



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000408849

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2383576-41.2024.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante COMERCIAL ZANAO LTDA., é agravado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 10ª 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 ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ (Presidente sem voto), PAULO GALIZIA E MARCELO SEMER.

São Paulo, 28 de abril de 2025.

JOSÉ EDUARDO MARCONDES MACHADO

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Agravo de Instrumento n.º 2383576-41.2024.8.26.0000

Relator: José Eduardo Marcondes Machado

Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público

Processo de Origem n.º 1510041-07.2023.8.26.0014

Agravante: Comercial Zanao Ltda.

Agravada: Fazenda Pública do Estado de São Paulo

Comarca: São Paulo – Vara das Execuções Fiscais Estaduais

Juíza: Dra. Ana Maria Brugin

Voto n.º 9436

AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. Exceção de pré-executividade rejeitada. Pretensão de declaração de nulidade do AIIM e da CDA. Inadmissibilidade. Exceção de pré-executividade que é restrita às "matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória", conforme explicitado na Súmula 393 do STJ. Questão que deve ser arguida em sede de embargos à execução Precedente. Necessidade de produção de prova que é incompatível com a via da exceção de pré-executividade. Decisão mantida. Agravo de instrumento não provido.

Cuida-se de agravo de instrumento interposto por **Comercial Zanao Ltda.** contra a decisão proferida a fls. 1.505/1.506 dos autos da execução fiscal n.º 1510041-07.2023.8.26.0014, que rejeitou a exceção de pré-executividade oposta pela agravante ao fundamento de que *“as alegações trazidas pela excipiente demandam dilação probatória, especialmente pelo fato de que sua pretensão é desconstituir ato declarado válido em processo administrativo regular, cujo ônus da prova de invalidade recai sobre quem a invoca”, “não sendo possível transformar a presente exceção por via transversa num procedimento ordinário e com ampla produção de provas”*.

Irresignada, alega a agravante (fls. 1/39), em síntese, que: i) os argumentos expostos não demandam dilação probatória; ii) tem como atividade principal o comércio por atacado de peças e acessórios novos de veículos automotores, e no período de março de 2015 a fevereiro de 2016 adquiriu produtos

derivados do petróleo (lubrificantes), da empresa Lince Comércio de Lubrificantes Ltda., à época plenamente habilitada no CNPJ, com estabelecimento operante e que gozava da presunção de regularidade fiscal (artigo 59, §1º, 4, do RICMS/SP), mas declarada inidônea em 20.12.2018 (fl. 292), com nulidade de sua inscrição estadual a partir de sua constituição (7.4.2004), o que ensejou a lavratura do AIIM n.º 4.126.082-0 contra a agravante para a cobrança do ICMS-ST supostamente devido por solidariedade do destinatário, acrescido de multa e juros (fls. 49/56); iii) a autuação foi combatida no âmbito administrativo até a última instância, sem sucesso, e por considerar que o posicionamento adotado contraria a jurisprudência do STJ, que tutela o contribuinte de boa-fé quanto aos efeitos retroativos da declaração de inidoneidade, opôs exceção de pré-executividade para obter a declaração de nulidade do AIIM e da CDA; iv) foi comprovada a efetiva ocorrência das operações, pois os pagamentos dos boletos gerados pelas notas fiscais emitidas pela empresa Lince foram demonstrados (fls. 308/344); a fiscalização levantou o SPED fiscal contendo os registros fiscais de entradas de mercadorias e aquisição de serviço, do período de março de 2015 a fevereiro de 2016 (fls. 489/507); e em sua defesa, apresentou “print” de tela do programa Receita.BX com o número dos recibos e obrigações SPED fiscal transmitidos no mesmo período para comprovar a integralidade das notas fiscais recebidas da Lince; apresentou ainda o Livro Razão do período das operações (fls. 524/784), demonstrou o lançamento de todas as notas fiscais de entrada e seus respectivos boletos, com comprovação de suas liquidações através de extrato bancário (fls. 786/792 e 794/849), com alguns pagamentos em 3 ou 4 parcelas, e embora a maioria dos boletos bancários tenha sido emitido pela empresa Extron Indústria e Comércio de Lubrificantes Ltda., todos os títulos apontam as informações vinculadas às notas fiscais emitidas pela empresa Lince Comércio de Lubrificantes e a destacam como avalista, o que leva a crer que a emissora das notas fiscais havia transacionado os títulos com a emissora dos boletos, fato que não desnatura a aquisição das mercadorias e a realização de seus pagamentos, que se mostram idôneos; v) incontroversa a efetiva circulação de mercadorias, decorrente da própria capitulação da infração relativa ao item I, do AIIM, pois o recolhimento do ICMS incidente sobre toda a cadeia se deu por antecipação em etapa anterior (artigo 274 do RICMS/SP); vi) a autuação traduz nítida e indevida transferência do dever de

fiscalização à recorrente, que compete única e exclusivamente à autoridade fiscal; a própria emissão das notas fiscais indica a regularidade da empresa fornecedora à época; nem mesmo a Fazenda do Estado tinha conhecimento da fraude ao tempo das negociações; a empresa emitia as notas fiscais atestando o prévio recolhimento do ICMS incidente na operação pelo estabelecimento, inviabilizando qualquer forma de seus clientes identificarem o não recolhimento do tributo estadual; agiu com zelo e diligência, e a empresa fornecedora se apresentava idônea ao tempo das operações, regularmente inscrita na repartição fiscal competente, em atividade no local indicado e possibilitava a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais apontados ao fisco; sua boa-fé não deixa margem para a incidência retroativa da declaração de inidoneidade publicada somente em 10.12.2018; vii) o STJ reconhece que a boa-fé do adquirente é identificada quando há comprovação da veracidade das operações e de que o contribuinte exigiu, no momento da celebração do negócio jurídico, a documentação pertinente à comprovação da regularidade da empresa vendedora; a declaração de inidoneidade só produz efeitos a partir de sua publicação; preenche os requisitos indispensáveis à caracterização de sua boa-fé, pois apresentou no processo administrativo todos os documentos que os atendem; o STJ também definiu que a declaração de inidoneidade só produz efeitos a partir de sua publicação, daí a impossibilidade de retroação dos efeitos do processo de cassação e nulidade de inscrição da empresa fornecedora para declarar a nulidade das notas fiscais das operações efetivamente realizadas entre a fornecedora e a agravante; viii) é ilegal a responsabilização da agravante pelo pagamento do imposto, mostrando-se indevida a aplicação do artigo 136, do CTN, em razão do disposto na Lei Complementar n.º 87/96; ix) inexistente solidariedade para exigência de ICMS, não podendo a empresa adquirente responder pelas irregularidades praticadas pela empresa fornecedora, sobretudo porque quando o comerciante adquire o produto (lubrificante), acobertado pela respectiva nota fiscal, parte do pressuposto de que está participando de uma operação mercantil perfeitamente regular, com ICMS declarado e retido na operação antecedente, pelo distribuidor, com vistas ao seu efetivo recolhimento aos cofres públicos; no caso dos autos, as notas fiscais evidenciam que de fato adquiriu as mercadorias, há provas do efetivo pagamento das notas fiscais, que não apresentam nenhuma irregularidade aparente, e as mercadorias ingressaram no seu

estabelecimento; responsabilizar a adquirente seria o mesmo que punir a vítima, ante a dificuldade ou impossibilidade de alcançar o criminoso; x) conforme os artigos 121 e 124, do CTN, o adquirente das mercadorias apenas poderia ser responsabilizado pelo imposto devido pela empresa declarada inidônea se tivesse interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal; a situação em que o adquirente de boa-fé recebe as mercadorias acompanhadas de notas fiscais que, contudo, foram posteriormente declaradas inidôneas, não é a hipótese legal prevista pelo artigo 124, do CTN, e pelo artigo 11, XI, c/c §1º, do RICMS/SP, e, portanto, não há fundamento legal que justifique a solidariedade pretendida pelo Fisco Estadual; xi) demonstrou e comprovou que a lavratura do AIIM nº 4.126.082 está amparada única e exclusivamente na retroação, para o ano de 2004 dos efeitos da inidoneidade da empresa “Lince Comércio de Lubrificantes”, declarada somente em 2018; também demonstrou a efetiva ocorrência das operações, com aquisição de mercadorias acompanhadas de notas fiscais, pagamento dos valores avençados por meio de boletos bancários, sendo incontroversas a circulação de mercadorias e a ausência de créditos aproveitados pela agravante, porquanto o recolhimento do ICMS incidente sobre toda a cadeia era devido por antecipação em etapa anterior; acostou aos autos do processo administrativo a prova de que os registros da SEFAZ à época das operações praticadas apontavam como regular a empresa “Lince Comércio de Lubrificantes”, caso contrário haveria a impossibilidade da emissão das notas fiscais eletrônicas pela fornecedora; comprovou que efetuou o pagamento do ICMS do período apurado no AIIM, por isso descabido se falar em dilação probatória.

Requer a atribuição de efeito suspensivo ao recurso, a fim de que seja determinada a suspensão da execução fiscal até o julgamento do agravo de instrumento, vez que comprovado o pagamento do ICMS apurado no AIIM n.º 4.126.082; há o risco de sofrer penhoras para a garantia da considerável dívida discutida, o que prejudicará o andamento dos seus negócios. Ao final, pugna o provimento do recurso, para que seja admitida a exceção, com a declaração da nulidade do AIIM n.º 4.126.082 e da CDA 1.340.874.572, e a consequente condenação da agravada ao pagamento dos ônus sucumbenciais, nos termos dos artigos 82, § 2º, 84 e 85, do Código de Processo Civil.

Foi indeferido o pedido de atribuição de efeito suspensivo ao

recurso (fls. 47/52).

A FESP apresentou contraminuta a fls. 59/63.

Não houve oposição ao julgamento virtual (fl. 46).

É o relatório.

A agravada promoveu execução fiscal n.º 1510041-07.2023.8.26.0014 em face da agravante, tendo por objeto CDA n.º 1.340.874.572, em virtude de débito relativo a ICMS declarado e não pago, exigindo-lhe o pagamento de R\$ 788.022,37, montante atualizado até 2.12.2023, sendo o débito principal de R\$ 160.620,79, juros de mora do principal de R\$ 128.493,13, multa punitiva de R\$ 376.279,09 e juros da multa punitiva de R\$ 122.629,36 (fls. 1/9 dos autos da execução fiscal).

A agravante apresentou exceção de pré-executividade (fls. 14/1.486), respondida a fls. 1.489/1.501 e rejeitada pela decisão de fls. 1.505/1.506.

Pois bem.

A exceção de pré-executividade, "*oposta sem a garantia do juízo, de modo geral, somente será admissível quando o executado puder demonstrar de plano a ilegitimidade da exigência, seja pelo pagamento, novação, prescrição, decadência ou iliquidez do título executivo*" (Ricardo Cunha Chimenti e outros, "Lei de Execução Fiscal" Ed. RT 2008 art. 16 n.º 16.7.1 p. 202).

O Superior Tribunal de Justiça há tempos se manifestou no sentido de que "*Doutrinariamente, tem-se entendido que, embora a sistemática processual só contemple a via de embargos para oferecimento de defesa, comporta a regra exceções para permitir, sem embargos e sem penhora, alegar-se na execução: a) matérias de ordem pública, que podem ser conhecidas de ofício pelo juiz, tais como pressupostos processuais, condições da ação, e outros, chamando-se tais defesas de objeção de pre-executividade: b) matérias arguidas pela parte, e que dispensam dilação probatória para serem examinadas e compreendidas, tais como: pagamento, decadência, retenção por benfeitorias, e outros. O certo é que a exceção de pre-executividade atende ao interesse público quanto à economia processual, desde que dispense dilação probatória*" (REsp n.º 229.394-RN Rel. Min. Eliana Calmon j. de 07.08.01 RSTJ vol. 152/231).

Na mesma orientação, a Súmula n.º 393 do STJ, estabelece:

"A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória".

Como se vê, a jurisprudência tem admitido a exceção de pré-executividade quando há prova inequívoca do descabimento, ainda que parcial, da execução fiscal, sem necessidade de dilação probatória, em questões de ordem pública e outras relativas a pressupostos específicos identificáveis de plano (Ag. 1999.01.00.117000- 2002.01.00.040774-8/MG, TRF 1ª Região, 3ª Turma, rel. Juiz Cândido Ribeiro, 25.04.03, RT 817/385).

Contudo, só será acolhida na hipótese da irregularidade ou vícios apontados no título serem perceptíveis de imediato.

Caso haja necessidade de produzir provas, a controvérsia deverá ser veiculada por meio de embargos à execução, que é a via processual apropriada quando imperioso o alargamento da discussão.

Fixadas estas premissas, **o recurso não comporta provimento.**

A irresignação da agravante diz com a alegada nulidade do AIIM e da CDA, porque considera estar comprovada sua boa-fé, com o preenchimento dos requisitos delineados pelo STJ no julgamento do REsp n.º 1.148.444/MG, sem a necessidade de dilação probatória.

No entanto, como a própria agravante noticia, a ela foi dado o exercício do contraditório e da ampla defesa no âmbito administrativo, no qual esgotou todas as instâncias, sem obter êxito.

Na matéria de defesa ventilada pela agravante consta a asserção de que estão comprovados: a ocorrência das negociações, a observância à regularidade fiscal da fornecedora ao tempo das operações, o pagamento das notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora, e a entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Como sabido, a exceção é meio de defesa com limitação quanto ao âmbito do pedido, que deve estar provado de imediato, e que se refira, substancialmente, a matéria de direito. No caso, entretanto, a agravante invoca teses que demandam a análise de provas.

Para demonstrar que a escrituração é regular ou demonstrar

que as notas são condizentes com a situação informada ou, ainda, que há correspondência entre as notas emitidas e a escrituração dos livros, entre as notas e os pagamentos, é preciso produção de prova – sobretudo pericial contábil – que não cabe em exceção de pré-executividade.

Apenas para exemplificar, a própria agravante traz fato que gera dúvida acerca da suficiência da documentação acostada, ao afirmar que a maioria dos boletos bancários foi emitido pela empresa Extron Indústria e Comércio der Lubrificantes Ltda., embora todos os títulos apontem as informações vinculadas às notas fiscais emitidas pela empresa Lince Comércio de Lubrificantes e a destacam como avalista, o que leva a crer que a emissora das notas fiscais havia transacionado os títulos com a emissora dos boletos, o que não desnaturaria a aquisição das mercadorias e a realização de seus pagamentos, que se mostram idôneos.

Só este fato é suficiente para demonstrar a necessidade de dilação probatória e comprovar a inadequação da exceção de pré-executividade para discutir a matéria posta a julgamento neste agravo de instrumento.

Em outras palavras, não se mostra possível aferir a regularidade da autuação sem a necessária dilação probatória, durante a qual, muitas vezes, mostra-se imprescindível a realização de prova pericial para comprovar a regularidade de todos os documentos trazidos aos autos pela empresa autuada, ou como já ressaltado, a correspondência entre eles.

Não obstante não se descure da regra geral da irretroatividade da declaração de inidoneidade, a Súmula 509 do STJ deixa clara a necessidade da demonstração da veracidade do negócio ao dispor que *“é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”*.

Cuida-se, portanto, de matéria complexa, que envolve discussão incompatível com a estreita via da exceção de pré-executividade.

Os embargos à execução mostram-se mais adequados ao deslinde da controvérsia, com a possibilidade do exercício do contraditório e da ampla defesa pela exequente/excepta e inclusive permitem ao magistrado, destinatário da prova, determinar eventualmente a realização de outras provas, ainda não existentes nos autos, para formar a sua convicção.

Logo, era mesmo o caso de rejeitar-se a objeção oposta pela agravante.

Inúmeros julgados desta Seção de Direito Público confluem ao entendimento ora adotado:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO – EXECUÇÃO FISCAL – EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – Pretensão de declaração de nulidade das CDAs – Inadequação da via eleita – Incidente de cognição limitada e cabimento restrito, somente admissível na execução fiscal quanto às matérias que possam ser conhecidas de ofício e não demandem dilação probatória – Necessidade, no presente caso, de dilação probatória – Súmula nº 393 do STJ – Questão que deve ser arguida em sede de embargos à execução – Precedentes – Decisão mantida – Recurso improvido” **(TJSP; Agravo de Instrumento 2323224-20.2024.8.26.0000; Relator (a): Maurício Fiorito; Órgão Julgador: 4ª Câmara de Direito Público; Foro de Itu - SAF - Serviço de Anexo Fiscal; Data do Julgamento: 05/12/2024; Data de Registro: 05/12/2024).**

“AGRAVO – EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – TRANSPORTADORA – ICMS – DÍVIDA RELACIONADA À INFRAÇÃO A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Decisão que julgou improcedente o pedido formulado em exceção de pré-executividade suscitada por transportadora de mercadorias – Exceção de pré-executividade que é restrita às "matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória", nos termos da Súmula 393 do STJ – Responsabilidade solidária da transportadora – Inocorrência – Devida autuação pelas práticas descritas no art. 85, III, "a" da Lei Estadual 6.364/89 – Necessidade de comprovação da regularidade fiscal e da regularidade das anotações contábeis da excipiente – Infrações que não estão relacionadas à declaração de inidoneidade da empresa contratante do serviço de transporte – Necessidade de produção de prova que é incompatível com a via da exceção de pré-executividade – Decisão mantida. RECURSO IMPROVIDO” **(TJSP; Agravo de Instrumento 2152083-30.2024.8.26.0000; Relator (a): Maria Fernanda de Toledo Rodovalho; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro das Execuções Fiscais Estaduais - Vara das Execuções Fiscais Estaduais; Data do Julgamento: 20/08/2024; Data de Registro: 23/08/2024).**

“TRIBUTOS AIIM – Auto de infração – Multa – Notificação – Domicílio Eletrônico do Contribuinte – Nulidade – Não demonstração – Alegação de validade da operação comercial e de irregularidade do levantamento fiscal – Prova – Necessidade – Exceção de pré-executividade – Rejeição – Possibilidade: – A exceção de pré-executividade não é meio de defesa para alegação de matérias que demandam dilação probatória” **(TJSP; Agravo de**



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Instrumento 2213090-23.2024.8.26.0000; Relator (a): Teresa Ramos Marques; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro das Execuções Fiscais Estaduais - Vara das Execuções Fiscais Estaduais; Data do Julgamento: 01/08/2024; Data de Registro: 01/08/2024).

Caso, portanto, de manutenção da decisão agravada.

Ante o exposto, **NEGA-SE PROVIMENTO ao recurso.**

JOSÉ EDUARDO MARCONDES MACHADO
Relator