fiscal, de apenas 3 páginas, tão somente menciona as infrações e direcionada aos anexos do procedimento administrativo sem qualquer lógica ou coerência”*. Subsidiariamente, com esteio no art. 161, do Código Tributário Nacional, defende a impossibilidade da aplicação de juros de mora nas bases de cálculo das multas de ofício descritas na coluna 6 (seis) do Demonstrativo de Débito Fiscal, as quais utilizam, no trecho atinente ao recebimento de mercadorias sem documentação, o valor total das notas fiscais de aquisição, enquanto a aplicação de juros moratórios deveria incidir somente sobre o crédito tributário devido. Por fim, alega que a multa imposta pelo Fisco Estadual possui nítido caráter confiscatório, atentando contra os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, pontuando que *“não há condições de se manter uma multa fixada à alíquota de 50% e 100% sobre o valor total do tributo”*. Pretende, então, a inversão completa do julgado, para que seus pedidos sejam julgados procedentes.

Contrarrazões da Fazenda Pública do Estado de São Paulo às fls. 16.632/16.661, pugnando pelo não provimento do recurso da autora. O ente público argumentou que, além do ato administrativo gozar de presunção de legitimidade e de legalidade, todos os requisitos do artigo 142 do CTN foram atendidos pelo Fisco, ao tempo que a autora não se desincumbiu do ônus da prova, nos moldes do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil. Ainda indica ser evidente a demonstração do nexo causal entre as condutas do contribuinte e a ocorrência das infrações, de acordo com o levantamento fiscal utilizado na autuação, nos termos do art. 509, do RICMS. Requer, portanto, o desprovimento do apelo.

A FESP ainda manifestou que **não** se opõe ao julgamento virtual do feito (fl. 16.666).

É o relatório. **DECIDO.**

A apelação é tempestiva, restando preenchidos os demais pressupostos recursais.

De saída, **rejeito a preliminar de ausência de fundamentação da sentença.**

Na espécie, tem-se que o ato judicial impugnado se debruçou sobre as questões fáticas e jurídicas pertinentes ao caso deduzido em juízo, apresentando fundamentos suficientes que externaram o entendimento do julgador.

Não se limitando a indicar que o auto de infração goza de presunção de legitimidade e veracidade, o magistrado *a quo* ainda pontuou que a autoridade fiscal realizou minucioso levantamento específico, considerando estoques iniciais e finais do período, bem como entradas e saídas de mercadorias, identificando divergências que caracterizam as infrações delineadas no AIIM – Auto de Infração e Imposição de Multa vergastado.

Outrossim, consignou que a parte autora não apresentou provas suficientes acerca do direito alegado e, se essa conclusão alcançou, é porque analisou o arcabouço juntado pela requerente e não se convenceu das teses por ela aventadas.

Assim, não se vislumbra que a decisão de primeiro grau tenha incidido em nenhuma das hipóteses do artigo 489, § 1º, CPC, que elencam exemplos de decisões judiciais consideradas não fundamentadas. Nesse sentido, a jurisprudência dos Tribunais Superiores é tranquila em afirmar o seguinte:

“(...) o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.” (STJ, Segunda Turma, AgRg no AREsp 594.615/PA, rel. Min. Humberto Martins, j. em 20.11.2014, DJe 04.12.2014)

“(...) conquanto não esteja obrigado a rebater, com minúcias, cada um dos argumentos deduzidos pelas partes, o novo Código de Processo Civil, exaltando os princípios da cooperação e do contraditório, lhe impõe o dever, dentre outros, de enfrentar todas as questões capazes de, por si só e em tese, infirmar a sua conclusão sobre os pedidos formulados, sob pena de se reputar não fundamentada a decisão proferida.” (STJ, Terceira Turma, REsp 1.622.386/MT, rel. Min. Nancy Andrighi, Julgado em 20.10.2016, publicado no DJe em 25.10.2016)

No mérito, cuida-se de ação anulatória de débito fiscal ajuizada por Supermercado Bico do Pato Ltda. em face da Fazenda Pública do Estado de São Paulo, por meio da qual se busca, em síntese:

*“a) seja julgada procedente a ação proposta, para que seja declarado totalmente nulo o Auto de Infração n.º 5.022.716-6, em razão da ausência de provas das infrações imputadas ao Autor;
b) caso V. Excelência não entenda pela possibilidade de cancelamento da autuação nos moldes acima pleiteado, requer, subsidiariamente, a reforma do Auto de Infração n.º 5.022.716-6, para determinar:
b.1) o recálculo das penalidades previstas sem a utilização dos juros de mora sobre a base de cálculo da multa de ofício;
b.2) a aplicação dos juros SELIC para a correção e atualização do valor original do tributo;” (fl. 19)*

Em primeiro lugar, conforme se depura dos autos, verifico que a apelante se insurge contra o Auto de Infração e Imposição de Multa – AIIIM nº 5.022.716-6, motivo pelo qual se revela oportuno transcrever o “relato da infração” consignado no aludido ato administrativo (fls. 31/34), *in verbis*:

“I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO

1. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 19.212,94 (dezenove mil, duzentos e doze reais e noventa e quatro centavos), no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, decorrente de operações de saída de mercadoria tributadas omitidas do fisco, apurado por meio de levantamento fiscal específico, realizado com fundamento no artigo 509 do RICMS/00, conforme demonstrado nos Demonstrativos Anexo I, I-A, I-B, V-A, V-B, VI-A, VI-B, VII-A, VII-B e VIII e comprovado pelos documentos juntados.

No levantamento fiscal específico foram considerados os estoques iniciais e finais no período, bem como as entradas e saídas de mercadorias.

INFRINGÊNCIA: Arts. 58 e 87 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "a", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

5. Deixou de pagar o ICMS no montante de 74.559,01 (setenta e quatro mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e um centavo), no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, nas datas, valores e CF-e-SATs discriminados no Demonstrativo Anexo IX, referentes a operações de saída tributadas, como não tributadas, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas

INFRINGÊNCIA: Art. 58, Art. 127, inc. V, alínea "b", Art. 215, § 3º, item 4, Art. 87, Art. 250-A, inc. II do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "c", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

6. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 8.965,69 (oito mil e novecentos e sessenta e cinco reais e sessenta e nove centavos), no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, nas datas, valores e

CF-e-SATs discriminados no Demonstrativo Anexo X, referentes a operações de saída tributada, com erro na alíquota aplicada, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas.

INFRINGÊNCIA: Art. 58, Art. 127, inc. V, alínea "b", Art. 215, § 3º, item 4, Art. 87, Art. 250-A, inc. II, inc. II do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "c", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

7. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 300,00 (trezentos reais), em 11/08/2019, pela emissão da NF-e nº 3898, referente a operação tributada, com erro na aplicação da alíquota, conforme demonstrado no Anexo XI e comprovado pelos documentos juntados

INFRINGÊNCIA: Art. 58, Art. 127, inc. V, alínea "b", Art. 215, § 3º, item 4, Art. 87 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "c", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

II - INFRAÇÕES RELATIVAS À DOCUMENTAÇÃO FISCAL EM ENTREGA, REMESSA, TRANSPORTE, RECEBIMENTO, ESTOCAGEM OU DEPOSITO DE MERCADORIA OU AINDA, QUANDO COUBER, EM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

2. Recebeu no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, mercadorias sem documentação fiscal, no valor total de R\$ 1.049.761,77 (um milhão, quarenta e nove mil, setecentos e sessenta e um reais e setenta e sete centavos), sendo que os supracitados valores foram apurados por meio de levantamento fiscal específico, nos termos do art. 509 do RICMS/00, conforme demonstrado nos Demonstrativos Anexo II, II-A, II-B, V-A, V-B, VI-A, VI-B, VII-A, VII-B e VIII e comprovado pelos documentos juntados.

No levantamento fiscal específico foram considerados os estoques iniciais e finais do período, bem como as entradas e saídas de mercadorias.

INFRINGÊNCIA: Art. 203 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. III, alínea "c", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

3. Recebeu no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, mercadorias sem documentação fiscal, no valor total de R\$ 171.003,26 (cento e setenta e um mil, três reais e vinte e seis centavos), sendo que os supracitados valores foram apurados por meio de levantamento fiscal específico, nos termos do art. 509 do RICMS/00, conforme demonstrado nos Demonstrativos Anexo IV, IV-A, IV-B, V-A, V-B, VI-A, VI-B, VII-A, VII-B e VIII e comprovado pelos documentos juntados.

No levantamento fiscal específico foram considerados os estoques iniciais e finais do período, bem como as entradas e saídas de mercadorias.

INFRINGÊNCIA: Art. 203 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. III, alínea "c", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

III - OUTRAS INFRAÇÕES

4. Deixou de emitir, no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, documento fiscal no valor total de R\$ 818.467,55 (oitocentos e dezoito mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e cinquenta e cinco centavos), em operação de saída de mercadoria não sujeita ao pagamento do imposto, apurado por meio de levantamento fiscal específico, realizado com fundamento no artigo 509 do RICMS/00.

No levantamento fiscal específico foram considerados os estoques iniciais e finais do período, bem como as entradas e saídas de mercadorias.

INFRINGÊNCIA: Arts. 214, 215 e 221 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. XI, alínea "a", c/c §§ 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

IV - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO

8. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 1.969,25 (um mil e novecentos e sessenta e nove reais e vinte e cinco centavos), no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, pela escrituração das notas fiscais discriminados no Demonstrativo Anexo XII, relativas à entrada no estabelecimento de arroz e feijão, com crédito superior a 7% (sete por cento), conforme se comprova pelos documentos juntados.

INFRINGÊNCIA: Art. 61, § 5º, Art. 250-A, inc. I do RICMS/00 (Dec. 45.490/00), Artigo 168, §§ 2º e 169, 1º, ambos do Anexo I do RICMS/00.

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "j", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

9. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 29.734,28 (vinte e nove mil e setecentos e trinta e quatro reais e vinte e oito centavos), no período de janeiro de 2019 e dezembro de 2020, pela escrituração, no Livro de Registro de Entradas, das notas fiscais discriminadas no Demonstrativo Anexo XIII, relativas à aquisição de energia elétrica, em valores superiores ao permitido pela legislação tributária, conforme de comprova pelos documentos juntados.

INFRINGÊNCIA: Art. 61, § 5º, Art. 250-A, inc. I, Art. 250-A, inc. I do RICMS/00 (Dec. 45.490/00), Artigo 168, §§ 2º e 169, 1º, ambos do Anexo I do RICMS/00. Decisão Normativa CAT 1/2007 e Decisão Normativa CAT 1/2001..

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "j", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias

V - INFRAÇÕES RELATIVAS A LIVROS FISCAIS, CONTÁBEIS E REGISTROS MAGNÉTICOS

10. Deixou de escriturar, no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, as notas fiscais eletrônicas discriminadas no Demonstrativo Anexo XV, relativas à entrada de mercadoria no estabelecimento, sendo que já se encontram escrituradas as mercadorias do período: R\$ 197.545,64 (cento e noventa e sete mil e quinhentos e quarenta e cinco reais e sessenta e quatro centavos)

INFRINGÊNCIA: Art. 214 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. V, alínea "a", c/c §§ 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias”

Nesse sentido, observa-se que as infrações imputadas dizem respeito, de antemão, à falta do pagamento de ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços em operações tributadas omitidas do Fisco ou por erro na aplicação de alíquota (**item I**), apuradas por meio de levantamento fiscal específico, realizado com fundamento no artigo 509 do RICMS/00, em que se verificou as diferenças de estoque nos exercícios de 2019 e 2020.

Dessa forma, embora conciso, o relatório circunstanciado de fls. 34/36, descreve de forma satisfatória a metodologia utilizada para verificação das irregularidades e os demonstrativos atinentes aos resultados encontrados.

Quanto ao item I do sobredito AIIM, o Fisco informa que as infrações podem ser identificadas com base nos “*Demonstrativos Anexo I, I-A (2019) e I-B (2020)*”, assim como nos Anexos V-A, V-B, VI-A, VI-B, VII-A, VII-B, VIII, IX, X e XI, constantes a partir das fls. 1.967 e seguintes, onde consta lista bastante detalhada de produtos, seus valores e imposto devido, tudo de acordo com levantamento fiscal específico, procedimento que é indicador das diferenças nas saídas de mercadorias tributadas do contribuinte em apreço.

Adiante, o relatório circunstanciado evidencia que as infrações apontadas no item II do AIIM se referem à entrada de mercadorias sob substituição tributária desacompanhadas de nota fiscal, apurado por meio de levantamento fiscal específico, conforme evidenciado nos Anexos II, II-A (2019) e II-B (2020).

Nesse ponto, a autora se limitou a alegar que o Fisco “*sequer fez uma tabela comparativa, demonstrando a divergência apontada*” e que não haveria “*qualquer operação matemática ou ao menos explicação de como se chegou à conclusão de que houve recebimento de mercadorias sem nota fiscal*”. A apelante também aduz que o relatório apresentado não seria prova confiável acerca de tal acusação e que não houve vistoria presencial da fiscalização em seus estoques para fins de contabilização de mercadorias e sobre quais teriam sido recebidas sem nota fiscal.

Ora, não há qualquer indicação específica, pelo contribuinte, de falhas formais ou técnicas na investigação levada a cabo pela autoridade fiscal e que pudessem desconstituir as conclusões demonstradas nos anexos II, II-A, II-B, V-A, V-B, VI-A, VI-B, VII-A, VII-B e VIII, bem como IV, IV-A, IV-B, V-A, V-B, VI-A, VI-B, VII-A, VII-B e VIII.

Acerca disso, verifica-se que a autorização para que o procedimento fiscalizatório ocorra encontra-se prevista no art. 509 do RICMS, nos

seguintes termos:

“Artigo 509 - O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que poderão ser considerados, isolados ou conjuntamente, os valores das mercadorias entradas, das mercadorias saídas, dos estoques inicial e final, dos serviços recebidos e dos prestados, das despesas, dos outros encargos e do lucro do estabelecimento, bem como de outros elementos informativos.

§ 1º - No levantamento fiscal poderá ser utilizado qualquer meio indiciário, bem como aplicado coeficiente médio de lucro bruto, de valor acrescido ou de preço unitário, consideradas a atividade econômica, a localização e a categoria do estabelecimento.

§ 2º - O levantamento fiscal poderá ser renovado sempre que forem apurados dados não levados em conta quando de sua elaboração.

§ 3º - A diferença apurada por meio de levantamento fiscal será considerada como decorrente de operação ou prestação tributada.

§ 4º - O imposto devido sobre a diferença apurada em levantamento fiscal deverá ser calculado mediante aplicação da alíquota prevista no inciso I do artigo 52, salvo se o contribuinte tiver praticado qualquer operação ou prestação de serviços sujeita a alíquota maior, no período de levantamento, hipótese em que deverá ser considerada esta alíquota, independentemente do regime de tributação a que estiver sujeita a mercadoria.”

E a jurisprudência deste Tribunal de Justiça é pacífica quanto à validade de sua realização, conforme se extrai dos seguintes julgados:

“Ação anulatória. Autos de Infração e Imposição de Multa. ICMS. Omissão de receitas e não pagamento do imposto. Atividades de impressão de embalagens. Não sujeição ao ISS. Incidência do ICMS. Intelecção do Tema no E. Supremo Tribunal Federal (ADI 4.389/MC). Apuração sobre omissão de receitas por levantamento fiscal (art. 509 do RICMS/2000). Legalidade. Autora que não se desincumbiu do ônus de afastar presunção de legitimidade da fiscalização (art. 509-A, § 2º). Prova pericial desfavorável às alegações formuladas. Princípio da não cumulatividade. Direito ao crédito de operações anteriores que deve vir comprovado por documentação

fiscal pertinente. Inexistência de notas fiscais pertinentes às alegadas entradas. Multa superior a 100% do valor do imposto devido. Caráter confiscatório. Precedentes no E Supremo Tribunal Federal. Procedência parcial da ação que se impõe. Desprovido o recurso da autora, dá-se parcial provimento à apelação interposta pela Fazenda Estadual.” (TJSP; Apelação Cível 1018389-70.2018.8.26.0071; Relator (a): Borelli Thomaz; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro de Bauru - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 16/08/2022; Data de Registro: 16/08/2022) – grifos.

*“APELAÇÃO. AÇÃO ORDINÁRIA. ICMS. Pretensão de nulidade de AIIM lavrado com base em procedimento de levantamento fiscal (art. 74, da Lei nº 6.374/89 e art. 509, do RICMS). Decisão de primeiro grau que julgou parcialmente procedente a ação. Pedido subsidiário de consideração, na apuração do débito fiscal, das alíquotas e dos regimes de tributação aplicáveis às mercadorias objeto das operações não declaradas. Possibilidade de se considera-lo implicitamente formulado na inicial. Conclusão relativa ao mérito que, contudo, não se altera. **Procedimento de levantamento fiscal que encontra amparo na lei**, não se revelando destituída de razoabilidade ou proporcionalidade a exigência legal de aplicação do percentual de 18% sobre as diferenças omitidas pela autora, independentemente do regime de tributação a que supostamente estariam sujeitas as mercadorias objeto das operações não declaradas. Procedimento que visa a evitar a fraude fiscal. Decadência não verificada. Multa aplicada em 80% do valor do imposto que não ostenta caráter confiscatório. Entendimento do STF. Improcedência mantida. Apelo desprovido.”* (TJSP; Apelação Cível 1030366-61.2017.8.26.0405; Relator (a): Bandeira Lins; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro de Osasco - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 29/01/2021; Data de Registro: 29/01/2021) (Destaquei)

“EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. AUTUAÇÃO POR LEVANTAMENTO FISCAL. Possibilidade. Previsão contida no art. 509 do RICMS. Prova pericial que concluiu ausente irregularidade no processo administrativo. Presunção

de veracidade da CDA. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA. Alegação de ausência de prejuízo ao Fisco. Obrigação acessória que foi descumprida pela embargante. Previsão de imposição de penalidade, nos termos do art. 527 do RICMS e art. 136 do CTN. IMPENHORABILIDADE DE BENS MÓVEIS. Art. 833 do CPC. Inaplicabilidade. Não há demonstração de que os bens penhorados são essenciais à atividade da executada. Empresa que se encontra inativa desde 2017. Necessidade de se garantir o crédito tributário. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 17% PARA 18%. Edição da Lei Estadual 9.903/97, que suprimiu a vinculação da diferença a programas habitacionais. Dispositivos legais no período compreendido entre as vigências da Lei Estadual nº 6.556/89 e Lei Estadual nº 9.903/97 que se encontram abrangidos pela inconstitucionalidade. Créditos de ICMS referentes a período posterior. Ausência de ilegalidade. TAXA SELIC. É constitucional e legal a aplicação da taxa Selic como índice de atualização monetária e juros de mora na inadimplência tributária. Entendimento do STF, em repercussão geral (RE 582.461/SP, Tema 214), do STJ, em recurso repetitivo (REsp 879844/MG, Tema 199), e deste Tribunal (Súmula 27). HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Condenação do Estado ao pagamento de honorários, em razão da sucumbência recíproca. Impossibilidade. Embargado que decaiu em parte mínima do pedido. Observância dos critérios do art. 86, parágrafo único, do CPC. RECURSO DESPROVIDO.” (TJSP; Apelação Cível 0006407-63.2010.8.26.0360; Relator (a): Alves Braga Junior; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro de Mococa - SEF - Setor de Execuções Fiscais; Data do Julgamento: 25/06/2019; Data de Registro: 25/06/2019) (Destaquei)

A propósito, a lavratura das autuações, após o referido expediente, encontrou fundamento, também, no artigo 509-A do RICMS/2000, segundo o qual, presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizados sem o pagamento do imposto, nas hipóteses de *V - existência de entrada de mercadorias não registradas e VI - falta de escrituração de pagamentos efetuados* (art. 509-A).

O §2º do sobredito dispositivo consigna que, diante da presunção ostentada pelo procedimento de levantamento fiscal, “*cabará ao contribuinte o ônus da prova da não ocorrência dos fatos geradores ou do pagamento do imposto*”.

Desse modo, patente que a fundamentação lançada na peça vestibular e a documentação colacionada ao feito são insuficientes a afastar a presunção de legitimidade que emana do ato administrativo impugnado. Não era necessário que o Fisco elaborasse quadro comparativo ou realizasse inspeção *in loco* para o fim de constatar que a contribuinte recebeu mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, quando já dotava de instrumentos mais sofisticados para alcançar essas conclusões e ao tempo que já as discriminou nos anexos indicados pela própria requerente.

Vale dizer, como leciona MARÇAL JUSTEN FILHO: *“A presunção de legitimidade consiste na presunção relativa quanto à regularidade jurídica dos atos produzidos pelo exercente de função administrativa, do que decorre sua aptidão para gerar efeitos vinculantes erga omnes. A presunção de legitimidade ao ato administrativo é um instrumento necessário à satisfação dos deveres inerentes à função administrativa. Como há encargos impostos ao Estado e fins que deve realizar, é necessário atribuir a ele o instrumental jurídico compatível. Não seria viável ao Estado cumprir suas funções administrativas se lhe fosse reservada situação jurídica idêntica àquela dos particulares. Se não houvesse a presunção de legitimidade do ato administrativo, o Estado teria de recorrer ao Poder Judiciário para obter provimento jurisdicional comprovando a legitimidade de seus atos, e somente assim poderia vincular os terceiros.”* (In: Curso de direito administrativo. 15ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2024, p. 160).

Por mais que se trate de presunção relativa, é certo que não existem elementos probatórios suficientes para afastar o entendimento exarado pela Administração Tributária, segundo a qual a apelante incorreu nas condutas ilícitas de não pagamento de ICMS, ausência de documentação fiscal e creditamento indevido.

O mesmo entendimento aplica-se, por obviedade, aos demais itens do auto de infração impugnado, que encontram espeque nos respectivos anexos apresentados junto ao **AIHM nº 5.022.716-6**.

E, sob o pretexto de contrariar as provas apresentadas pelo Fisco, a requerente acostou, dentre outros, documentos fiscais às fls. 16.181/16.201, sem especificar a quais infrações eles se prestavam a contradizer e de que modo seriam capazes de desconstituir a presunção ostentada pelo ato administrativo.

Por oportuno, à míngua de elementos de prova convincentes às alegações autorais, o magistrado sentenciante deferiu prazo para que as partes especificassem as provas que pretendiam produzir, *“justificando-as, com a indicação do fato a ser demonstrado”* (fl. 16.566), oportunidade em que poder-se-ia requerer a expedição de laudo pericial contábil, por exemplo, a fim de comprovar as alegações autorais, tendo a requerente informado que *“não possui outras provas a produzir, uma vez que estas são meramente documentais e já estão anexadas aos autos”* (fl. 16.571).

Em exame dos autos, portanto, não é possível identificar qualquer ilegalidade no bojo do processo administrativo e no decorrer da fase instrutória na seara judicial, visto que os princípios constitucionais decorrentes do devido processo legal foram observados pela Fazenda Estadual e pelo Juízo *a quo*.

Lado outro, não há ilegalidade na atualização e na incidência de juros de mora para a apuração do valor da sanção pecuniária, porquanto estabelecida em conformidade com a Lei Estadual nº 6.374/89, com a redação dada pela Lei Estadual nº 13.918/2009.

De um lado, o dispositivo do artigo 85, §9º, estabelece que as multas previstas “*devem ser calculadas sobre os respectivos valores básicos corrigidos monetariamente*”. De outro, o artigo 96 da lei preconiza que “*o montante do imposto ou da multa, aplicada nos termos do artigo 85 desta lei, fica sujeito a juros de mora*” (*caput*), sendo que “*relativamente à multa aplicada nos termos do artigo 85 desta lei, a partir do segundo mês subsequente ao da lavratura do auto de infração*”.

Assim, a base de cálculo de apuração da infração tributária deve ser atualizada monetariamente, passando sobre ela a incidir juros de mora a partir do mês seguinte à respectiva autuação.

Esse entendimento consta em recente julgado de minha relatoria, no bojo do **Agravo de Instrumento nº. 2025416-62.2025.8.26.0000** (j. 07/03/2025).

Mais a mais, da leitura do Demonstrativo de Débito Fiscal instado às fls. 39/41, consta que as taxas e os juros listados nas respectivas colunas 5 e 6 referem-se aos valores do tributo reclamado, consoante descrito na coluna 3, não sendo possível constatar que a base de cálculo da penalidade teria por referência valores de notas fiscais de aquisição.

Noutra ponta, fruto da autuação questionada, foi aplicada à apelante penalidade de multa prevista no artigo 85, inciso I, alíneas *a* e *c*, inciso II, *j*, inciso III, *c*, inciso V, *a*, e inciso XI, *a*, da Lei Estadual nº 6.374/89, que prescreve o seguinte:

“Artigo 85 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, fica sujeito às seguintes penalidades:
I - infrações relativas ao pagamento do imposto:
a) falta de pagamento do imposto, apurada por meio de levantamento fiscal - multa equivalente a 80% (oitenta por cento) do valor do imposto;

(...)

c) falta de pagamento do imposto nas seguintes hipóteses: emissão e/ou escrituração de documento fiscal de operação ou prestação tributada como não tributada ou isenta, erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou erro na apuração do valor do imposto, desde que, neste caso, o documento tenha sido emitido e escriturado regularmente - multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto;

II - infrações relativas ao crédito do imposto:

(...)

j) crédito indevido do imposto, em hipótese não prevista nas alíneas anteriores, incluída a de falta de estorno - multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor do crédito indevidamente escriturado ou não estornado, sem prejuízo do recolhimento da respectiva importância;

(...)

III - infrações relativas a documentação fiscal na entrega, remessa, transporte, recebimento, estocagem ou depósito de mercadoria ou, ainda, quando couber, na prestação de serviço:

(...)

c) recebimento de mercadoria ou de serviço sem documentação fiscal, cujo valor seja apurado por meio de levantamento fiscal - multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria ou do serviço;

V - infrações relativas a livros fiscais, contábeis e registros magnéticos: (NR)

- Inciso V com redação dada pela Lei nº 13.918, de 22/12/2009.

a) falta de escrituração de documento relativo à entrada de mercadoria no estabelecimento ou à aquisição de sua propriedade ou, ainda, ao recebimento de serviço, quando já escrituradas as operações ou prestações do período a que se refiram - multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação constante do documento;

(...)

XI - outras infrações: (NR)

- Inciso XI acrescentado pela Lei nº 10.619, de 19/07/2000.

a) diferença apurada por meio de levantamento fiscal relativa a operação ou prestação não sujeita ao pagamento do imposto - multa equivalente a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou

prestação; (NR) ”

Por esse cenário, as multas aplicadas à contribuinte foram fixadas em conformidade com a legislação de regência (percentuais que variavam de 10% a 100%, conforme colunas 10 e 11 – fls. 39/41), e não traduzem feição abusiva, já que não superam a integralidade do imposto devido. Nesse quadrante, assentou-se no âmbito do Supremo Tribunal Federal que o valor da obrigação tributária principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade resta configurada se e quando as multas punitivas são arbitradas acima do montante de 100% (cem por cento) daquele patamar, o que não ocorreu na espécie. Confira-se:

*“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NECESSIDADE DE NOTIFICAÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA FISCAL. Em se tratando de débito declarado pelo próprio contribuinte, não se faz necessária sua homologação formal, motivo por que o crédito tributário se torna imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação do sujeito. **O valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade se revela nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Agravo regimental a que se nega provimento.**” (AI 838302 AgR / MG, 1ª Turma, Rel. Min. Roberto Barroso, j. 25.02.2014) (Destaquei).*

Corroborando ao exposto, colaciono o seguinte aresto desta c. Câmara, o qual é, inclusive, de minha relatoria:

“RECURSOS DE APELAÇÃO – AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE DE DÉBITO FISCAL – AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA – ICMS – Sentença de parcial procedência – Irresignação de ambas as partes – Cabimento em parte – Discussão atinente à reclassificação fiscal na NCM quanto às saídas internas de “pão de queijo” – Mudança de posicionamento do Fisco, quanto aos códigos do produto em questão, que impacta na aplicação do redutor da base de cálculo de produtos da cesta básica – Decisão Normativa CAT-03, de 30.05.2019, que deve ser considerada como marco inicial para a mudança de posicionamento do Fisco, em consonância com o entendimento firmado por esta c. Corte – Contribuinte que não comprovou fazer jus à redução da base de cálculo após a Decisão Normativa

CAT-03/2019 – Inteligência art. 39, §§ 1º e 4º, do Anexo II do RICMS/SP – Autuação que permanece hígida em relação ao período de junho de 2019 a maio de 2020 – Multa punitiva aplicada em conformidade com a legislação de regência, não desbordando do patamar de 100% (cem por cento) da obrigação principal – "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%" (STF, AgRg no RE-Ag 836828/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 16.12.14) – Juros e base de cálculo da multa fiscal – Argumento autoral de irregularidade da apuração da multa, ao ângulo da incidência dos juros de mora e atualização monetária – Impertinência – Cálculo do valor da multa apoiado nos arts. 85 e 96, da LE nº 6.374/89 – Inexistência de irregularidade – Precedentes desta c. Câmara – Sentença parcialmente reformada – RECURSOS PROVIDOS EM PARTE. (TJSP; Apelação Cível 1033170-78.2023.8.26.0053; Relator (a): Marcos Pimentel Tamassia; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 15ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 19/04/2024; Data de Registro: 19/04/2024) (Destaquei)

A manutenção da sentença é, portanto, medida de rigor, negando-se provimento ao recurso interposto pela parte autora.

Considerando o trabalho realizado em sede recursal, majoram-se os honorários advocatícios fixados **em 2% (dois por cento)** sobre o valor arbitrado na origem, em obediência ao art. 85, § 11, do CPC.

Para facultar eventual acesso às vias especial e extraordinária, considero prequestionada toda a matéria infraconstitucional e constitucional, observando a remansosa orientação do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que, na hipótese de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão colocada tenha sido decidida (EDROMS 18205/SP, Ministro Felix Fischer, DJ. 08.05.2006, P. 240).

Ante o exposto, voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do recurso, nos termos acima delineados.

MARCOS PIMENTEL TAMASSIA
Relator