



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000362215

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 3002289-78.2025.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante ESTADO DE SÃO PAULO, é agravado NUCLEO DE ABASTECIMENTO DE ARTIGOS DE HIGIENE AO VAREJISTA LTDA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 8ª 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 JOSÉ MARIA CÂMARA JUNIOR (Presidente) E PERCIVAL NOGUEIRA.

São Paulo, 11 de abril de 2025.

ANTONIO CELSO FARIA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

ACF 20.148/2025

8ª Câmara de Direito Público

Agravo de Instrumento nº 3002289-78.2025.8.26.0000

Agravante: Fazenda do Estado de São Paulo

Agravado: Núcleo de Abastecimento de Artigos de Higiene ao Varejista Ltda.

Comarca de São Paulo

AGRAVO DE INSTRUMENTO. Execução Fiscal. Alegação de excesso na cobrança de multa. O C. STF firmou entendimento de que o valor da obrigação principal deverá funcionar como limitador da norma sancionatória, configurando abusividade na arbitração de multa acima de 100% (cem por cento) do valor da obrigação principal. Caso em que foram aplicadas 2 multas, com fundamentos diferentes, sendo importante consignar que a multa por descumprimento de obrigação acessória não se confunde com a multa por falta de pagamento do tributo. Multas autônomas. Tema 487 do STF pendente de julgamento. Com relação à multa atrelada ao creditamento do imposto, item 2 do auto de infração nº 4.084.744, de fato está configurado o efeito de confisco, visto que cobrada em patamar acima de 100% do valor do imposto devido. Precedentes deste E. TJSP. O acolhimento parcial de exceção de pré-executividade também dá ensejo à condenação da Fazenda no pagamento dos honorários advocatícios. Precedentes do STJ. Decisão mantida. **Recurso desprovido.**

Trata-se de agravo de instrumento interposto pela **Fazenda do Estado de São Paulo** contra a r. decisão de primeiro grau que, nos autos n. 1500556-51.2021.8.26.0014 – Execução Fiscal, acolheu a exceção de pré-executividade para determinar à FESP a redução das multas aplicadas com base no artigo 85, inciso II, alínea "c" da Lei nº 6.374/89, para, no máximo, 100% do valor do imposto devido em cada operação, bem como, determinar à FESP que atualize o valor do débito excluindo-se a incidência da Lei nº 13.918/09, aplicando-se a SELIC para o respectivo período, inclusive seus reflexos no cálculo das

multas punitivas.

A agravante alega, em síntese, que é incabível a exceção de pré-executividade da espécie, pois o executado tenta discutir, através da exceção, temas que são passíveis de arguir em embargos de devedor (que não foram opostos), o que não se admite. Sustenta a legalidade da multa imposta, com base no artigo 85, inciso II, alínea "c", c/c §§ 1º, 9º e 10, da Lei 6.374/89, visto que é punitiva e foi aplicada em 35% do valor da operação, conforme Demonstrativo de Débito fiscal – DDF, juntado às fls. 196 dos autos. Afirma que a legislação traz categorias de multa que não são relativas a pagamento de imposto, possuindo autonomia em relação a este, havendo, portanto, multas exigidas isoladamente, sem que com elas seja exigido imposto, o que obsta a comparação pretendida. Assim, não há que se falar em limitação da multa em 100% do tributo, pois a base de cálculo é outra. Afirma ainda ser incorreto fundamentar a redução do valor da multa ao limite de 100% do tributo, baseado em suposta pacificação do tema pelo Supremo Tribunal Federal, pois a questão não é pacífica na jurisprudência. Aduz ser indevida a condenação em honorários advocatícios, visto que a exceção foi parcialmente acolhida, prosseguindo a execução fiscal; caso mantida a verba honorária, requer a fixação por equidade. Requer a concessão do efeito suspensivo e, ao final, o provimento do recurso, com a reforma da decisão agravada.

Recurso processado com a concessão do efeito suspensivo (fls. 35/40).

Contraminuta às fls. 47/55.

É o relatório.

Cuida-se, na origem, de execução fiscal ajuizada pela

Fazenda do Estado de São Paulo com o fim de cobrar débitos de ICMS.

A agravada opôs exceção de pré-executividade, que foi parcialmente acolhida, nos seguintes termos (fls. 579/585):

(...)

Como se vê, as multas impostas à executada com fundamento no artigo 85, II, "c" da Lei Estadual 6.374/89 são multas punitivas atreladas ao creditamento do respectivo tributo, com o percentual da sanção imposto em 35% do valor indicado no documento, de modo que a multa imposta à executada sobeja o valor do imposto devido, ultrapassando o teto aceito pela jurisprudência, sendo, pois, cabível a redução para 100% do valor do respectivo tributo incidente.

Já com relação às multas impostas com fundamento no artigo 85, III, "a" da Lei Estadual 6.374/89, trata-se, nitidamente, de multas punitivas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias independentes de tributo devido, de modo que não há que se cogitar, no caso, em limitação da sanção a 100% do tributo, como quer fazer crer a executada, não se vislumbrando, ademais, qualquer onerosidade excessiva no montante previsto, de modo que não há efeito confiscatório.

Ante todo o exposto, portanto, CONHEÇO da exceção de pré-executividade e a ACOLHO para DETERMINAR a redução das multas aplicadas com base no artigo 85, inciso II, alínea "c" da Lei nº 6.374/89, para, no máximo, 100% do valor do imposto devido em cada operação, bem como, determinar à FESP que atualize o valor do débito excluindo-se a incidência da Lei nº 13.918/09, aplicando-se a SELIC para o respectivo período, inclusive seus reflexos no cálculo das multas punitivas.

Modificando entendimento anterior, com fundamento no recente entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça no Tema 1076, condeno a Fazenda do Estadual ao pagamento de honorários advocatícios ao patrono da executada, os quais fixo nos parâmetros mínimos do artigo 85, §§ 2º, 3º e 5º, do CPC, sobre o proveito econômico obtido pela executada (valores ora excluídos do débito).

A decisão não merece reforma.

À evidência, a multa tributária possui o objetivo de desestimular o cometimento de infração à lei fiscal. No entanto, devem

ser respeitados os limites constitucionais impostos, tal como o princípio que veda o caráter de confisco do tributo (art. 151, inciso IV, da CF).

Cumpre observar que o C. STF firmou entendimento de que o valor da obrigação principal deverá funcionar como limitador da norma sancionatória, configurando abusividade na arbitração de multa acima de 100% (cem por cento) do valor da obrigação principal (ARE 836.828, AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, j. em 16/12/2014).

Conforme se observa pelo auto de infração e imposição de multa (fls. 192/195), o executado foi autuado por **2 infrações**, a saber:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTAÇÃO FISCAL NA ENTREGA, REMESSA, TRANSPORTE, RECEBIMENTO, ESTOCAGEM OU DEPÓSITO DE MERCADORIA OU, AINDA, QUANDO COUBER, NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO:

1. O contribuinte ora autuado, enquadrado no Regime Periódico de Apuração RPA, escriturou documentos fiscais no período de dezembro de 2011 a março de 2012 no valor total de R\$ 1.196.570,97 (um milhão, cento e noventa e seis mil, quinhentos e setenta reais e noventa e sete centavos), relativamente a recebimentos e estocagens de mercadorias no estabelecimento, especificados nos Quadros Demonstrativos identificados como ANEXOS I, II, III e IV, cujos documentos fiscais não atendem às condições previstas no item 3, do § 1º, do artigo 59, do RICMS/00 (Decreto n.º 45.490/00) conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas. Os referidos documentos fiscais, supostamente emitidos por R. PINHEIRO COMERCIAL E ATACADISTA DE MATERIAIS DE HIGIENE LTDA., inscrito no C.N.P.J. sob n.º 14.743.440/0001-43 e no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CADESP sob n.º 146.805.865.116, que teve sua inscrição cadastral declarada "NULA" desde 09-12-2011, foram considerados inábeis nos termos do artigo 184, inciso I do RICMS/00 (aprovado pelo Decreto n.º 45.490/00) em razão da apuração da sua inidoneidade através do Procedimento Administrativo de Nulidade de Inscrição Estadual - PCN, Processo SEFAZ n.º 1000233-1039874/2013, publicada no Diário Oficial do

*Estado de São Paulo em 01-03-2014, cuja cópia segue anexa. As provas da referida infração encontram-se na documentação juntada ao presente AIIM. O contribuinte foi devidamente notificado a apresentar provas de que efetivamente adquiriu as mercadorias e que as mesmas ingressaram no estabelecimento. O valor do ICMS está sendo exigido do autuado na condição de responsável solidário nos termos do artigo 124, inciso I da Lei n.º 5.172 de 25-10-66 (CTN) e artigo 11, inciso XI e XII e artigo 267, inciso II, alínea "a" do Decreto n.º 45.490/00 (RICMS/00), em razão de não se conhecer a origem das mercadorias objeto das operações acobertadas pelas documentações fiscais inábeis. **INFRINGÊNCIA: Art. 203, do RICMS (Dec. 45.490/00). CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. III, alínea "a" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89.***

II - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:

2. Creditou-se indevidamente do ICMS no montante de R\$ 10.936,88 (dez mil, novecentos e trinta e seis reais e oitenta e oito centavos), no mês de janeiro de 2012, conforme explicitado nos Quadros Demonstrativos IIA, II Be III, decorrente da escrituração de documentos fiscais relativos à entrada de mercadorias no estabelecimento que não atendem às condições previstas no item 3, do §1º, do artigo 59, do RICMS-00, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas. Os referidos documentos fiscais, supostamente emitidos por R. PINHEIROCOMERCIAL E ATACADISTA DE MATERIAIS DE HIGIENE LTDA, inscrito no CNPJ sob o nº 14.743.440/0001-43 e no Cadastro de Contribuintes do ICMS -CADESP sob o nº 146.805.865.116, que teve sua inscrição cadastral declarada "NULA", desde 09/12/2011, foram considerados inábeis nos termos do artigo 184, inciso I, do RICMS/00 (aprovado pelo DECRETO nº 45.490/00) em razão da apuração da sua inidoneidade através do Procedimento Administrativo de Nulidade de Inscrição Estadual - PCN, Processo SEFAZ nº 1000233-1039874/2013, publicada no Diário Oficial do Estado de São Paulo em 01/03/2014, cuja cópia segue anexa. As provas da referida infração encontram-se na documentação juntada ao presente AIIM. O contribuinte foi devidamente notificado a apresentar provas de que efetivamente adquiriu as mercadorias e que as mesmas ingressaram no estabelecimento. O valor do ICMS está sendo exigido do autuado na condição de responsável solidário nos termos do artigo 124, inciso I, da Lei nº 5.172 de 25/10/66(CTN) e artigo 11, incisos XI e XII e artigo 267,

*inciso II, alínea "a", do Decreto nº 45.490/00 (RICMS/00), em razão de não se conhecer a origem das mercadorias objeto das operações acobertadas pelos documentos fiscais inábeis. **INFRINGÊNCIA: Arts. 61, art. 59, §1º, item 3, do RICMS (Dec. 45.490/00). CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "c" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89.***

Portanto, foram aplicadas 2 multas, com fundamentos diferentes, sendo uma delas fundamentada em descumprimento de obrigação acessória (Art. 85, inc. III, alínea "a" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89), o que justifica a totalização de multa em patamar superior a 100% do tributo devido, visto que se difere da multa por não pagamento do tributo, conforme acertadamente decidido pelo juízo de origem.

Com relação à multa atrelada ao creditamento do imposto, item 2 do auto de infração nº 4.084.744, de fato está configurado o efeito de confisco, visto que cobrada em patamar acima de 100% do valor do imposto devido, conforme se observa pelo demonstrativo de fl. 196 (na origem).

Assim, a decisão agravada considerou, corretamente, que apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser superior a 100% do valor do tributo, visto que possui base de cálculo diversa.

Nestes termos: (...) *a obrigação acessória prevista no artigo 113, § 2º c/c 115, do CTN, constitui dever instrumental, independente da obrigação principal, e subsiste, ainda que o tributo seja declarado inconstitucional, principalmente para os fins de fiscalização da Administração Tributária [...] os deveres instrumentais (obrigações acessórias) são autônomos em relação à regra matriz de incidência tributária, aos quais devem se submeter, até mesmo, as pessoas físicas ou jurídicas que gozem de*

imunidade ou outro benefício fiscal, ex vi dos artigos 175, parágrafo único, e 194, parágrafo único, do CTN [...]” (AgRg no Ag 1138833/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/09/2009, DJe 06/10/2009).

Ainda neste sentido:

AGRAVO DE INSTRUMENTO – EXECUÇÃO FISCAL – ICMS – Exceção de pré-executividade acolhida para limitar os juros à taxa Selic e a multa a 100% do imposto devido. MULTAS PUNITIVAS – Efeito de confisco caracterizado quanto à multa pelo não recolhimento do tributo, diante da inobservância do limite de 100% da obrigação principal – Precedente do C. STF. MULTAS ISOLADAS – Infrações que se referem ao descumprimento de obrigações acessórias e autônomas – Base de cálculo prevista no art. 85, inciso V, alínea “j” e inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.374/89 – Valor calculado em UFESPs ou percentuais sobre cada operação – Caráter confiscatório não verificado – Tema nº 487 STF. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. (TJSP; Agravo de Instrumento 2045059-11.2022.8.26.0000; Relator (a): Maria Fernanda de Toledo Rodovalho; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro de Artur Nogueira - 1ª Vara Judicial da Comarca de Artur Nogueira; Data do Julgamento: 30/06/2022; Data de Registro: 14/07/2022).

Por fim, ressalta-se que não se desconhece que a matéria tratada nos autos está pendente de julgamento no STF (Tema 487 da repercussão geral - RE 640452), em que foi submetida a julgamento a seguinte questão: “*Recurso Extraordinário em que se discute, à luz do artigo 150, IV, da Constituição Federal, se multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental, aplicada em valor variável entre 5% a 40%, relacionado à operação que não gerou crédito tributário (“multa isolada”) possui, ou não, caráter confiscatório*”. Porém, não há determinação de suspensão de julgamento dos processos que tratam do tema.

Assim, com relação à multa atrelada ao creditamento do respectivo tributo, não há o que ser alterado na r. decisão agravada, pois, de fato, a multa ultrapassa 100% do valor do tributo devido, o que configura confisco.

Por fim, descabe a alegação de que não cabe a condenação em honorários advocatícios no caso de acolhimento parcial da exceção de pré-executividade. É o entendimento do C. STJ, a saber:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. ART. 1.022 DO CPC/2015. OMISSÃO CONFIGURADA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ACOLHIMENTO PARCIAL. REDUÇÃO DO VALOR EXECUTADO (JUROS MORATÓRIOS). PRINCÍPIOS DA CAUSALIDADE E DA SUCUMBÊNCIA. HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS DO ADVOGADO. CABIMENTO. PRECEDENTES.

1. Nos termos do que dispõe o artigo 1.022 do CPC/2015, cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para esclarecer obscuridade, eliminar contradição, suprir omissão de ponto ou questão sobre a qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento, bem como para corrigir erro material.

2. Na espécie, houve sucumbência parcial do Estado, ao se acolher a exceção de pré-executividade, para decotar da execução a cobrança de juros moratórios previstos na Lei estadual n. 13.918/2009, considerados ilegais, continuando a cobrança pelo saldo remanescente *3. Nos termos da jurisprudência do STJ, é cabível a fixação de verba honorária quando a exceção de pré-executividade é acolhida para extinguir total ou parcialmente a execução, em homenagem aos princípios da causalidade e da sucumbência. Cite-se: AgInt nos EDcl no REsp 1.769.192/SP, rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 18/11/2019.*

4. A procedência da exceção da pré-executividade para o decote de juros moratórios ilegalmente cobrados implica extinção parcial da execução, autorizando a fixação de honorários de sucumbência proporcionalmente à parte excluída do feito. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.903.773/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 19/5/2021; AgInt no REsp 1.861.569/SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 16/9/2020; AgInt no AREsp 1.249.589/SP, rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe de 18/12/2020; REsp

n. 1.689.017/SP, rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 3/5/2021.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial, a fim de reconhecer o direito a honorários advocatícios, determinando o retorno à origem para que seja arbitrada a referida verba.

(EDcl no AgInt nos EDcl no REsp n. 1.824.573/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 24/10/2022, DJe de 26/10/2022.)

Portanto, o acolhimento parcial da exceção de pré-executividade também dá ensejo à condenação da Fazenda no pagamento dos honorários advocatícios.

Ante o exposto, **nega-se provimento** ao recurso, mantendo-se a r. decisão agravada.

ANTONIO CELSO FARIA
Relator