



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000395287

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1002895-02.2023.8.26.0101, da Comarca de Taubaté, em que é apelante METAL G BRASIL LTDA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 3ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Deram parcial provimento ao recurso. V.U. Voto com o 2º juiz.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores KLEBER LEYSER DE AQUINO, vencedor, CAMARGO PEREIRA, vencido, KLEBER LEYSER DE AQUINO (Presidente) E JOSÉ LUIZ GAVIÃO DE ALMEIDA.

São Paulo, 15 de abril de 2025

KLEBER LEYSER DE AQUINO

RELATOR DESIGNADO

Assinatura Eletrônica

Voto nº 19.555

Apelação nº 1002895-02.2023.8.26.0101

Apelante: **METAL G BRASIL LTDA.**

Apelada: **FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO - FPESP**

Interessado: **DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO EM TAUBATÉ - DRT 3**

Vara da Fazenda Pública da Comarca de São Paulo

Magistrado: Dr. Pedro Henrique do Nascimento Oliveira

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. APELAÇÃO PROVIDA EM PARTE.

I. Caso em Exame

1. Apelação interposta por Metal G Brasil Ltda. contra sentença que denegou segurança em mandado de segurança impetrado contra ato do Delegado Regional Tributário em Taubaté, que aplicou multa por infrações tributárias.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste, preliminarmente, (i) na suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante o depósito de seu valor integral; e, no mérito, (ii) na limitação da multa ao valor do ICMS; (iii) na possibilidade de atualização da base de cálculo da multa; (iv) na limitação dos juros à Taxa SELIC; ou, subsidiariamente, (v) na recapitulação da infração autuada; (vi) na limitação da base de cálculo da multa ao valor das operações divergentes/inexatas; ou (vii) na aplicação de lei ulterior mais benéfica ao caso.

III. Razões de Decidir

3. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é devida, considerando o depósito integral do montante, conforme art. 151, II, do CTN. 4. A multa deve ser limitada a 100% do valor do ICMS relacionado às operações autuadas, em respeito ao princípio da congruência e à vedação ao confisco. 5. Não é possível a atualização da base de cálculo da multa com correção monetária ou juros de mora, devendo incidir apenas sobre a multa efetivamente calculada, a partir do segundo mês subsequente à notificação, aplicando-se a Taxa SELIC. 6. A recapitulação da infração autuada não é cabível, pois a infração foi corretamente capitulada conforme a legislação vigente. 7. A base de cálculo da multa deve considerar o valor total das operações do período, não apenas as divergentes, conforme definido em lei. 8. A aplicação de lei ulterior mais benéfica não é possível no caso, pois a conduta da apelante se enquadra na exceção prevista na legislação.

IV. Dispositivo e Tese

9. APELAÇÃO PROVIDA EM PARTE, para declarar a suspensão da exigibilidade do débito tributário; limitar a multa a 100% do valor do ICMS relacionado às operações autuadas, observado o montante de R\$ 2.449.736,02; determinar que os juros de mora e a correção monetária incidam apenas sobre a multa efetivamente calculada, a partir do segundo mês subsequente ao da notificação da lavratura do AIIM; e aplicar a Taxa SELIC aos juros de mora, inclusive nas frações de mês. **10. Tese de julgamento:** "1. A multa punitiva deve ser limitada a 100% do valor do ICMS relacionado às operações autuadas. 2. Juros de mora e correção monetária devem incidir apenas sobre a multa efetivamente calculada, aplicando-se a Taxa SELIC."

Trata-se de **apelação** interposta por **Metal G Brasil Ltda.** contra a r. **sentença** de fls. 1.217/1.220, proferida nos autos de **MANDADO DE SEGURANÇA**, impetrado pela apelante em face de ato do **Delegado Regional Tributário em Taubaté - DRT 3**, que **denegou a segurança**.

Pretende a apelante, no respectivo recurso (fls. 1.239/1.277), preliminarmente, **(a)** a **concessão de liminar** para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante o depósito de fls. 64/65. No mérito, requer a **concessão da segurança** para **(b)** limitar a multa ao valor do principal do AIIM 4.045.196-3, na importância de R\$ 135.453,22 (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e vinte e dois centavos), o qual, segundo a apelante, seria referente a **100%** (cem por cento) do valor do ICMS incidente sobre as operações autuadas; **(c)** cancelar a atualização da base de cálculo indevida da multa, de forma que os juros sejam calculados somente dois meses a partir da lavratura; e **(d)** limitar o cálculo dos juros à Taxa SELIC. A apelante formulou, por fim, em caso de não acolhimento dos anteriores, os seguintes **pedidos subsidiários**: **(e)** a recapitulação da infração autuada, para as hipóteses do artigo 85, inciso VIII, alínea "u", ou inciso V, alíneas "i" ou "m", ou inciso VIII, alínea "v" (nesta ordem de preferência), todos da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989; **(f)** que a base de cálculo da multa aplicada seja determinada pelo valor das operações divergentes/inexatas ao invés do universo das operações; ou **(g)** a aplicação de lei ulterior mais benéfica ao caso, que limita o valor da multa a 1% (um por cento) do faturamento, nos termos do artigo 85-A

da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989.

Contrarrazões pela apelada às fls. 1.287/1.292.

Ato contínuo, a apelante complementou o valor do depósito judicial (fls. 1.301/1.302), e reiterou o pedido de liminar para suspensão da exigibilidade do débito (fls. 1.323/1.325), solicitando especificamente a expedição de ofício ao 2º Cartório de Protestos de Caçapava/SP, para cancelamento ou sustação do protesto lá realizado, bem como a expedição de mandado para cancelamento da CDA nº 1401689470, alegando que indevida a inscrição na Dívida Ativa estadual de débito com exigibilidade suspensa.

Determinada a manifestação da apelada sobre os depósitos de fls. 64/65 e 1.301/1.302, sobreveio a petição de fls. 1.341, noticiando a insuficiência destes.

Às fls. 1.363/1.366, a apelante realizou nova complementação do depósito judicial.

Relatado de forma sintética, passo a fundamentar e decidir.

De proêmio, é o caso de se **declarar a suspensão** da exigibilidade do crédito tributário, tendo em vista o depósito do seu montante integral, nos termos do artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional, enquanto perdurar o presente mandado de segurança, conforme os documentos de fls. 64/65, 1.301/1.302 e 1.364/1.365.

Superada tal questão, passo à análise do mérito.

Extrai-se dos autos que a apelante teve lavrado contra si,

em 20/01/2.015, o Auto de Infração e Imposição de Multa nº 4.045.196-3, no qual constavam **multas** capituladas em oito itens, com seus respectivos subitens, somando-se o **valor de R\$ 3.110.652,91** (três milhões, cento e dez mil, seiscentos e cinquenta e dois reais e noventa e um centavos).

Conforme se extrai do AIIM nº 4.045.196-3 (fls. 75/91), a apelante foi autuada por descumprimento de obrigações tributárias acessórias, além de creditamento indevido de ICMS no valor total de R\$ 135.453,22 (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e vinte e dois centavos), tudo relativo a operações comerciais realizadas nos exercícios de 2.011 e 2.012, confira-se:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:

1. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 29.853,41 (vinte e nove mil, oitocentos e cinquenta e três reais e quarenta e um centavos) nos períodos de fevereiro, junho e agosto de 2011 e janeiro de 2012, devido à operação de aquisição de mercadoria para uso e consumo do próprio estabelecimento, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas. Para comprovação da infração fiscal, anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto, "Relatório de Crédito com Material de Uso e Consumo", cópias das notas fiscais eletrônicas envolvidas, bem como cópias das folhas dos livros Registros de Entradas, nas quais os documentos foram lançados com crédito indevido do imposto e as Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIAs) dos períodos.

INFRINGÊNCIA: Art. 66, inc. V, 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

II - INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS E IMPRESSOS FISCAIS:

2. Deixou de exhibir à autoridade fiscalizadora, no prazo cominado em notificação específica para tal fim, as Notas Fiscais/Contas de energia elétrica de janeiro de 2012 a julho de 2012 e de setembro de 2012 a dezembro de 2012 e as Notas Fiscais de Serviço de Comunicação (contas de telefone) de março de 2011, de setembro de 2011, de dezembro de 2011 e de janeiro a dezembro de 2012. Tipos de documentos fiscais não exibidos: Notas Fiscais/Contas de Energia Elétrica, modelo 6, são previstas pelo artigo 146 do RICMS/00 e as Notas Fiscais de Serviço de Comunicação, modelo 21, são previstas pelo artigo 175 do RICMS/00. Quantidade de documentos fiscais não

exibidos: 26 (vinte e seis). Para comprovação da infração fiscal, anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto e Notificação de 27/02/2014.

INFRINGÊNCIA: Art. 494, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. IV, alínea "j" c/c §§ 8º e 10º, da Lei 6.374/89

III - INFRAÇÕES RELATIVAS A LIVROS FISCAIS, CONTÁBEIS E REGISTROS MAGNÉTICOS:

3. Deixou de escriturar as notas fiscais eletrônicas, referente a entradas de mercadorias/recebimento de serviços no seu estabelecimento em seu livro Registro de Entradas no período de 2011, sendo que já se encontram escrituradas as operações/prestações do período. Com essa atitude, o contribuinte contrariou frontalmente os artigos 214 e 225 do RICMS/00, que trata do referido livro. Tais relatórios de operações internas e interestaduais foram obtidos junto aos arquivos da SEFAZ. Valor das operações/prestações: R\$ 996.402,94 (novecentos e noventa e seis mil, quatrocentos e dois reais e noventa e quatro centavos). Para comprovação da infração, anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto, Relação de Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas de 2011 não escrituradas em seu livro Registro de Entradas (2fls), os DANFEs (Documentos Auxiliares da Notas Fiscais Eletrônicas), 03 (três) Consultas junto à NF-e, cópias de folhas dos livros Registros de Entradas do período, Notificação-via DEC de nº IC/N/FIS/000037399/2014, de 13/06/2014, Protocolo GDOC nº 12550-601381/2014 (solicitando prazo de 30 dias para atendimento de notificação) e Protocolo GDOC nº 12550-725994/2014 (respondendo a notificação).

INFRINGÊNCIA: Arts. 214 c/c art. 225, do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

4. Deixou de escriturar, nos períodos de fevereiro, setembro e dezembro de 2011, Notas Fiscais de Serviços de Comunicação (contas de telefone) discriminadas abaixo, sendo que já se encontram escrituradas as operações/prestações do período. Valor das operações/prestações: R\$ 793,27 (setecentos e noventa e três reais e vinte e sete centavos).

NF	PERÍODO	VALOR (R\$)
543633077	14/02/2011	393,46
55494	12/02/2011	164,83
64223	12/09/2011	142,62
61939	12/12/2011	92,36

Para comprovação da infração fiscal, anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto, documentos fiscais elencados e cópias das folhas do livro Registro de Apuração de ICMS referentes às entradas, as quais evidenciam que o CFOP 1.302 - Aquisição de serviço de comunicação por estabelecimento industrial não foi escriturado.

INFRINGÊNCIA: Arts. 214 c/c art. 225, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. V, alínea "a" c/c §§ 7º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89

IV - INFRAÇÕES RELATIVAS À APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÃO ECONÔMICO-FISCAL E À GUIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO:

5. Elaborou e entregou 02 (duas) Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIAs) dos períodos de abril e maio de 2012, com indicação incorreta dos dados e das informações econômico-fiscais, referentes aos campos de débito (campos 051, 052, 055 das GIAs), de crédito do imposto (campos 057, 058 e 060 das GIAs) e apuração do imposto (campos 061, 062, 063 e 065 das respectivas GIAs). O contribuinte estava submetido ao regime periódico de apuração (RPA) no período. Tais erros são discriminados abaixo. Para comprovação da infração fiscal, anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto, as Guias de Informação de Apuração do ICMS de 04/2012 e 05/2012 e cópias das folhas dos livros Registros de Apuração do ICMS (RAICMS) de 04/2012 e 05/2012. Erros encontrados nas GIAs de abril de 2012 e maio de 2012:

Campos da GIA de 04/2012(R\$)	Campos do RAICMS de 04/2012(R\$)
052 - 3.978,00	3.589,20
055 - 132.080,38	131.691,58
057 - 259,20	0,00
060 - 88.459,49	88.200,29
063 - 43.620,89	43.491,29
065 - 43.620,89	43.491,29
Campos da GIA de 05/2012(R\$)	Campos do RAICMS de 05/2012(R\$)
051 - 159.791,38	159.693,28
055 - 159.791,38	159.693,28
063 - 44.164,37	44.066,27
065 - 44.164,37	44.066,27

INFRINGÊNCIA: Arts. 87, §2º, art. 109, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. VII, alínea "b" c/c §§ 8º e 10º, da Lei 6.374/89

V - INFRAÇÕES RELATIVAS A SISTEMA ELETRÔNICO DE PROC. DE DADOS E AO USO E INTERVENÇÃO EM MÁQUINA REGISTRADORA, TERMINAL PONTO DE VENDA-PDV, EQUIPAMENTO EMIS. DE CUPOM FISCAL-ECF OU QUALQUER OUTRO EQUIP.

6. Entregou à Secretaria da Fazenda, arquivo digital contendo as operações efetuadas nos anos de 2011 e de janeiro a setembro de 2012 com dados incompletos, cujo o valor é de R\$ 95.407.929,19 (noventa e cinco milhões, quatrocentos e sete mil, novecentos e vinte e nove reais e dezenove centavos). O arquivo está com dados incompletos de suas operações, conforme se comprova pelos documentos juntados abaixo que comprovam a inexatidão dos arquivos. Para comprovação da infração,

anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto, Notificação para apresentação dos arquivos magnéticos de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, de 17/06/2013 (Anexo 2.09-A); Renotificação-Anexo 2.09-B de 01/07/2013 anexa; Renotificação-Anexo 2.09-B de 21/08/2013; Recibos de Arquivos Eletrônicos (autenticados em 04/02/2014 e 18/02/2014, com as Validações dos arquivos entregues junto ao SINTEGRA); Relatórios extraídos dos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte para os exercícios de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, que comprovam a inexatidão dos arquivos, tais como: "Comparativo Resumo por CFOP"s (Docto Fiscal X Itens) de 2011 e de janeiro a setembro de 2012", "Comparativo Docto Fiscal X Itens (Detalhado) de 2011 e de janeiro a setembro de 2012", "Relatório das Diferenças de Valores entre o Arquivo Magnético e o Livro RAICMS do Resumo por CFOP por mês dos exercícios de 2011 e de janeiro a setembro de 2012", "Relatório de Comparar Gia x Arquivo Magnético dos exercícios de 2011 e de janeiro a setembro de 2012"; Relatório de Entradas e Saídas de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIAs) do período, Resumo por CFOP(Mensal)Arquivo Magnético de 2011 e de janeiro a setembro de 2012; GIA Frente-Arq. Magnético de 2011 e de janeiro a setembro de 2012; e, cópias dos livros Registros de Apuração do ICMS (RAICMS) do período.

INFRINGÊNCIA: Arts. 250, art. 494, do RICMS (Dec. 45.490/00), (c/c) artigos 4º e 30 da Portaria CAT 32/96.

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

VI - INFRAÇÕES RELATIVAS A LIVROS FISCAIS, CONTÁBEIS E REGISTROS MAGNÉTICOS:

7. Deixou de escriturar, no período de 08 de setembro de 2011, a nota fiscal eletrônica de nº 1.749, relativo à saída de mercadoria em operação não sujeita ao pagamento do imposto, no valor de R\$ 848,00. A Mercadoria não está sujeita ao pagamento do imposto em operação posterior. Operação isenta conforme artigo 3º do Anexo I do RICMS/00 (artigo 8º do RICMS/00). CFOP 5.911 - Remessa de amostra grátis. Valor da operação: R\$ 848,00 (oitocentos e quarenta e oito reais). Para comprovação da infração fiscal, anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto, DANFE (Documento Auxiliar da nota fiscal eletrônica) nº 1.749, folhas do livro Registro de Saídas, Notificação-via DEC de nº IC/N/FIS/000037399/2014, protocolo GDOC nº 12550-601381/2014 (solicitando prazo de 30 dias para atender notificação) e protocolo GDOC nº 12550-725994/2014 (respondendo a notificação).

INFRINGÊNCIA: Arts. 215 c/c art. 225, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. V, alínea "c" c/c §§ 7º, 8º e 10º, da Lei

6.374/89

VII - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:

8. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 105.599,81 (cento e cinco mil, quinhentos e noventa e nove reais e oitenta e um centavos) nos períodos de janeiro de 2012 a julho de 2012, e de setembro, novembro e dezembro de 2012 e valores especificados no demonstrativo abaixo, uma vez que os documentos fiscais que embasam as operações não são as primeiras vias. Para comprovação da infração fiscal, anexamos ao presente: Notas Explicativas ao Auto, Notificação de 27/02/2014 e cópias das folhas do livro Registro de Apuração de ICMS referentes às entradas (janeiro a julho de 2012 e setembro de 2012), folhas dos Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços (novembro e dezembro de 2012, as quais evidenciam que o CFOP 1.252 - Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial foi escriturado com o crédito indevido. Tais creditamentos indevidos ficaram evidenciados pela falta de exibição das Notas Fiscais/Contas de energia elétrica, elencadas no item II.2 do auto acima, conforme discriminado abaixo:

CFOP 1.252	VALOR CONTÁBIL(R\$)	BASE DE CÁLCULO	ICMS
01/2012	47.249,76	45.373,94	8.167,31
02/2012	47.490,95	45.605,56	8.209,00
03/2012	38.311,90	36.541,87	6.577,54
04/2012	49.679,46	47.406,00	8.533,08
05/2012	42.716,80	40.968,80	7.374,38
06/2012	49.423,45	47.409,19	8.533,66
07/2012	48.450,94	46.475,29	8.365,55
09/2012	58.446,75	56.074,27	10.093,37
11/2012	149.609,99	143.670,47	25.860,69
12/2012	80.329,25	77.140,18	13.885,23

INFRINGÊNCIA: Art. 61, §4º, item 2, 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

Assim, cabe **ressaltar** que o presente mandado de segurança foi impetrado **exclusivamente em face do Item V do AIIM nº 4.045.196-3**, acima indicado, em relação ao qual foi imposta multa à apelante de **R\$ 2.580.703,84** (dois milhões, quinhentos e oitenta mil, setecentos e três reais e oitenta e quatro centavos), correspondente a 2% (dois por cento) do valor total das operações realizadas no período pela apelante, de R\$ 95.407.929,19

(atualizado para **R\$ 129.035.191,87**). Sobre a questão, a autoridade fiscal fez os seguintes esclarecimentos:

2.6 - Infrações relativas à Entrega de Arquivos Magnéticos – Item V.6 do AIIM.

O contribuinte deixou de cumprir obrigações tributárias principais e acessórias, já seria lógico que encontrássemos distorções na entrega dos arquivos magnéticos; e, foi justamente isto que ocorreu. Neste momento, aproveitamos para detalhar o ocorrido, lembrando que notificamos diversas vezes o contribuinte a apresentar os referidos arquivos magnéticos, a saber:

2.6.1 - Notificamos o contribuinte a apresentar os arquivos magnéticos dos exercícios de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, de acordo com o previsto nos artigos 4º e 30, e, o item 14 (Registro Tipo 54) do Anexo 1 do Manual de Orientação, todos da Portaria CAT nº 32/96, de 28/03/96, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de processamento de dados, conforme Notificação - Anexo 2.09-A, de 17/06/2013, em anexo, para o contribuinte apresentar os arquivos magnéticos. O contribuinte apresentou arquivo fora das especificações, não coincidentes com o período elencado, rejeitados pelo validador Sintegra, comprovado através da juntada da validação impressa junto ao Validador Sintegra de 25/06/2013 do arquivo de 01/01/2011 a 30/09/2012, portanto renotificamos o contribuinte a apresentar os arquivos corretamente, conforme Renotificação – Anexo 2.09-B – Notificação-Anexo 2.09-B, de 01/07/2013.

2.6.2 - O infrator apresentou os novos arquivos, validados pelo Validador Sintegra em 02/07/2013, com registros fiscais incompletos e fora das especificações, dos exercícios de 01/01/2011 a 30/09/2012. Renotificamos o contribuinte a apresentar os arquivos corretamente, conforme Renotificação – Anexo 2.09-B, de 21/08/2013. O contribuinte apresentou arquivos magnéticos incorretamente novamente com a listagem de erros impressas anexadas: (10 folhas de erros para o período de janeiro a outubro de 2011, 1 folha de erro para o período de novembro a dezembro de 2011 e 1 folha para o período de janeiro a setembro de 2012), o que nos levou a fazer nova Renotificação – Anexo 2.09-B, de 04/09/2013. Diante disso, inadvertidamente, o contribuinte já havia mandado os arquivos magnéticos, por meio de correio eletrônico, no dia 29 de agosto de 2013, conforme "print" do referido e-mail de 04/02/2014. Anexamos ainda as validações impressas, de 03/09/2013, dos arquivos recebidos do período (de 01/01/2011 a 31/10/2011; de 01/11/2011 a 31/12/2011 e de 01/01/2012 a 30/09/2012). Os arquivos foram recepcionados em 27/02/2014, através dos "Recibos de Arquivos Eletrônicos" ("Recibo Sefaz"), anexados ao presente.

2.6.3 - Utilizamos desses três arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte

para gerar os relatórios das inconsistências encontradas nos arquivos entregues ao Fisco. Ainda para comprovar detalhadamente a infração cometida, anexamos os seguintes relatórios: "Comparativo Resumo por CFOP (Docto Fiscal X Itens)" de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, "Comparativo Documento Fiscal X Itens (Detalhado)" dos exercícios de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, "Relatório das Diferenças de Valores entre o Arquivo Magnético e o Livro RAICMS do Resumo por CFOP por mês dos exercícios de 2011 e de janeiro a setembro de 2012", "Relatório de Comparar GIA X Arquivo Magnético dos exercícios de 2011 e de janeiro a setembro de 2012", Relatório de Entradas e Saídas de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, cópias das GIAs, Resumo por CFOP(Mensal) Arquivo Magnético de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, GIA FRENTE do Arquivo Magnético de 2011 e de janeiro a setembro de 2012, cópias dos livros Registros de Apuração do ICMS (RAICMS) do período e estas Notas Explicativas ao Auto.

2.6.4 – O contribuinte protocolou pedido para prorrogação de prazo para atendimento de notificação (Protocolo GDOC nº 12550-256030/2012, de 06/06/2014 cópia anexa). O contribuinte, na figura de seu contabilista, nos explicou que os arquivos estavam incorretos, como já demonstrado através das provas documentais robustas trazidas ao processo.

2.6.5 - Explicitando o cálculo da base de cálculo para aplicação da penalidade prevista no inciso x do inciso VIII do Artigo 85 da Lei nº 6.374/89, que prevê 2% sobre as operações ou prestações do respectivo período. **Recorremos aos valores escriturados nos livros Registros de Apuração do ICMS (RAICMS)**, a seguir:

Para o exercício de 2011: Valor das Entradas = R\$ 20.082.644,48 e Valor das Saídas = R\$ 14.675.065,12, perfazendo um total de R\$ 34.757.709,60.

Para o exercício de janeiro a setembro de 2012: Valor das Entradas = R\$ 30.314.452,27 e Valor das Saídas = R\$ 30.335.767,32, perfazendo um total de R\$ 60.650.219,59. (negritei)

(I) Pois bem, em primeiro lugar, se insurge a apelante contra o **valor da multa** aplicada no **item V do AIIM nº 4.045.196-3**, que aduz possuir caráter confiscatório, devendo ser limitada a 100% (cem por cento) do valor do ICMS incidente no caso, o qual, segundo a própria apelante, seria de **R\$ 135.453,22** (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e vinte e dois centavos, fl. 86).

É certo que o E. Supremo Tribunal Federal já firmou

entendimento no sentido de que a multa punitiva, em caso de descumprimento de **obrigações tributárias principais**, deve ser fixada entre 20% (vinte por cento) e 30% (trinta por cento) do valor do tributo devido, mostrando-se mais adequada à luz do princípio da proporcionalidade, razoabilidade e da vedação ao confisco, previsto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal¹.

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO – 2. Direito Tributário – 3. Aplicação de multa – **Vedação ao confisco – Multas tributárias fixadas em 20% a 30% do valor do débito – Possibilidade** – 4. Ausência de argumentos capazes de infirmar a decisão agravada – 5. Agravo regimental a que se nega provimento. **(Agravo Regimental no Agravo de Recurso Extraordinário nº 989.691/PE; Rel. Min. Gilmar Mendes; Órgão Julg.: Seg. Turma; Data do Julg.: 17/08/2.018, Data da Pub.: 27/08/2.018)** (negritei)

PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO REGIMENTAL – CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO – MULTA – VEDAÇÃO DO EFEITO DE CONFISCO – APLICABILIDADE – RAZÕES RECURSAIS PELA MANUTENÇÃO DA MULTA – AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DE PECULIARIDADE DA INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A GRAVIDADE DA PUNIÇÃO – DECISÃO MANTIDA – 1. Conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas – **2. Esta Corte já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. Caso em que o Tribunal de origem reduziu a multa de 60% para 30%** – 3. A mera alusão à mora, pontual e isoladamente considerada, é insuficiente para estabelecer a relação de calibração e ponderação necessárias entre a gravidade da conduta e o peso da punição – É ônus da parte interessada apontar peculiaridades e idiossincrasias do quadro que permitiriam sustentar a proporcionalidade da pena almejada – Agravo regimental ao qual se nega provimento. **(Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 523.471/MG; Rel. Min. Joaquim Barbosa; Órgão Julg.: Seg. Turma; Data do Julg. 06/04/2.010; Data da Pub.: 23/04/2.010)** (negritei)

Nesse sentido, é também o entendimento adotado por esta
C. 3ª Câmara de Direito Público:

¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV. Utilizar tributo com efeito de confisco;

APELAÇÃO CÍVEL – DÉBITO FISCAL – ICMS – Juros – Inconstitucionalidade da Lei nº 13.918/09 – Multa Abusiva – Sentença parcialmente procedente para limitar os juros à taxa SELIC e limitar a multa em 100% sobre o valor do débito fiscal – Apelação de ambas as partes – **Além da abusividade da multa acima de 100% sobre o tributo devido, os juros superiores à taxa SELIC estão com aplicação proibida** – Recurso da embargante parcialmente provido para **reduzir a multa para 30% sobre o valor do débito fiscal**, recurso da Fazenda e Reexame Necessário não providos. **(Apelação Cível nº 1010499-66.2020.8.26.0344; Rel. Des. José Luiz Gavião de Almeida; Órgão Julg.: 3ª Câm. de Dir. Púb.; Data do Julg.: 01/09/2.021; Data de Reg.: 01/09/2.021)** (negritei).

ICMS – ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO – CREDITAMENTO INDEVIDO – Laudo pericial – Não entrega de documentos requeridos pelo expert para a comprovação das operações – Decadência, aplicação do disposto no art. 150, §4º, do CTN para fins de contagem de prazo – Precedente STJ – **Multa abusiva constatada – Redução para 30%** - Recurso da Autora parcialmente provido e não provido o recurso da Fazenda do Estado. **(Apelação nº 1027351-10.2016.8.26.0053; Rel. Des. Marrey Uint; Comarca: São Paulo; Órgão Julg.: 3ª Câm. de Dir. Púb.; Data do Julg.: 15/03/2.021; Data de Reg.: 15/03/2.021)** (negritei)

APELAÇÃO CÍVEL – AÇÃO ANULATÓRIA – ITCMD – PRETENSÃO DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE ITCMD EXIGIDO NO AIIM Nº 4.070.846-9 – Sentença de improcedência – Pretensão de reforma – Autora que transacionou com sua genitora, no ano de 2009, cotas de sociedade no valor de R\$ 500.000,00 – Falecimento de sua genitora em 21.10.2010 – Recebimento de transferência patrimonial declarada à Receita Federal no ano base 2010 como transferências patrimoniais do quadro de rendimentos isentos e não tributáveis – **Inconformismo que merece acolhimento somente no que tange ao percentual da multa aplicada, que deve ser reduzida para 30%**, mantendo-se a r. sentença, no mais, por seus próprios e bem deduzidos fundamentos, os quais são adotados como razão de decidir, nos termos do art. 252 do Regimento Interno deste Tribunal – Recurso parcialmente provido. **(Apelação nº 1038301-89.2016.8.26.0114; Rel. Des. Camargo Pereira; Órgão Julg.: 3ª Câm. de Dir. Púb.; Data do Julg.: 04/05/2.021; Data de Reg.: 04/05/2.021)** (negritei)

No que tange às multas incidentes sobre o descumprimento de **obrigações tributárias acessórias**, o E. Supremo Tribunal Federal, no TEMA nº 487, ainda não julgado, já reconheceu a existência de repercussão geral na questão “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”.

Com efeito, a controvérsia adentra a própria natureza das obrigações tributárias acessórias, que, conforme preceituado no artigo 113, parágrafo 2º, do Código Tributário Nacional, são aquelas que decorrem da legislação tributária e têm por objeto prestações positivas ou negativas **no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos**.

Assim, o interesse do Fisco na observância das obrigações acessórias transcende o mero controle formal, de modo que a apresentação de informações completas e fidedignas permite ao Fisco identificar eventuais irregularidades no cumprimento das obrigações tributárias principais, bem como prevenir e combater a evasão fiscal.

Ocorre que, se a razão de ser das obrigações acessórias é viabilizar a atividade fiscalizatória estatal, então as penalidades impostas pelo seu descumprimento devem guardar proporcionalidade com a gravidade da infração cometida e com os **prejuízos efetivamente causados ao interesse fiscal**.

Ou seja, ainda que não haja se falar em descumprimento de obrigação tributária principal, no presente caso, e diante do ainda “não julgado” TEMA nº 487, entendo que **o valor do ICMS subjacente às operações autuadas deve necessariamente limitar a multa imposta à apelante**, sob pena de esta tomar uma dimensão muito maior do que o próprio tributo que

se visa proteger, desvirtuando-se a finalidade da norma sancionadora e violando os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ainda observar o já mencionado princípio tributário da vedação ao confisco.

Assim, em conformidade com o entendimento desta C. 3ª Câmara de Direito Público, acima exposto, mesmo em se tratando de **obrigação tributária acessória**, entendo que a multa não pode ultrapassar 30% (trinta por cento) do valor do tributo relacionado às operações autuadas.

No mesmo sentido, em recente caso semelhante ao presente, também envolvendo **obrigação acessória**, entendeu esta C. 3ª Câmara de Direito Público:

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. Sentença de parcial procedência. Determinação de recálculo da multa da CDA ao parâmetro de 50% do valor da obrigação principal, e fixação da verba honorária pelo mínimo legal (10%) e sobre o proveito econômico. Possibilidade de reforma em parte. Multa que supera a integralidade ou 100% do valor do tributo a título de penalidade revela-se confiscatória, na esteira da jurisprudência do STF, que recomenda a redução segundo os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. **Embora ainda esteja pendente de julgamento no Supremo Tribunal Federal o recurso em que reconhecida repercussão geral do caráter confiscatório da "multa isolada" por descumprimento de obrigação acessória (Tema 487), o valor da denominada multa punitiva decorrente de descumprimento de obrigações acessórias (multa isolada), que, em princípio, independeria do produto da obrigação principal, deve ser, de todo modo, limitado ao valor do tributo (100%), como medida proporcional, razoável e juridicamente possível, conforme os precedentes da Corte Suprema.** Honorários advocatícios adequadamente fixados pelo mínimo legal e sob o proveito econômico obtido (CPC, art. 85, §§ 3º e 5º). Sentença reformada em parte, apenas para ajustar a alíquota das multas a 100% do valor do tributo. Recurso parcialmente provido. **(Apelação Cível nº 1001410-26.2019.8.26.0547; Rel. Des. Marrey Uint; Órgão Julg.: 3ª Câm. de Dir. Púb.; Data do Julg.: 17/03/2.025; Data de Reg.: 18/03/2.025)** (negritei)

Feitas tais considerações, no que tange ao **percentual do**

ICMS ao qual deve se limitar a multa imposta à apelante, apesar de a posição jurisprudencial desta C. 3ª Câmara de Direito Público ser no sentido de que a multa não pode ultrapassar 30% (trinta por cento) do valor do tributo relacionado às operações autuadas, a apelante **expressamente requereu a limitação da multa a 100% (cem por cento) do valor do ICMS**, percentual este que deve, portanto, ser adotado no caso, sob pena de julgamento "ultra petita".

O princípio da congruência, previsto nos artigos 141 e 492, ambos do Código de Processo Civil², impõe que o julgador deve decidir a lide nos limites em que foi proposta.

Não obstante seja inequívoco que o percentual de 30% atende melhor aos princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco, conforme exposto acima, a fixação da multa nesse patamar representaria concessão de tutela jurisdicional além daquela efetivamente pleiteada pela parte.

Portanto, conforme o pedido expresso da apelante, é de rigor se concluir que **a multa imposta no item V do AIIM nº 4.045.196-3 deve ser limitada a 100% (cem por cento) do valor do ICMS correspondente**.

Por outro lado, é necessário esclarecer que se **equivoca** a apelante ao alegar que o ICMS incidente no caso seria de R\$ 135.453,22 (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e vinte e dois centavos, fl. 86). Com efeito, tal valor diz respeito a infrações distintas da apelante, que sequer são objeto do presente mandado de segurança, pois corresponde à soma do ICMS indevidamente creditado pela apelante, nos **itens I e VII** do AIIM nº 4.045.196-3, relacionados a creditamento de ICMS decorrente de operação de aquisição de mercadoria para uso e consumo do próprio estabelecimento e a

² Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

(...)

Art. 492. É vedado ao juiz proferir decisão de natureza diversa da pedida, bem como condenar a parte em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

creditamento de ICMS sem a apresentação da primeira via dos respectivos documentos fiscais. Ou seja, ainda que relacionado aos exercícios de 2.011 e 2.012, o ICMS indevidamente creditado pela apelante está relacionado a uma parcela muito pequena das operações realizadas no período, e que não compreende inteiramente as operações autuadas no item V do AIIM nº 4.045.196-3.

Neste ponto, compulsando os documentos anexos ao item V do AIIM nº 4.045.196-3 (fls. 438/738), é possível observar, especificamente no documento "Comparativo Resumo por CFOPs (Docto Fiscal x Itens)" (fls. 467/471 e 521/526), que as inconsistências na documentação apresentada pela apelante dizem respeito a operações que geraram ICMS no valor total de **R\$ 2.449.736,02** (dois milhões, quatrocentos e quarenta e nove mil, setecentos e trinta e seis reais e dois centavos), **valor este, portanto, que deve servir de limite máximo à multa imposta à apelante.**

Logo, o pleito da apelante, quanto à limitação do valor da multa que lhe foi imposta em razão de seu caráter confiscatório, **comporta acolhimento em parte**, para que seja **limitado a 100%** (cem por cento) do valor do ICMS relacionado às operações autuadas, mas observado o **valor de R\$ 2.449.736,02** (dois milhões, quatrocentos e quarenta e nove mil, setecentos e trinta e seis reais e dois centavos).

(II) Superada tal questão, quanto aos **consectários legais** aplicáveis à **base de cálculo da multa aplicada no caso**, deve ser reformada a r. sentença, neste ponto.

Isso porque verifica-se às fls. 84/85 que, como **base de cálculo para a multa** imposta à apelante no **item V do AIIM nº 4.045.196-3**, **foi adotado o valor original das operações realizadas pela apelante no período de autuação, com a incidência, desde as datas em que se**

considerou terem ocorrido as infrações (31/12/2.011 e 30/09/2.012), da Taxa SELIC, índice que conjuga correção monetária e juros de mora.

Ocorre que, por um lado, nos termos do artigo 2º da Lei Estadual nº 10.175, de 30/12/1.998³, **não é possível a incidência de correção monetária por si só**, pois houve a **suspensão da atualização monetária** dos débitos fiscais a partir de 01/01/1.999. Por outro lado, nos termos do artigo 96, inciso II, da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989⁴, os **juros de mora devem incidir apenas a partir do segundo mês subsequente ao da notificação da lavratura do auto de infração**.

Assim, **não é possível a incidência de correção monetária ou juros de mora sobre a base de cálculo da multa** aplicada à apelante, devendo haver apenas a **incidência de juros de mora sobre a multa efetivamente calculada**, e **apenas após o segundo mês subsequente ao da notificação da lavratura do AIIM**.

Quanto aos **juros de mora** incidentes **sobre a multa efetivamente calculada**, cabe observar o julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.216.078/SP, submetido ao rito da repercussão geral, TEMA nº 1.062, de 30/08/2.019, do Supremo Tribunal Federal, no qual foi firmada a tese de que os estados-membros e o Distrito Federal podem legislar sobre os índices de correção monetária e taxas de juros de mora incidentes sobre seus créditos fiscais, **desde que limitados aos percentuais estabelecidos pela União para os mesmos fins**.

De forma semelhante, a Lei Estadual nº 13.918, de 22/12/2.009, foi declarada **inconstitucional** pelo órgão Especial deste E. Tribunal

³ Art. 2º. A partir de 1º de janeiro de 1.999 fica suspensa a atualização monetária dos débitos fiscais.

⁴ Art. 96. O montante do imposto ou da multa, aplicada nos termos do artigo 85 desta lei, fica sujeito a juros de mora, que incidem:

(...)

II. relativamente à multa aplicada nos termos do artigo 85 desta lei, **a partir do segundo mês subsequente ao da notificação da lavratura do auto de infração**. (negritei)

de Justiça⁵, que reconheceu que a taxa de juros aplicável ao montante do imposto não pode exceder aquela incidente na cobrança dos tributos federais, ou seja, na hipótese, a Taxa SELIC.

Posteriormente, a Lei Estadual nº 16.497, de 18/07/2.017, deu nova redação ao art. 96 da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989:

Art. 96. O montante do imposto ou da multa, aplicada nos termos do artigo 85 desta lei, fica sujeito a juros de mora, que incidem:

I. Relativamente ao imposto:

(...)

§1º. **A taxa de juros de mora é equivalente:**

- 1. por mês, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC** para títulos federais, acumulada mensalmente;
- 2. a 1% (um por cento) para fração de mês, assim entendido qualquer período de tempo inferior a um mês.** (negritei)

Contudo, verifica-se que a alteração legislativa, com a edição da Lei Estadual nº 16.497, de 18/07/2.017, não foi suficiente para suprir a incorreção apontada, como se verá a seguir.

Da mesma forma como ocorreu com a Lei Estadual nº 13.918, de 22/12/2.009, a Lei Estadual nº 16.497, de 18/07/2.017, ao dar nova redação ao disposto no artigo 96, inciso I, parágrafo 1º, item 2, da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, também fixou taxa de juros que, a depender do mês, podem superar o patamar da Taxa SELIC, quando esta for inferior a 1% naquele específico mês fracionário.

Dessa forma, é devido o recálculo administrativo dos débitos anteriores e posteriores à entrada em vigor da Lei Estadual nº 16.497, de 18/07/2.017.

⁵ Arguição de Inconstitucionalidade nº 0170909-61.2012.8.26.0000; Rel. Des. Paulo Dimas Mascaretti; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: Órgão Especial; Data do julgamento: 27/02/2013; Data de registro: 07/03/2013.

Nesse sentido, já decidiu esta C. 3ª Câmara de Direito

Público:

EMBARGOS À EXECUÇÃO – ICMS – EXCESSO DE JUROS – **A Lei nº 16.497/2017 apresenta a mesma incorreção da Lei nº 13.918/09 declarada inconstitucional por esta Corte por permitir a fixação de taxa de juros superiores à Taxa Selic, no percentual de 1% sobre a fração do mês** – Vício que não implica na nulidade das CDAs, mas correção por cálculo aritmético – Recurso parcialmente provido. **(Apelação Cível nº 1001485-49.2021.8.26.0368; Rel. Des. Marrey Unt; Órgão Julg.: 3ª Câm. de Dir. Púb.; Data do Julg.: 12/01/2.022; Data de Reg.: 12/01/2.022)** (negritei)

AGRAVO DE INSTRUMENTO – EXECUÇÃO FISCAL – ALEGAÇÃO DE EXCESSO DE EXECUÇÃO RELATIVO A JUROS DE MORA – Exceção de pré-executividade acolhida em parte – Item 2 do § 1º do art. 96, da Lei nº 6.374/1989 alterado pelo art. 1º, inc. VII, da Lei nº 16.497/2017, que estabelece a aplicação de juros de 1% para fração de mês – Inaplicabilidade – Decisão do Órgão Especial em arguição de inconstitucionalidade, Arguição de Inconstitucionalidade nº 0170909-61.2012.8.26.0000, no sentido de que a taxa de juros aplicável ao montante do imposto ou da multa não pode exceder aquela incidente na cobrança dos tributos federais (SELIC), mesmo para frações de meses – Juros que, para a fração do mês, devem ser calculados pro rata die – Precedentes do TJSP – Honorários advocatícios devidos em favor da excipiente – Decisão mantida – Recurso improvido. **(Agravado de Instrumento nº 3006389-47.2023.8.26.0000; Relª. Paola Lorena; Órgão Julg.: 3ª Câm. de Dir. Púb.; Data do Julg.: 08/11/2.023; Data de Reg.: 08/11/2.023)**

Portanto, também **deve ser reformada a r. sentença, para se limitar os juros de mora incidentes sobre a multa efetivamente calculada à Taxa SELIC, inclusive nas frações de mês.**

Superados os pleitos principais da apelante, passo à análise do pedido subsidiário de recapitulação da infração autuada.

No caso, a multa foi aplicada com base no artigo 85, inciso VIII, alínea "x", da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, sendo que a apelante pretende a recapitulação da infração autuada no item V do AIIM nº 4.045.196-3, para as hipóteses do artigo 85, inciso VIII, alínea "u", ou inciso V, alíneas "i" ou "m", ou inciso VIII, alínea "v" (nesta ordem de preferência), todos também da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, que assim dispõe:

Art. 85. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, fica sujeito às seguintes penalidades:

(...)

V. Infrações relativas a livros fiscais, contábeis e registros magnéticos:

(...)

i) atraso de registro em meio magnético-multa equivalente a 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações não registradas;

(...)

m) extravio, perda, inutilização ou não exibição à autoridade fiscalizadora de livro fiscal ou contábil - multa equivalente a 1% (um por cento) do valor das operações e prestações que nele devam constar; não existindo operações ou prestações - multa equivalente ao valor de 70 (setenta) UFESPs, por livro;

(...)

VIII. Infrações relativas a sistema eletrônico de processamento de dados e ao uso e intervenção em máquina registradora, terminal ponto de venda-PDV, equipamento emissor de cupom fiscal-ECF ou qualquer outro equipamento:

(...)

u) deixar de atender notificação, no prazo indicado pela fiscalização, para apresentação de informação em meio magnético - multa equivalente ao valor de 10 (dez) UFESPs por dia de atraso, até o máximo de 300 (trezentas) UFESPs;

v) fornecimento de informação, em meio magnético, em padrão ou forma que não atenda às especificações estabelecidas pela legislação, ainda que acompanhada de documentação completa do sistema, que permita o tratamento das informações pelo fisco - multa de valor equivalente a 1% (um por cento) das operações ou prestações do período, não inferior ao valor equivalente a 100 (cem) UFESPs;

x) entrega à Secretaria da Fazenda, arquivo digital contendo operações efetuadas, com dados incompletos ou em padrão diferente do estabelecido pela legislação - multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações do

respectivo período.

Ocorre que a infração constatada pela autoridade fiscal foi justamente a “entrega de arquivos magnéticos com inconsistências, incompletos e fora das especificações exigidas”, exatamente como disposto na alínea “x”, do inciso VIII, do artigo 85 da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989.

Por sua vez, o artigo 85, inciso VIII, alínea “u”, da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, não pode ser aplicado ao caso, pois a infração constatada pela autoridade fiscal não foi a utilização não autorizada ou em desacordo com a autorização de sistema eletrônico, mas sim a entrega de arquivos digitais com dados incompletos. Não se discute a autorização para uso do sistema, mas a qualidade e completude dos dados fornecidos. No mesmo sentido, o artigo 85, inciso V, alínea “i”, da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, também não se aplica ao caso, pois não houve falta de escrituração de documentos de entrada em livros fiscais, mas sim a entrega de arquivos digitais com dados incompletos.

E o artigo 85, inciso V, alínea “m”, da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, se refere a “irregularidade de escrituração que não implique falta de pagamento do imposto”. Embora o conceito de “irregularidade de escrituração” seja amplo, a conduta específica de entrega de arquivos digitais com dados incompletos encontra capitulação mais precisa na tipificação adotada pelo Fisco Estadual no caso, que trata especificamente de infrações relacionadas a sistemas eletrônicos de processamento de dados, o que afasta a utilização de norma genérica.

Por fim, o artigo 85, inciso VIII, alínea “v”, da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, ao se referir a “deixar de entregar arquivo magnético com registro fiscal ou entregá-lo com registro incompleto, ou que não reflita a totalidade das operações ou prestações do período”, embora se aproxime mais da conduta verificada, contempla três situações distintas: **(i)** a completa omissão na

entrega do arquivo magnético com registro fiscal; **(ii)** a entrega do arquivo com registro incompleto; ou **(iii)** a entrega de arquivo que não reflita a totalidade das operações ou prestações do período. O foco desta norma está na ausência ou na incompletude dos registros fiscais propriamente ditos, presumindo uma falha quantitativa na documentação fiscal apresentada ao Fisco, ao passo que, a alínea "x", aplicada no caso em tela, abrange não apenas a incompletude dos dados (aspecto qualitativo), mas também a inadequação ao padrão técnico exigido pela legislação tributária para os arquivos digitais.

Assim, a norma aplicada pela autoridade fiscal tipifica com precisão a infração praticada pela apelante, qual seja, a entrega à Secretaria da Fazenda de arquivo digital contendo operações efetuadas com dados incompletos. A fiscalização demonstrou, por meio de extensa documentação (fls. 438/738), as inconsistências nos arquivos apresentados pela apelante, não tendo esta logrado êxito em comprovar a regularidade dos arquivos apresentados.

As demais capitulações pretendidas pela apelante não se amoldam com a mesma precisão à conduta verificada, seja por tratarem de situações diversas, seja por constituírem normas mais genéricas quando há norma específica aplicável. Logo, é aplicável à infração cometida pela apelante o disposto no artigo 85, inciso VIII, alínea "x", da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, que prevê a imposição de multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações do respectivo período, sem se olvidar da limitação do respectivo valor ao ICMS correspondente a tais operações, nos termos supra.

Quanto ao **pedido subsidiário** para que **a base de cálculo da multa seja determinada pelo valor das operações divergentes/inexatas** ao invés do universo das operações, tal pretensão não comporta acolhimento, porque o texto legal é claro ao definir como base de cálculo o valor total das operações ou prestações do período fiscalizado, não apenas aquelas que apresentaram divergências ou inexatidões, uma vez que a

obrigação acessória de apresentar arquivos digitais com dados completos e em conformidade com o padrão estabelecido pela legislação abrange a totalidade das operações realizadas no período, não se referindo apenas às operações divergentes, mas à integralidade e confiabilidade do sistema de informação fiscal como um todo.

Não há, portanto, discricionariedade administrativa ou judicial para alterar a base de cálculo expressamente definida em lei, pois isso implicaria em violação ao princípio da legalidade tributária.

Importante ressaltar que esta conclusão não é incompatível com a limitação do valor final da multa ao ICMS correspondente, nos termos expostos anteriormente. Pois, não há que se falar em modificar o próprio critério legal de determinação da base sobre a qual incide o percentual da multa, substituindo o universo das operações pelas operações divergentes, mas é possível a revisão do valor da multa imposta no caso concreto, em observância aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco, mantendo-se a base de cálculo definida legalmente.

Por fim, o **pleito subsidiário** da apelante de **aplicação de lei ulterior mais benéfica ao caso**, que limitaria o valor da multa a 1% (um por cento) do faturamento, nos termos do artigo 85-A da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, este também não comporta acolhimento.

Com efeito, a Lei Estadual nº 17.293, de 15/10/2.020, acrescentou o artigo 85-A à Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, estabelecendo:

Art. 85-A. As multas a serem aplicadas nos casos em que não há exigência do imposto serão limitadas a 1% (um por cento) do valor total das operações de saídas e prestações de serviços realizadas pelo estabelecimento infrator nos 12 (doze) meses anteriores ao da lavratura do auto de infração.

À primeira vista, esta norma poderia atrair a aplicação do princípio da retroatividade benigna da lei tributária sancionadora, previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, que determina:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II. Tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ocorre que o próprio artigo 85-A, em seu parágrafo 2º, item 3, estabelece expressamente uma exceção à aplicação do benefício:

§2º. Não se aplica o disposto neste artigo nas hipóteses de:

(...)

3. Fornecimento incompleto das informações econômico-fiscais exigidas pela legislação, relativas a operações ou prestações, não regularizado mesmo após a notificação do fisco para complementação.

No caso em tela, conforme se extrai dos autos, especificamente do AIIM nº 4.045.196-3 e das Notas Explicativas (fls. 75/91), a apelante foi notificada por três vezes para regularizar a situação dos arquivos magnéticos antes da lavratura do auto de infração: **(i)** inicialmente, através da Notificação - Anexo 2.09-A, de 17/06/2.013; **(ii)** posteriormente, pela Renotificação - Anexo 2.09-B, de 01/07/2.013; e **(iii)** por fim, por meio da Renotificação - Anexo 2.09-B, de 21/08/2.013.

Apesar das reiteradas notificações, a apelante não forneceu as informações e documentos necessários à regularização da situação. A autoridade fiscal foi explícita ao afirmar que "o contribuinte apresentou arquivos magnéticos incorretamente novamente com a listagem de erros impressas

anexadas: (10 folhas de erros para o período de janeiro a outubro de 2011, 1 folha de erro para o período de novembro a dezembro de 2011 e 1 folha para o período de janeiro a setembro de 2012)”.

Dessa forma, mesmo que, **em tese**, fosse possível a retroatividade da norma mais benéfica prevista no artigo 85-A da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989, a conduta da apelante enquadra-se precisamente na exceção estabelecida pelo próprio dispositivo legal, não sendo possível se acolher também este pedido subsidiário da apelante.

Portanto, a r. **sentença** apelada deve ser reformada em parte, para a **concessão parcial da segurança**, a fim de **(i) limitar** a multa punitiva aplicada no item V do AIIM nº 4.045.196-3 a 100% (cem por cento) do valor do ICMS relacionado às operações autuadas, observado o montante de R\$ 2.449.736,02 (dois milhões, quatrocentos e quarenta e nove mil, setecentos e trinta e seis reais e dois centavos); **(ii) determinar** que os juros de mora e a correção monetária não incidam sobre a base de cálculo da multa aplicada, mas apenas sobre a multa efetivamente calculada, incidindo apenas a partir do segundo mês subsequente ao da notificação da lavratura do AIIM; e **(iii)** determinar que aos juros de mora seja aplicada a Taxa SELIC, inclusive nas frações de mês.

Sem honorários advocatícios, ante o rito eleito do mandado de segurança, nos termos do artigo 25 da Lei Federal nº 12.016, de 07/08/2.009⁶.

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO EM PARTE** à presente apelação, para **reformular parcialmente** a r. **sentença** apelada, a fim de **declarar a suspensão** da exigibilidade do débito tributário discutido, em razão dos depósitos efetuados pela apelante; e **conceder parcialmente a segurança** para: **(i) limitar** a multa punitiva aplicada no item V do AIIM nº

⁶ Art. 25. Não cabem, no processo de mandado de segurança, a interposição de embargos infringentes e a condenação ao pagamento dos honorários advocatícios, sem prejuízo da aplicação de sanções no caso de litigância de má-fé.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

4.045.196-3 a 100% (cem por cento) do valor do ICMS relacionado às operações autuadas, observado o montante de R\$ 2.449.736,02 (dois milhões, quatrocentos e quarenta e nove mil, setecentos e trinta e seis reais e dois centavos); **(ii) determinar** que os juros de mora e a correção monetária não incidam sobre a base de cálculo da multa aplicada, mas apenas sobre a multa efetivamente calculada, incidindo apenas a partir do segundo mês subsequente ao da notificação da lavratura do AIIM; e **(iii) determinar** que aos juros de mora seja aplicada a Taxa SELIC, inclusive nas frações de mês.

KLEBER LEYSER DE AQUINO
DESEMBARGADOR – RELATOR DESIGNADO
(Assinatura Eletrônica)