



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000372331

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1009491-38.2022.8.26.0068, da Comarca de Barueri, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado FLEX SOLUÇÕES EM GESTÃO DE SAÚDE LTDA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao apelo e ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI (Presidente), MARCELO BERTHE E LUCIANA BRESCIANI.

São Paulo, 15 de abril de 2025.

CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Voto nº 29862

Apelação Cível nº 1009491-38.2022.8.26.0068

Apelante: Fazenda do Estado de São Paulo

Apelada: Flex Soluções Em Gestão de Saúde Ltda

Vara de Origem: Vara da Fazenda Pública de Barueri

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. Auto de infração que aponta divergência encontradas a partir da somatória diária das notas fiscais emitidas e a somatória dos valores dos cupons fiscais declarados diariamente no mapa resumo. Não cabimento. Perícia produzida que demonstrou a efetividade das operações de saídas. Itens 1.I e 1.II do auto de infração que não podem subsistir. Sentença mantida, neste aspecto.

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. Creditamento indevido de ICMS. AIIM lavrado por aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrente da operação de aquisição interestadual de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Perícia que concluiu que a apelada não realizou creditamento indevido de ICMS, além de não ter se apropriado de qualquer outro crédito. Apego a formalidade do termo lançado não é suficiente para tornar ilegal o creditamento. AIIM que deve ser anulado. Sentença mantida, neste aspecto.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Valor que não pode ser fixado por equidade na espécie. Tema nº 1076 do STJ. Verba honorária fixada sobre o valor da causa, observando-se as faixas escalonadas do § 3º do art. 85 do CPC. Sentença mantida. Reexame necessário e recurso improvidos.

Vistos.

Trata-se de recurso de apelação interposto pela Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 3203/3219) contra a r. sentença de fls. 3187/3191 que julgou procedentes os embargos à execução para extinguir a execução fiscal.

Sustenta a Fazenda, as fls.3203/3219, em síntese, que a r. sentença deveria ser reformada, pois os itens do auto de infração estão regulares sendo legal a multa e os juros aplicados. Entende que o item I.2 foi imputado a embargante diante da divergência entre a soma diária das notas fiscais e os cupons fiscais emitidos. O item I.3 decorreu do creditamento indevido de ICMS nos meses de dezembro/2014 a julho/2016. Aponta devida as multas que já estão no limite de 100%. Por fim, reconhece o pleito para afastar os juros de mora da Lei n. 13.918/09 acima do limite exigido a mesmo título pela União. Pugna pelo provimento do recurso e, a fixação dos honorários advocatícios por equidade.

Foram apresentadas contrarrazões às fls. 3225/3234.

É o relatório.

1. Trata-se de embargos a execução oposto por Flex Soluções Em Gestão de Saúde Ltda em face da Fazenda Pública que lhe move execução fiscal baseada no AIIM nº 4.094.349-5 (fls.64/73) pretendendo a anulação da CDA nº 1.322.318.109 (fls.56/63).

A apelada contestou os itens I1, I.2, II.3 do AIIM nº 4.094.349-5 pleiteando a extinção da execução fiscal.

Em contrapartida a Fazenda alega a legalidade e regularidade do AIIM.

Foi produzido laudo pericial as

fls. 3005/3041, complementado as fls. 3161/3171.

A r. sentença de fls. 3187/3191 julgou procedentes os embargos à execução para extinguir a execução fiscal.

Insurge-se a Fazenda.

O reexame necessário deve ser conhecido de ofício, ante o valor dos embargos.

2. Segundo consta, a Apelada teve lavrado contra si Auto de Infração e Imposição de Multa nº4.094.349-5 (fls. 64/73) em que efetuou pagamento a respeito dos itens V.5, V.6 e V.7, tendo havido o cancelamento do item III.4, tendo seguido a discussão administrativa quanto aos itens I.1, I.2, II.3 que apresenta o seguinte relato da infração:

“I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO:

1. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 55,89 (cinquenta e cinco reais e oitenta e nove centavos), no mês de Nov-2013, e no valor especificado no demonstrativo anexo I, por não haver escriturado nos livros fiscais próprio - (Registro de Saídas e Apuração do ICMS), documento fiscal de sua emissão, modelo 55, e relativo a operação tributadas, conforme se comprova pelas cópias reprográficas do livro e documento fiscal juntadas. Elaborado Relatório Circunstanciado que faz parte integrante e indissociável do presente Trabalho Fiscal

INFRINGÊNCIA: Arts. 58, arts. 215, art. 87, do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

2. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 121.258,26 (cento e vinte e um mil, duzentos e cinquenta e oito reais e vinte e seis centavos), nos meses de: Jan-15 a Jun-15 e Ago-15, e nos valores especificados no demonstrativo anexo II, por ter sido encontrados divergências entre a soma diária das notas fiscais de saídas, em relação aos valores dos cupons fiscais declarados diariamente no mapa resumo - anexo 3, conforme se comprova através das cópias reprográficas dos documentos, livros fiscais e demais documentos juntados ao presente. Elaborado Relatório Circunstanciado que faz parte integrante e indissociável do presente Trabalho Fiscal.

INFRINGÊNCIA: Artigo 135, Parágrafos 1 e 2 do RICMS, aprovado pelo

(Decreto 45.490/00) e Artigo 24, incisos XIV e XV da Portaria CAT - 55 de 14-7-199.

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

“II - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:

3. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 307.882,81 (trezentos e sete mil, oitocentos e oitenta e dois reais e oitenta e um centavos), nos meses de Dez-14, Jan-15 a Jul-16, e nos valores especificados no demonstrativo anexo III, devido a operação de aquisição interestadual de mercadoria sujeitas ao regime de Substituição Tributária, conforme se comprova através das cópias reprográficas dos documentos e livros fiscais juntados. Elaborado Relatório Circunstanciado que faz parte integrante e indissociável do presente Trabalho Fiscal.

INFRINGÊNCIA: Art. 278, do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

3. Quanto ao item I.2 que se refere as divergências entre a soma diária das notas fiscais de saídas, em relação aos valores dos cupons fiscais declarados diariamente, o auto de infração dispõe:

“I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO:

2. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 121.258,26 (cento e vinte e um mil, duzentos e cinquenta e oito reais e vinte e seis centavos), nos meses de: Jan-15 a Jun-15 e Ago-15, e nos valores especificados no demonstrativo anexo II, por ter sido encontrados divergências entre a soma diária das notas fiscais de saídas, em relação aos valores dos cupons fiscais declarados diariamente no mapa resumo - anexo 3, conforme se comprova através das cópias reprográficas dos documentos, livros fiscais e demais documentos juntados ao presente. Elaborado Relatório Circunstanciado que faz parte integrante e indissociável do presente Trabalho Fiscal.

INFRINGÊNCIA: Artigo 135, Parágrafos 1 e 2 do RICMS, aprovado pelo (Decreto 45.490/00) e Artigo 24, incisos XIV e XV da Portaria CAT - 55 de 14-7-199.

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

Alega a apelante que a divergência encontrada no confronto das informações indicaria emissão de Notas Fiscais de Saída sem o respectivo Cupom Fiscal de Venda, sendo exigido da embargante o montante de R\$ 121.258,26.

Contudo, **a prova pericial apontou a inexistência da divergência apontada**, esclarecendo que as notas fiscais de saída estavam vinculadas aos respectivos Cupons Fiscais:

Assim sendo, com base nos documentos analisados e citados acima, não outra conclusão a não ser a de que as 493 notas fiscais, que a representam a grande parte do Auto de Infração, **foram regulamente amparadas por documentos hábeis para comprovar a correlação com os Cupons Fiscais emitidos, portanto, afirmativa é a resposta ao quesito. (fls.3020)**

(...)

Item I.2 do Auto de Infração:• A Embargante apresentou nos presentes autos relação de documentos hábeis para comprovar a correlação das notas fiscais autuadas com os Cupons Fiscais.

- A exigência fiscal consubstanciada no item I.2 do Auto de Infração subsistiu para 493 notas fiscais de saída e, o levantamento documental efetivado e acostado pela perícia contábil comprova a efetividade de 453 das 493 operações de saídas questionadas, em relação às quais foi exigido o pagamento de ICMS no valor histórico de R\$ 121.258,26.

- Restaram não comprovadas 40 notas fiscais. (fls.3030)

(...)

Esclarecimentos e Resposta Complementar da Perícia Judicial

Em relação a conclusão do Laudo Pericial, Item I.2 do Auto de Infração, onde restaram não comprovadas 40 Notas Fiscais de operações de saídas questionadas e, que em sua manifestação **a empresa Requerente disponibilizou novos documentos às fls. 3/074/3.154 contendo os Documentos Fiscais de Saídas**

Emitidos e Cupons Fiscal de Venda afim de confirmar a correlação dessas 40 Notas Fiscais faltantes com os correspondentes Cupons Fiscais.

De posse desse novo acervo documental, a perícia efetuou o cotejo dos documentos para comprovar a totalidade das diferenças questionadas pela Ré e que, conforme relação a seguir, evidenciam a efetiva existência de todas as Notas Fiscais emitidas com os correlatos Cupons Fiscais.

Assim sendo, a exigência fiscal consubstanciada no item I.2 do Auto de Infração que subsistiu para 493 notas fiscais de saída e, o levantamento documental efetivado e acostado pela perícia contábil comprova a efetividade de todas as 493 operações de saídas questionadas, as quais foram regulamente amparadas por documentos hábeis para comprovar a correlação com os Cupons Fiscais emitidos, em relação às quais foi exigido o pagamento de ICMS no valor histórico de R\$ 121.258,26. (fls.3164/3166)

Assim, em que pese as alegações da embargante, quanto a esse item I.2 do auto de

infração, restou comprovada a inexistência da divergência apontada pela apelante, não devendo subsistir o AIIM, neste item.

4. Quanto ao item II.3 foi imputado o creditamento indevido do ICMS devido a operação de aquisição interestadual de mercadoria sujeitas ao regime de Substituição Tributária, no montante de R\$ 307.882,81:

“II - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:

3. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 307.882,81 (trezentos e sete mil, oitocentos e oitenta e dois reais e oitenta e um centavos), nos meses de Dez-14, Jan-15 a Jul-16, e nos valores especificados no demonstrativo anexo III, devido a operação de aquisição interestadual de mercadoria sujeitas ao regime de Substituição Tributária, conforme se comprova através das cópias reprográficas dos documentos e livros fiscais juntados. Elaborado Relatório Circunstanciado que faz parte integrante e indissociável do presente Trabalho Fiscal.

INFRINGÊNCIA: Art. 278, do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

Contudo, a prova pericial concluiu:

Item II.3 do Auto de Infração:

- **O registro da operação, nos termos do Art. 277 do RICMS, realizado com o lançamento do crédito da nota fiscal de entrada, crédito do imposto recolhido por antecipação e débito do valor total do ICMS incidente sobre o valor final da mercadoria (após aplicação do IVA-ST e multiplicação pela alíquota interna), resulta em efeito zero no RAICMS. (fls.3031)**

Na verdade, a apelada diante da antecipação tributária para mercadorias adquiridas de Estados **sem convênio ou protocolo de substituição tributária com São Paulo**, observou o disposto no § 5º do artigo 426-A e 277 do RICMS/SP e, assim, se creditou do

imposto diretamente na escrita fiscal.

Como se verifica, a prova pericial produzida nos autos concluiu que a Apelada não realizou creditamento indevido de ICMS, além de não ter se apropriado de qualquer outro crédito, motivo pelo qual o auto de infração lavrado em seu desfavor não pode subsistir.

No mesmo sentido, os precedentes de casos análogos:

0015288-57.2010.8.26.0577

Classe/Assunto: Apelação Cível / Anulação de Débito Fiscal

Relator(a): Borelli Thomaz

Comarca: São José dos Campos

Órgão julgador: 13ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 17/07/2019

Data de publicação: 19/07/2019

Ementa: Ação anulatória. Auto de Infração e Imposição de Multa. Creditamento indevido de ICMS, referente a crédito outorgado. Infração não caracterização. Prova pericial nesse sentido. Recurso desprovido.

0015514-16.2012.8.26.0408

Classe/Assunto: Apelação / Remessa Necessária / ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

Relator(a): Flora Maria Nesi Tossi Silva

Comarca: Ourinhos

Órgão julgador: 13ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 20/02/2019

Data de publicação: 21/02/2019

Ementa: APELAÇÃO. REEXAME NECESSÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. AUTAÇÃO EFETUADA SOB O ARGUMENTO DE EXISTÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. AIIM lavrado por aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrente da não lavratura do termo de opção pelo regime diferenciado de recolhimento de ICMS por estabelecimentos da autuada. CONVÊNIO ICMS 106/96 CRÉDITOS OUTORGADOS Concessão aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte de crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) de cada estabelecimento do contribuinte localizados no território nacional. LAUDO PERICIAL –

Depreende-se da perícia contábil realizada que, apesar de não ter havido uniformidade quanto à escrituração da declaração no livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, não houve irregularidade por parte da empresa embargante, no período de janeiro de 2005 a julho de 2008. MÉRITO - Considerando o correto aproveitamento do crédito outorgado de ICMS, não ficou caracterizado descumprimento de obrigação no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, pois a sistemática optada foi respeitada, com o não aproveitamento de quaisquer outros créditos, bem como alcançando todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e consignada nos livros Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento, em cumprimento ao que celebrado mediante Convênio. Não há irregularidades a serem corrigidas pela empresa embargante. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Pleito de minoração. Acolhimento. Fixação em parâmetro razoável. R. sentença de procedência mantida, com observação, quanto aos honorários advocatícios. RECURSO DE APELAÇÃO DA FESP E REEXAME NECESSÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

Note-se que o apego a formalidade do termo lançado não é suficiente para tornar ilegal o creditamento, que foi feito de forma regular, como constatou a perícia.

Portanto, era mesmo de rigor a anulação do AIIM.

5. Prejudicada a análise das questões relativas à multa e juros aplicados.

6. Com relação aos honorários advocatícios, a r. sentença os fixou no percentual mínimo de cada faixa estabelecida no previsto no art. 85, § 3º, do CPC, sobre o valor da causa a ser atualizado a partir da data da distribuição da ação.

Em seu recurso, a Fazenda requer a fixação dos honorários sucumbenciais por equidade (art. 85, § 8º do CPC).

atribuído à causa o valor de R\$ 1.450,579,74, tendo a ação sido distribuída em 2022.

Note-se que não é o caso de fixação da verba honorária por equidade, pois ausente qualquer das hipóteses descritas no § 8º do art. 85 do NCPC.

No julgamento do REsp nº 1.850.512/SP, **Tema nº 1076, STJ**, DJe 31.5.2022, o C. Superior Tribunal de Justiça assim decidiu:

Tema 1.076:

- i) **A fixação dos honorários por apreciação equitativa não é permitida quando os valores da condenação, da causa ou o proveito econômico da demanda forem elevados. É obrigatória nesses casos a observância dos percentuais previstos nos §§ 2º ou 3º do artigo 85 do CPC - a depender da presença da Fazenda Pública na lide -, os quais serão subsequentemente calculados sobre o valor: (a) da condenação; ou (b) do proveito econômico obtido; ou (c) do valor atualizado da causa.**
- ii) **Apenas se admite arbitramento de honorários por equidade quando, havendo ou não condenação: (a) o proveito econômico obtido pelo vencedor for inestimável ou irrisório; ou (b) o valor da causa for muito baixo.**

De fato, ante o proveito econômico obtido - superior ao previsto no inciso I do parágrafo 3º do art. 85 do NCPC (considerado o valor do AIIM - fls. 64/73), obviamente se está diante de hipótese na qual os honorários devem ser arbitrados de maneira escalonada, nos termos do art. 85, § 5º, do NCPC, que preceitua:

§ 5º Quando, conforme o caso, a condenação contra a Fazenda Pública ou o benefício econômico obtido pelo vencedor ou o valor da causa for superior ao valor previsto no inciso I do § 3º, a fixação do percentual de honorários deve observar a faixa inicial e, naquilo que a exceder, a faixa subsequente, e assim sucessivamente.

Assim, os honorários advocatícios devem ser fixados na alíquota mínima legal para cada faixa do art. 85, § 3º e seus incisos do NCPC, sobre o valor do proveito econômico obtido, já considerada a sucumbência recursal.

7. Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional aventada, observado que é desnecessária a citação dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido analisada.

Isto posto, **conheço, mas nego provimento ao reexame necessário e ao recurso**, ficando mantida a r. sentença de fls. 3187/3191. Ante a sucumbência recursal, ficam os honorários fixados majorados em 1% acima dos patamares mínimos previstos para cada faixa do art. 85, § 3º e seus incisos do CPC, sobre o valor da causa atualizado.

Cláudio Augusto Pedrassi

Relator