



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000414942

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação Cível nº 1003478-02.2022.8.26.0269, da Comarca de Itapetininga, em que é apelante/apelado ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado/apelante MOURA BATERIAS AUTOMOTIVAS E INDUSTRIAIS - COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA..

ACORDAM, em 7ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso da FESP e deram parcial provimento ao recurso da autora. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores FRANCISCO SHINTATE (Presidente) E LUIZ SERGIO FERNANDES DE SOUZA.

São Paulo, 28 de abril de 2025.

MÔNICA SERRANO

RELATORA

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

APELAÇÃO CÍVEL nº 1003478-02.2022.8.26.0269 - Itapetininga

APELANTE: ESTADO DE SÃO PAULO

APELADO: MOURA BATERIAS AUTOMOTIVAS E INDUSTRIAIS -
COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

VOTO Nº 28043

APELAÇÕES – ICMS – Ação anulatória proposta por Moura Baterias Automotivas e Industriais em face da Fazenda Pública do Estado de São Paulo, visando a anulação de itens do débito tributário no AIIM nº 4.047.298-0 e a limitação dos juros à taxa Selic – Sentença de primeira instância anulou apenas o item 14 do AIIM –

RECURSO DO CONTRIBUINTE - A questão em discussão do ponto de vista das razões do contribuinte diz respeito à validade das autuações fiscais quanto aos itens remanescentes do AIIM nº 4.047.298-0, bem como no que concerne à aplicação de juros e multas – A autuação fiscal foi mantida para os itens 4, 5, 7, 9, 11, 12, 13 e 16 do AIIM, com base na análise dos documentos fiscais e na legislação aplicável, que não foram cumpridos corretamente pela autora – Provas juntadas que não são suficientes para abalar a higidez do Auto de Infração e Multa quanto aos itens mencionados – Impossibilidade de redução do valor da multa ao valor do tributo – Multa que não tem relação com o tributo, sendo calculada de acordo com o valor da operação, conforme legislação vigente – Juros de Mora – Os juros de mora superam a Taxa SELIC, tendo em vista que se referem a período anterior à edição da Lei Estadual nº 16.497/17, que alterou o art. 96 da Lei Estadual nº 6.374/89 – Necessidade de observância do entendimento firmado pelo C. Órgão Especial deste E. Tribunal no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade n. 0170909-61.2012.8.26.0000 – Sentença parcialmente reformada em tal ponto.

RECURSO DA FESP - Sustenta a Fesp, em apertada síntese, que o item 14 do AIIM trata de creditamento indevido do ICMS, tendo em vista a escrituração de notas fiscais de entrada, com ICMS maior que o devido. A controvérsia dos autos reside apenas na possibilidade de glosa do crédito tomado pela autora que sobeja aquele autorizado pelo art. 272, do RICMS, o que, como visto, revela-se insustentável frente ao que dispõe o art. 269, II, do RICMS, com respaldo no art. 66-B, I, da Lei nº 6.374/89, bem como o entendimento do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

593.849/MG (Tema nº 201), e o princípio constitucional da não cumulatividade. Mantida a anulação do item 14 do AIIM. **RECURSO DA FESP DESPROVIDO. RECURSO DA AUTORA PARCIALMENTE PROVIDO.**

Trata-se de ação anulatória proposta por **MOURA BATERIAS AUTOMOTIVAS E INDUSTRIAIS - COMÉRCIO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA** em face da **FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO** pela qual requer a anulação de alguns itens da cobrança do débito tributário contidos no AIIM nº 4.047.298-0 e, subsidiariamente, que seja afastado qualquer fator de correção monetária superior à taxa Selic.

Após a instrução processual e a realização de perícia, os pedidos foram julgados parcialmente procedentes apenas para anular o item 14 do AIIM n. 4.047.298-0, de fls. 20/21, mantendo-se os demais itens do auto de infração mencionado.

Inconformada, apela a FESP alegando, em suma, que o item 14 trata de creditamento indevido do ICMS, tendo em vista a escrituração de notas fiscais de entrada, com ICMS maior que o devido. Argumenta que nas entradas de óleo diesel, utilizado no processo produtivo e recebido com imposto retido por substituição tributária, o contribuinte se creditou de 18% sobre o valor da operação, quando a alíquota aplicável seria 12%. Afirma que, diferente do exarado na r. sentença, não há limitação de crédito. A controvérsia se resume ao imposto creditado pela autuada, relativamente à diferença entre o imposto retido anteriormente por substituição tributária e o crédito do imposto tomado com base no artigo 272 do RICMS/00.

Em seu recurso de apelação, a autora requer a reforma da r. sentença recorrida para limitar todos os juros aos índices da taxa Selic. Sobre o AIIM, dispõe sobre cada item:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

- Item 4 do AIIM: i) a operação de VENDA À ORDEM não gerou nenhum ônus à Recorrida; ii) a perícia atesta que os documentos fiscais anexos aos autos comprovam que os valores a título do ICMS foram devidamente destacados e recolhidos, o que enseja o cancelamento da exigência; iii) as saídas destinadas a salvados de sinistro é hipótese de não incidência, nos termos do artigo 3º, inciso IX, da LC 87/96 e artigo 7º, inciso XVI, do RICMS/00, devendo ser cancelada a cobrança referente às notas fiscais 1110 e 1190 – fls. 6442/6444; iv) patente o destaque do imposto no ato da venda das mercadorias disponibilizadas na forma de arrendamento mercantil, devendo ser cancelada a exigência, razão qual requer a reforma da sentença recorrida, a ordem de também excluir a NF 4989 da acusação do item 4 do AIIM 4.047.298-0; v) ainda quanto ao item 4, mesmo que não se considere as provas carreadas pela recorrente, o que se admite a título argumentativo, o Nobre Perito, por meio do anexo 02 (fls. 7948/7951), confirma que o montante exigido pela recorrida é ilíquido, ao atestar que é exigido R\$ 1.067.862,61 a título de tributo - e consequentemente sobre este valor incide juros e a multa -, enquanto ficou comprovado ter a recorrente recolhido R\$ 423.033,64, concluindo por havendo excesso de exação.

- Item 5 do AIIM: apesar da conclusão ser categórica em confirmar as operações triangulares, o Nobre Perito elabora planilha comparativa entre o valor recolhido pela recorrente e o cálculo da recorrida, apontando uma divergência de R\$ 467.676,28. Referida planilha de fls. 7959/7962, a princípio, induziu a conclusão de que houve recolhimento a menor. Assim, em resposta ao quesito complementar, o Nobre Perito esclarece que a recorrente NÃO deixou de recolher o ICMS.

- Item 7 do AIIM: no caso em tela, o estabelecimento importador se encontra estabelecido em Pernambuco, o que impede a tributação pelo Estado de São Paulo, conforme posicionamento do E. Supremo Tribunal Federal.

- Item 9 do AIIM: argumenta que da simples leitura das Notas Fiscais 16533 e 12117 (fls. 6672 e 6674) o imposto está destacado



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

normalmente, portanto, não há que se falar em falta de pagamento. Tal fato é confirmado pelo Nobre Perito atesta que houve o destaque e consequente recolhimento do ICMS-ST.

- Item 11: o laudo pericial confirma que os valores recolhidos pela recorrente estavam com as respectivas bases de cálculos, ora atraídas pela não incidência, ora por redução da base de cálculo.

- Itens 12 e 13: trata da devolução de mercadorias devolvidas pelos destinatários, a recorrente tão somente seguiu orientação constante no sítio eletrônico da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 6682/6691). Esta não cancelou as notas emitidas, gerando uma nova de entrada para recepcionar a mercadoria devolvida. Quanto ao item 13, o Nobre Perito confirma que foram destacados e até mesmo complementados por meio de carta de correção, os valores a título do ICMS dos documentos de fls. 6693/6696, tendo a recorrente se creditado dos respectivos valores destacados.

- Item 16: a requerente aduz que os documentos fiscais emitidos pelos remetentes foram enviados em remessa de garantia, com o ICMS destacado nas notas fiscais, justificando o crédito do imposto.

Assim, requereu que fosse recebido e provido o recurso, a fim de que seja reformada a r. sentença recorrida, para cancelar integralmente o crédito tributário constituído por meio do AIIM n. 4.047.298-0; ou, quando menos, a limitação dos juros aos índices da Taxa Selic, bem como da penalidade ao respectivo valor do tributo exigido.

Contrarrazões da autora às fls. 8.550/8.558.

A autora consignou oposição ao Julgamento Virtual (fl. 8.615/8.615).

É o relatório.

Os recurso da autora merece parcial provimento, e



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

apelação da FESP deve ser desprovida.

A autora, ora, apelante, foi autuada pela recorrida por meio do Auto de Infração e Imposição de Multa nº 4.047.298-0, que possui 18 acusações diversas.

Após discussão até última instância administrativa tributária, remanesceram as seguintes acusações:

- Item 4: deixar de recolher o ICMS, por emissão de documentos fiscais referentes a operações tributadas, como não tributadas;

- Item 5: deixar de recolher o ICMS, por emissão de documentos fiscais referentes a operações tributadas, como não tributadas;

- Item 7: deixar de recolher o ICMS, no desembaraço aduaneiro, pelo fato da mercadoria não ter transitado no estabelecimento de PE;

- Item 9: deixar de recolher o ICMS, por remessa de mercadorias para contribuintes sem a retenção do imposto (baterias automotivas) – substituição tributária;

- Item 11: deixar de recolher o ICMS, por não registrar no Livro de Registro de Apuração os valores corretos para apuração do imposto referente a diferença entre a alíquota interna e interestadual, quando da entrada de mercadoria de outro Estado, destinada a uso, consumo e ativo imobilizado;

- Item 12: creditar-se indevidamente do ICMS, por emissão e escrituração no Livro Registro de Entrada em situação não prevista na legislação;

- Item 13: creditar-se indevidamente do ICMS, por registrar notas fiscais de entrada de própria emissão, em hipótese não permitida pela legislação;

- Item 14: creditar-se indevidamente do ICMS, por



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

escreiturar notas fiscais de entrada (óleo diesel), com ICMS maior que o devido; e

- Item 16: creditar-se indevidamente do ICMS, por escriturar digitalmente, nas entradas, valor superior ao destacado no documento fiscal.

A r. sentença julgou parcialmente procedentes os pedidos, cancelando integralmente a exigência do item 14, mantendo, na íntegra, os itens remanescentes.

Passa-se à análise dos itens do AIIM, baseando-se nas conclusões do processo administrativo, documentação juntada e na perícia realizada.

Item 4 do Auto de Infração e Imposição de Multa -

AIIM (fls. 16):

No AIIM, a infração do referido item foi descrita da seguinte forma:

"Deixou de pagar o ICMS, no montante de R\$ 1.067.862,62 (um milhão, sessenta e sete mil, oitocentos e sessenta e dois reais e sessenta e dois centavos), no período de outubro de 2012 a dezembro de 2013, por emissão de Notas Fiscais mod. 55, relacionadas no 'DEMONSTRATIVO D' fls. 41 a 52, referentes a operações tributadas, como não tributadas. Nas Notas Fiscais de saídas não foram destacados os valores relativos ao ICMS e também não foi indicado o motivo da não tributação das operações.

Comprovam a infração as imagens das notas fiscais eletrônicas de saídas juntadas por amostragem e do Livro Registro de Saídas em que estão registradas, conforme INDICE fls. 19 a 22."

Em relação ao item mencionado, alega a parte autora que:

"i) a operação de VENDA À ORDEM não gerou nenhum ônus à Recorrida; ii) a perícia atesta que os documentos fiscais anexos aos autos comprovam que os valores a título do ICMS foram devidamente destacados e recolhidos, o que enseja o cancelamento da exigência; iii) as saídas destinadas a salvados de sinistro é hipótese de não incidência, nos termos do artigo 3º, inciso IX, da LC 87/96 e artigo 7º, inciso XVI, do RICMS/00, devendo ser cancelada a cobrança referente às notas fiscais 1110 e 1190 – fls. 6442/6444; iv) patente o destaque do imposto no ato da venda das mercadorias disponibilizadas na forma de arrendamento mercantil, devendo ser cancelada a exigência, razão qual requer a reforma da sentença recorrida, a ordem de também excluir a NF 4989 da acusação do item 4 do AIIM 4.047.298-0; v) ainda quanto ao item 4, mesmo que não se considere as provas carreadas pela recorrente, o que se admite a título argumentativo, o Nobre Perito, por meio do anexo 02 (fls. 7948/7951), confirma que o montante exigido pela recorrida é ilíquido, ao atestar que é exigido R\$ 1.067.862,61 a título de tributo - e consequentemente sobre este valor incide juros e a multa -, enquanto ficou comprovado ter a recorrente recolhido R\$ 423.033,64,

concluindo por havendo excesso de exação.”

Embora a prova pericial tenha constatado que houve destaque dos respectivos valores a título de ICMS nas respectivas notas fiscais, em sua maioria (fls. 7879), verifica-se que a questão é outra. Com efeito, em todas as instâncias administrativas, o fisco deixou claro que o equívoco praticado pela requerente decorre da falta do correto preenchimento dos documentos fiscais.

As operações de “vendas à ordem” ocorrem quando a mercadoria permanece na posse do vendedor e é entregue, por conta e ordem do adquirente, a outro estabelecimento (da mesma empresa ou de terceiros). A operacionalização de operações de “vendas à ordem” está prevista no artigo 129, § 2º, do RICMS/00, que estabelece:

"Artigo 129 - Nas vendas à ordem ou para entrega futura, poderá ser emitida Nota Fiscal com indicação de que se destina a simples faturamento, vedado o destaque do valor do imposto (Lei 6.374/89, arts. 32, III, e 67, § 1º, e Convênio de 15-12-70 - SINIEF, art. 40, na redação do Ajuste SINIEF-1/87). (Redação dada ao art. 129 pelo inciso II do art. 1º do Decreto 48.475 de 28-01-04; DOE 29-01-04; efeitos a partir de 1º-02-04) § 2º - No caso de venda à ordem, por ocasião da entrega, global ou parcial, da mercadoria a terceiro, deverá ser emitida Nota Fiscal: 1 - pelo adquirente original em favor do destinatário, com destaque do valor do imposto, quando devido, consignando-se, sem prejuízo dos demais requisitos, o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento que irá promover a remessa; 2 - pelo vendedor remetente: a) em favor do destinatário, para acompanhar o transporte da mercadoria, sem destaque do

valor do imposto, na qual, além dos demais requisitos, constarão: como natureza da operação, a expressão 'Remessa por Ordem de Terceiro', o número de ordem, a série e a data da emissão da Nota Fiscal de que trata o item anterior, bem como o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do seu emitente; b) em favor do adquirente original, com destaque do valor do imposto, quando devido, na qual, além dos demais requisitos, constarão: como natureza da operação, a expressão 'Remessa Simbólica - Venda à Ordem', o número de ordem, a série e a data da emissão da Nota Fiscal prevista na alínea anterior, bem como o número de ordem, a série, a data da emissão e o valor da operação, constantes na Nota Fiscal relativa ao simples faturamento."

Da análise do artigo retro citado, constata-se que nas operações de “vendas à ordem” há a necessidade de emissão de três documentos fiscais: i) Do vendedor para o adquirente original, com o destaque do valor do imposto, quando devido; ii) Do vendedor para o destinatário, para acompanhar o transporte da mercadoria, sem o destaque do valor do imposto; e iii) Do adquirente original para o destinatário, com o destaque do valor do imposto, quando devido.

No presente caso, muito embora a parte autora alegue que as operações se tratam de “vendas à ordem”, o que de fato se comprova é a emissão de documentos fiscais sem destaque do imposto em situação não prevista na legislação.

Nos documentos fiscais emitidos pelo vendedor (Moura Baterias Automotivas) para o adquirente original (Acumuladores Moura), embora haja o destaque da alíquota interestadual de 7%, não há a indicação da natureza da operação – “Remessa Simbólica – Venda à Ordem”, tampouco existem



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

informações de que as mercadorias seriam entregues em outros locais ou para outros contribuintes, desrespeitando o artigo 129 acima transcrito.

Além disso, em todos os documentos fiscais há a declaração da transportadora que efetuou o transporte das mercadorias, o que torna evidente que referidas mercadorias saíram com destino ao estabelecimento do adquirente original (Acumuladores Moura), situado no Estado de Pernambuco, descaracterizando, por conseguinte, a alegação de que tais operações referem-se a “vendas à ordem”.

Já nos documentos emitidos pelo adquirente original (Acumuladores Moura) para diversos destinatários consta como natureza da operação o CFOP 6101 (Vendas de Mercadorias de Produção do Estabelecimento) e não há menção de que as mercadorias seriam entregues por outros contribuintes, em total desrespeito ao já citado artigo 129.

Outrossim, também há em todos os documentos fiscais a declaração da transportadora que efetuou o transporte das mercadorias, fato esse que comprova que as mercadorias saíram do estabelecimento da Acumuladores Moura sediado em Pernambuco e não da Moura Baterias Automotivas, como quer fazer crer a autuada.

No que tange às notas fiscais emitidas pelo estabelecimento da Moura Baterias Automotivas a diversos destinatários (objeto da presente autuação), cumpre destacar que em nenhuma delas há destaque do imposto. Observa-se, ainda, que consta como natureza da operação o CFOP 5949/6949 (Outra Saída de Mercadoria ou Prestação de Serviço Não Especificado).

Em algumas das notas há menção de que o ICMS devido foi destacado em documentos fiscais emitidos pela autuada. Já em outras notas fiscais, há a informação de que o ICMS estaria destacado nos documentos fiscais emitidos por Acumuladores Moura em Pernambuco, sem qualquer menção à legislação que permitiria essa conduta. Ademais, em nenhuma das notas fiscais há

menção de que as operações tratam-se de “vendas à ordem”, novamente desrespeitando o artigo 129 do Regulamento.

Por fim, ressalta-se que o AFR autuante destacou a existência de benefícios fiscais não previstos em convênio, concedidos pelo Estado de Pernambuco (conforme verifica-se no AIIM 4.047.299-1), para as operações de saídas de mercadorias produzidas naquele território, concluindo que: *“A se aceitar o procedimento do contribuinte, de alegação posterior de vendas à ordem, sem que a documentação emitida pelos envolvidos tenha qualquer declaração como tal, permitir-se-ia a simulação de saídas de mercadorias produzidas no estado de Pernambuco, com redução indevida do imposto a recolher para aquele estado com concomitante comprometimento da correta tributação ao estado de São Paulo, uma vez que se a mercadoria circulou apenas no território deste estado, caberia a alíquota interna e não a interestadual como foi aplicada.”*

No que se refere às notas fiscais nºs 1110 e 1190 (fls. 6.429/6.430), a autuada alega que se trata de operações nas quais ocorreu sinistro e por essa razão não há o destaque do imposto.

O artigo 3º, IX, da Lei Complementar 87/96, reproduzido pelo artigo 7º, XVI, do RICMS/00, estabelece que o ICMS não incide sobre a operação de qualquer natureza de que decorra a transmissão de bens móveis salvados de sinistro para companhia seguradoras.

Contudo, ao analisar os documentos fiscais, observa-se que os mesmos foram emitidos pela recorrente com destino a transportadoras e não a seguradoras, razão pela qual deve ser mantida a acusação nessa parte.

Quanto às notas fiscais 2372, 2375, 4175, 4179, 4181, 4182 e 4989, a recorrente afirma que se tratam de operações de arrendamento mercantil, sendo os documentos fiscais devidamente emitidos com o destaque do ICMS. O artigo 3º, VIII, da Lei Complementar 87/96, estabelece que o ICMS não incide sobre operações de arrendamento mercantil, exceto na venda do bem

arrendado ao arrendatário.

Ao analisar os documentos fiscais, verifica-se que nas notas fiscais de números 2375, 4179 e 4182 (fls. 6444, 6439 e 6441, respectivamente) emitidas para o arrendatário (Viaduto Com. De Máquinas e Serviços Ltda), consta em informações complementares a identificação do número das notas fiscais de vendas de mercadorias com incidência de ICMS. Referidas notas fiscais de vendas com o destaque do imposto (NF 2372-fls.6443, NF 4175-fls.6445 e NF 4181-fls.6440) foram emitidas para Toyota Leasing do Brasil S.A. (arrendador), constando no campo informações complementares os seguintes dizeres: “Faturamento conforme leasing arrendatário”.

Logo, conclui-se que nas operações de vendas entre a recorrente e a arrendadora houve o destaque e incidência do ICMS, ao passo que nas saídas das mercadorias ao arrendatário não houve a incidência do imposto, nos termos do artigo 3º, VIII, da LC 87/96. Destarte, devem ser excluídas desse item do AIIM as notas fiscais 2375, 4179 e 4182.

Melhor sorte não assiste à autuada quanto à nota fiscal nº 4989 (fls. 6.442), pois quanto a esse documento não foi comprovado o arrendamento mercantil. Verifica-se que no campo informações complementares de referido documento fiscal existe a seguinte notícia: “NÃO DESTAQUE DE ICMS E NEM DE IPI. JÁ DESTACADOS NA NOTA FISCAL DE VENDA 3086 DE 05.02.2013.” Contudo, ao compulsar os autos, não encontrei a nota fiscal 3086, que comprovaria a ocorrência do arrendamento mercantil. Assim, não havendo a comprovação da existência de arrendamento mercantil, deve-se manter a nota fiscal 4989 na acusação.

Ainda, quanto à base de cálculo, relatou o perito (fl. 7880):

“Cabe informar que a base de cálculo para a apuração do

valor do ICMS utilizada pela Requente partiu do valor total dos produtos. A Requerida, por sua vez, no cálculo apresentado no AIIM apurou o ICMS utilizando-se a soma da base de cálculo mais o IPI, tendo em vista que a esse respeito constatou-se que:

(i) O IPI não integra a base de cálculo quando a operação, configurando fato gerador de ambos os tributos, e entre contribuintes, referir-se a produto destinado à comercialização ou industrialização; e

(ii) O IPI integra a base de cálculo quando a operação for realizada com consumidor final não contribuinte do ICMS; ou referir-se a produto destinado ao Ativo Fixo ou ao uso ou consumo do adquirente, ainda que este seja contribuinte do ICMS."

Em resumo, deve-se excluir desse item do auto de infração somente as notas fiscais 2375, 4179 e 4182, mantendo-se no mais o item 4 do AIIM, tal como lançado pela autoridade fiscalizadora e já acolhido na via administrativa. Consigne-se, por oportuno, que a decisão supra mencionada, que se adota como razão de decidir, foi mantida em todas as instâncias na via administrativa, inclusive em instância extraordinária (fls. 7501), não merecendo acolhida a pretensão recursal nesse ponto.

Item 5 do AIIM (fls. 16/17):

"Deixou de pagar o ICMS, no montante de R\$ 704.524,81 (setecentos e quatro mil, quinhentos e vinte e quatro reais e oitenta e um centavos), no período de dezembro de 2012 a novembro de 2013, por emissão de Notas Fiscais mod. 55, relacionadas no 'DEMONSTRATIVO E' fls. 53 a 55,



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

referentes a operações tributadas, como não tributadas. Nas Notas Fiscais de saídas de baterias tracionárias, destinadas a Mercedes Benz do Brasil Ltda, não foram destacados os valores relativos ao ICMS e também não foi indicado o motivo da não tributação das operações. Notificado, o contribuinte justificou com um esquema de vendas de mercadorias para o estado de Pernambuco, que seria re-vendida naquele estado e posteriormente remetida em locação para a Mercedes, sem que a mercadoria transitasse por aquele estado. A operação como descrita não tem previsão na legislação. Comprovam a infração as imagens das notas fiscais eletrônicas de saídas juntadas por amostragem, do Livro Registro de Saídas em que estão registradas, a Notificação, a resposta e os documentos apresentados pelo contribuinte, conforme INDICE fls. 19 a 22."

Aduz a parte requerente que houve uma operação triangular, haja vista que foram realizadas vendas para a empresa situada em Pernambuco, que por sua vez locou as mercadorias para empresa situada em São Paulo, por meio de simples remessa à ordem de terceiro (fls. 4 e 7684/7689).

Ainda, quanto à perícia realizada, apesar da conclusão ser categórica em confirmar as operações triangulares, o Nobre Perito elabora planilha comparativa entre o valor recolhido pela recorrente e o cálculo da recorrida, apontando uma divergência de R\$ 467.676,28. Referida planilha de fls. 7959/7962, a princípio, induziu a conclusão de que houve recolhimento a menor. Assim, em resposta ao quesito complementar, o Nobre Perito esclarece que a recorrente NÃO deixou de recolher o ICMS.

Pois bem. O perito judicial constatou dos documentos fiscais emitidos o destaque do ICMS em relação à remessa de bem por contrato de

comodato (fls. 7881). Porém, mais adiante, ao responder aos quesitos, o perito esclareceu (fls. 7897):

"Entretanto, as notas fiscais indicadas com o ICMS destacado referem-se às notas fiscais de 'Remessa Bem Por Contrato Comodato', nas quais não há incidência de tributos, sendo que, em cada uma dessas notas fiscais, consta o seguinte fundamento legal: 'INC. IV DO ART. 7 E INC. II DO PARÁGRAFO 12 DO MESMO ART. DO RICMS/PE DEC. 14.876/91. NÃO INCIDENTE DE ICMS CONFORME DECRETO 14876/91 ARQUIVO 7'."

Ao analisar a questão, a autoridade administrativa esclareceu (fls. 7097/7098) que o RICMS/00, em seu artigo 7º, IX, dispõe que o ICMS não incide na saída de máquinas, equipamentos, ferramentas ou objeto de uso do contribuinte em razão de empréstimo ou locação, desde que os referidos bens retornem ao estabelecimento de origem, *in verbis*:

"Artigo 7º - O imposto não incide sobre (Lei Complementar federal 87/96, art. 3º, Lei 6.374/89, art. 4º, na redação da Lei 10.619/00, art. 1º, III; Convênios ICM-12/75, ICMS-37/90, ICMS-124/93, cláusula primeira, V, I, e ICMS-113/96, cláusula primeira, parágrafo único): IX - a saída de máquinas, equipamentos, ferramentas ou objetos de uso do contribuinte, bem como de suas partes e peças, com destino a outro estabelecimento para lubrificação, limpeza, revisão, conserto, restauração ou recondiçãoamento ou em razão de empréstimo ou locação, desde que os referidos bens voltem ao estabelecimento de

origem;"

Ocorre que, para se configurar o comodato, deveria ter sido juntado aos autos documento escrito estabelecendo o prazo para restituição da coisa. A não existência desse documento afasta a possibilidade de se aplicar o artigo 7º, IX, acima citado. Ademais, o contribuinte não indica nos documentos fiscais da legislação tributária que autorize o não destaque do imposto, ou seja, não está documentada a saída para comodato.

Deve-se levar em consideração, ainda, que referidas mercadorias jamais circularam pelo Estado de Pernambuco, situação essa que indica que a documentação fiscal não reflete a realidade dos fatos narrados, contrariando o disposto no artigo 58 do RICMS/00, que estabelece:

"Artigo 58 - O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição da operação ou prestação, na forma prevista neste regulamento (Lei 6.374/89, art. 35). Parágrafo único - Essa atividade é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeita a posterior homologação pela autoridade administrativa."

Cumpra aqui destacar o disposto no artigo 11, I, d, da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece:

"Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é: I - tratando-se de

mercadoria ou bem: d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;"

Assim, tendo a mercadoria sido destinada diretamente a estabelecimento situado no Estado de São Paulo, sem sequer transitar pelo Estado de Pernambuco, correta a autuação fiscal, devendo-se manter esse item do AIIM.

Item 7 do AIIM (fls. 17/18):

"Deixou de pagar ICMS, por meio de guia de recolhimento especial, no valor de R\$ 312.880,67 (trezentos e doze mil, oitocentos e oitenta reais e sessenta e sete centavos), no período de setembro de 2012 a dezembro de 2013, conforme indicado no 'DEMONSTRATIVO G' fls. 69, devido até o momento do desembaraço aduaneiro de bens constantes das Notas Fiscais relacionadas que contêm declaração de que as mercadorias foram desembaraçadas no estado de São Paulo e de que não transitaram pelo estabelecimento do importador, contribuinte do estado de Pernambuco. O contribuinte paulista é responsável pelo recolhimento do imposto conforme determina o art. 11, inciso XIII, do RICMS/00. Notificada, a autuada não comprovou o recolhimento do imposto para o estado de São Paulo. Comprovam a infração as imagens das Notas Fiscais eletrônicas de entradas, o Livro Registro de Entradas em que estão registradas, a Notificação, as DIs e demais documentos fornecidos pelo contribuinte, conforme INDICE fls. 19 a 22."

Alega a requerente a regularidade do desembaraço



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

aduaneiro, eis que os produtos têm como destinatária empresa estabelecida em outro Estado (fls. 4/5 e 7689/7691).

Em seu recurso, a autora alegou que, no caso em tela, o estabelecimento importador se encontra estabelecido em Pernambuco, o que impede a tributação pelo Estado de São Paulo, conforme posicionamento do E. Supremo Tribunal Federal.

O perito judicial constatou que, *"Com base nos documentos acostados às fls. 1295/1349, denominados de extratos da declaração de importação, emitidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, verificou-se que a empresa denominada de Acumuladores Moura S. A. configura como importadora e adquirente da Mercadoria."* (fls. 7882/7883)

A questão também restou devidamente esclarecida na via administrativa (fls. 7503):

"No mérito, contudo, a melhor solução foi dada na decisão recorrida, na qual consta que a mercadoria foi desembarcada no Estado de São Paulo e destinada diretamente a estabelecimento também situado no Estado de São Paulo, sem sequer transitar pelo Estado de Pernambuco, onde estava sediado o importador. Nesse caso, de acordo com o artigo 11, I, d, da Lei Complementar nº 87/96, para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, o local da operação é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física da mercadoria. Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é: I - tratando-se de mercadoria ou bem: d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;"

Correto, pois, o item 7 da autuação ora debatida, que deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

Item 9 do AIIM (fls. 18/19):

"Deixou de pagar o ICMS devido no valor de R\$ 68.670,85 (sessenta e oito mil, seiscentos e setenta reais e oitenta e cinco centavos), no período de setembro de 2012 a dezembro de 2013, conforme 'DEMONSTRATIVO I' fls. 90 a 91, na qualidade de substituto tributário, por se tratar de indústria de baterias e acumuladores elétricos, que remeteu mercadorias classificadas na NCM 8507.10 - baterias automotivas, para contribuintes comerciantes deste estado, sem que tenha havido a correspondente retenção do imposto. Comprovam a infração as imagens das Notas Fiscais de Saídas, do Livro Registro de Saídas em que estão registradas, e cópias dos comprovantes do CNPJ dos destinatários que comprovam a condição de comerciantes, conforme indicado no INDICE fls. 19 a 22. INFRINGÊNCIA: Art 313-O inciso I c/c art. 313-O § 1º itens 52 e 97 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00). CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea 'I' c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89."

Argumenta a requerente que da simples leitura das Notas Fiscais 16533 e 12117 (fls. 6672 e 6674), verifica-se que o imposto está destacado normalmente, portanto, não há que se falar em falta de pagamento. Tal



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

fato é confirmado pelo Nobre Perito atesta que houve o destaque e consequente recolhimento do ICMS-ST.

Quanto a tal item, constatou o *expert* (fls. 7884):

Da análise dos autos, foram identificadas apenas algumas das cópias das notas fiscais autuadas e relacionadas no Demonstrativo I de fls. 104/105, as quais estão demonstradas na planilha, que ora se junta aos autos como ANEXO N° 08 desse laudo, identificando as folhas dos autos onde as mesmas se encontram, bem como o imposto recolhido pela Requerente sobre as operações em que estariam sujeitas ao ICMS-Substituição Tributária. A natureza da operação das referidas notas fiscais é de “VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OP”. Quanto às demais notas fiscais relacionadas no Demonstrativo I de fls. 104/105 e que não constam nos autos, as informações quanto aos valores dos tributos foram retiradas dos livros registros de saída (fls. 5061/6460).”

No que tange ao item em destaque, a questão restou devidamente esclarecida e apreciada por ocasião da manifestação Fiscal (fls. 6770/6771), sendo constatado que a nota fiscal nº 12117 contém 4 itens, sendo que não foi calculado o ICMS/ST para o item 2. Já para a nota fiscal nº 16533 não foi calculado o ICMS-ST relativo ao item 1.

Sobre esse assunto, transcreve-se trecho da decisão da via administrativa, que muito bem analisou o caso:

“No que toca às Notas Fiscais nºs 12117 e 16533, o Fisco anexou às fls. 6704/6727 as imagens obtidas no site oficial da Receita Federal que demonstram o ICMS/ST destacado ou não em cada item da Nota Fiscal, uma vez que as DANFEs anexadas pela defesa às fls. 6657 e 6658 não demonstram o valor individualizado do ICMS/ST, por itens de mercadorias, como ocorre na imagem obtida na Receita Federal. Releva observar que na DANFE anexada pela defesa às fls. 6657, relativa à Nota Fiscal nº 12117, no campo CST, apenas no item 2 consta a informação 100 (Mercadoria importada com tributação integral de ICMS). Em todos os outros itens consta a informação 110 (Mercadoria importada - Tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária). O mesmo ocorre com a DANFE trazida às fls. 6658, relativa à Nota Fiscal nº 16533. Verifica-se que no campo CST, apenas no item 1 consta 000 (Mercadoria Nacional com tributação integral de ICMS) enquanto que nos itens 2 a 8 constam 010 (Mercadoria Nacional - Tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária). Em face disso, e conforme se constata no 'Demonstrativo I' de fls. 90/91, apenas o item 2 da Nota Fiscal nº 12117 e o item 1 da Nota Fiscal nº 16533 foram objeto de cálculo e cobrança do ICMS/ST. Desse modo, entendo correta a ação fiscal, tendo em vista que o ICMS-ST destacado deixou de abranger parte dos itens constantes nas notas fiscais nº 12117 e 16533 (fls. 6.657/6.658). (...)”

De rigor, pois, a manutenção do item 9 do AIIM ora debatido.

Item 11 do AIIM (fls. 19/20):

"Deixou de pagar o ICMS devido no montante de R\$ 9.631,91 (nove mil, seiscentos e trinta e um reais e noventa e um centavos), no período de setembro de 2012 a dezembro de 2013, conforme indicado no 'DEMONSTRATIVO K' fls. 139 a 146, por não registrar no Livro Registro de Apuração do ICMS e nas GIAS correspondentes, em 'OUTROS DÉBITOS' e 'OUTROS CRÉDITOS', os valores corretos para apuração do ICMS referente à diferença entre alíquota interna e interestadual, quando da entrada de mercadorias provenientes de outros estados, destinadas ao uso, consumo e ativo imobilizado do estabelecimento. Comprovam a infração as imagens das Notas Fiscais eletrônicas, cópias das Notas Fiscais de entradas, Livro de Apuração de ICMS e GIAS do período, conforme indicado no INDICE fls. 19 a 22. INFRINGÊNCIA: Arts. 117, §5º, item 1, arts. 117, §5º, item 2, arts. 117, inc. I, art. 117, inc. II, do RICMS (Dec. 45.490/00). CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea 'I' c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89."

Em relação ao item 11 do AIIM, aduz a requerente que o laudo pericial confirma que os valores recolhidos pela recorrente estavam com as respectivas bases de cálculos, ora atraídas pela não incidência, ora por redução da base de cálculo.

De acordo com o laudo pericial (fls. 7885), *"Do exame das notas fiscais autuadas, as quais foram apresentadas no Demonstrativo K (fls. 153/160), não foram encontradas informações quanto ao eventual ICMS destacado, porém, na mesma planilha foram inseridas informações complementares constantes nas notas fiscais quando ocorreram."*

Assim, quanto ao item ora em apreço, verifica-se que o AFR autuante apresentou minuciosa análise da planilha juntada pela parte autora, inclusive dando razão ao contribuinte em relação a alguns documentos, que foram excluídos do cálculo do diferencial de alíquota. Corroborando a análise realizada pela fiscal autuante, foi decidido por reduzir o item 11 de R\$ 9.631,91 para R\$ 7.620,13, conforme se verifica de fls. 6832/6835, que deve ser mantida por seus próprios fundamentos, eis que exauriu todas as questões pendentes sobre o item (fls. 6930/6931):

"Trata-se de diligência solicitada pelo ilustre representante fiscal, às fls. 6811, para manifestação sobre planilha anexada pela recorrente, sob o título 'provas relativas ao item 11' fls. 6791 a 6807. Analisando detalhadamente as planilhas anexadas pela recorrente, observa-se que, em cada folha, foi demonstrada a comparação entre os totais levantados no Demonstrativo K (pela fiscalização) e os valores inicialmente lançados pelo contribuinte a título de diferencial de alíquota, para cada nota fiscal, no mês considerado. Nessa planilha a recorrente lançou no campo 'considerações', algumas observações que passamos a analisar:

'OK' - Corresponde aos lançamentos da fiscalização que coincidiram com os valores lançados pelo contribuinte na Gia, e que, portanto, a nosso ver, não são objeto de contraditório.

'CALCULADO A DIFA INCORRETAMENTE - LANÇAMENTO INCORRETO' - Essa observação refere-se às notas fiscais em que o contribuinte deixou de incluir o IPI na base de cálculo para a apuração do diferencial de alíquota. Nesses casos, entendemos que a recorrente está concordando com o lançamento, uma vez que a legislação assim prevê:

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Artigo 37 RICMS/00 - Ressalvados os casos expressamente previstos, a base de cálculo do imposto nas hipóteses do artigo 2º é (Lei 6.374/89, art. 24, na redação da Lei 10.619/00, art. 1º, XIII): ... § 1º - Incluem-se na base de cálculo: ... 3 - o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, salvo quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos; 4 - o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na operação de que tiver decorrido a entrada da mercadoria no estabelecimento, quando esta, recebida para fins de comercialização ou industrialização, for posteriormente destinada a consumo ou a ativo imobilizado do estabelecimento;

'LANÇADA SEM IMPOSTOS' - Essa observação refere-se às operações em que o fornecedor é optante pelo regime simplificado de tributação - Simples Nacional. Nesses casos, a autuada não calculou o diferencial de alíquota, nos termos do art. 117 § 5º do RICMS/00.

Artigo 117 - RICMS/00 - Em caso de entrada, real ou simbólica, de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a uso, consumo ou integração no ativo imobilizado, ou de utilização de serviço cuja prestação se tiver iniciado fora do território paulista e não estiver vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, sendo a alíquota interna superior à interestadual, o contribuinte deverá escriturar no livro Registro de Apuração do ICMS, no período em que a mercadoria tiver entrado ou tiver sido tomado o serviço (Lei 6.374/89, art. 59): I - como crédito, no quadro 'Crédito do Imposto - Outros Créditos', com a expressão 'Inciso I do Art. 117 do RICMS', o valor do imposto pago

em outro Estado, relativo à respectiva operação ou prestação; II - como débito, no quadro 'Débito do Imposto - Outros Débitos', com a expressão 'Inciso II do Art. 117 do RICMS', o valor do imposto decorrente da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo correspondente à operação ou prestação aludida no inciso anterior. ... § 5º - Na hipótese de o remetente da mercadoria localizado em outro Estado ou o prestador do serviço estar sujeito ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - 'Simples Nacional', o contribuinte deverá escriturar no livro Registro de Apuração do ICMS, no período em que a mercadoria tiver entrado ou tiver sido tomado o serviço: (Parágrafo acrescentado pelo Decreto 53.216, de 07-07-2008; DOE 08-07-2008) 1 - como crédito, no quadro 'Crédito do Imposto - Outros Créditos', com a expressão 'Inciso I do Art. 117 do RICMS', o valor do imposto resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre a base de cálculo correspondente à respectiva operação ou prestação; (Redação dada item pelo Decreto 58.923, de 27-02-2013; DOE 28-02-2013; Efeitos desde 1º de janeiro de 2013) 1 - como crédito, no quadro 'Crédito do Imposto - Outros Créditos', com a expressão 'Inciso II do Art. 117 do RICMS', o valor do imposto resultante da aplicação da alíquota interestadual de 12% (doze por cento) sobre a base de cálculo correspondente à respectiva operação ou prestação; 2 - como débito, no quadro 'Débito do Imposto - Outros Débitos', com a expressão 'Inciso II do Art. 117 do RICMS', o valor do imposto decorrente da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo correspondente à operação ou prestação aludida no item 1.

'FISCAL CALCULOU DIFA SOB TOTAL NF - LANÇADA

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

DIFA PELABASE DE ICMS DESTACADA NA NF (...).’ – Essa observação foi lançada com relação às NF 12915 anexada às fls. 1846 ref 10/2012 - NF 8510, fls. 1861, NF 13484 fls. 1867, ref 11/2012 - NF 38037 fls. 1871 ref 12/2012 - NF 14606 fls. 1898 e NF 14887 fls. 1904, ref 02/2013 - NF 31327 fls. 1927 ref. 04/2013 – NF 36127 fls. 2215 e NF 363666 fls. 2232, ref 11/2013. Constatou-se que o contribuinte não incluiu o IPI na base de cálculo, ao apurar o diferencial de alíquota nos casos em questão, gerando as diferenças apontadas, nos termos da legislação já transcrita

Constatou-se que o contribuinte não incluiu o IPI na base de cálculo, ao apurar o diferencial de alíquota nos casos em questão, gerando as diferenças apontadas, nos termos da legislação já transcrita acima.

'FISCAL CALCULOU DIFA SOB TOTAL NF - TAMBÉM LANÇADO INCORRETAMENTE' - Essa observação foi lançada com relação à NF 35986, anexada às fls. 1847, ref mês 10/2012. Constatou-se que o contribuinte não incluiu o IPI na base de cálculo na apuração do diferencial de alíquota, o que gerou a diferença apontada, nos termos da legislação já transcrita acima.

'CALCULADO DIFA SOBRE 6% - NÃO LOCALIZADO SOBRE QUAL PERCENTUAL A FISCAL FEZ O CÁLCULO' - Essa observação refere-se às NF 27678 fls. 1866 mês 11/2012 - NF 33841 fls. 2139 ref 08/2013 - NF 69290 fls. 2146 ref 08/2013. As diferenças referem-se ao fato do contribuinte não ter incluído o IPI na base de cálculo, na apuração do diferencial de alíquota, o que gerou a diferença apontada, nos termos da legislação já transcrita acima.

Com relação à NF 7133 fls. 2162 ref 08/2013, parte das

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

mercadorias da nota fiscal gozava de redução de base de cálculo e o valor foi reduzido conforme 'DEMONSTRATIVO K1'.

'LANÇADA INCORRETAMENTE - SEM DIFA' - Observação lançada na Nota Fiscal nº 677027 fls. 2037, ref 01/2013. Como o contribuinte não apresentou qualquer justificativa para a ausência de inclusão da NF no cálculo do diferencial de alíquota lançada na GIA do período, entendemos que a diferença apontada é incontroversa.

'FISCAL CALCULOU A DIFA SOBRE 12% PORÉM NF ESTÁ COM 4% DE ICMS - CALCULADO DIFA SOBRE 14%' - A recorrente identificou casos de entradas interestaduais, tributadas pela Resolução do Senado 13/2012, que garante a alíquota interestadual de 4% nas respectivas operações. Nesses casos, a fiscalização havia deixado de considerar a alíquota interestadual de 4% e tinha considerado, no 'DEMONSTRATIVO K' fls. 139 a 146, a alíquota de 12%, indevidamente. Tal lapso encontra-se corrigido no 'DEMONSTRATIVO K1', anexo a esta diligência, e refere-se às NF 9998 fls. 1903 ref 02/2013 - NF 10869 fls. 1923 ref. 04/2013 - NF 11184 fls. 1931 ref 05/2013 - NF 55230 fls. 1934 ref 05/2013 - NF 270065 fls. 1935 ref 05/2013 - NF 11384 fls. 1940 ref 05/2013 - NF 11466 fls. 1942 ref 05/2013 - NF 226726 fls. 1945 ref 06/2013 - NF 22836 fls. 1947 ref 06/2013 - NF 11980 fls. 1948, ref 06/2013 - NF 329877 fls. 1949 ref 06/2013 - NF 12316 fls. 1956 ref. 07/2013 e NF 338866 fls. 2151 ref 08/2013 - NF 363666, fls. 2232 ref 11/2013.

'FISCAL CALCULOU SOBRE O TOTAL DA NF + TEM REDUÇÃO BASEC ICMS' - Nas notas fiscais abaixo relacionadas, consta que as mercadorias foram encaminhadas com benefício de redução de base de

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

cálculo, prevista em convênio que iguala a carga tributária nas operações internas e interestaduais com origem nos estados do sul e sudeste. Dessa forma, cabe razão à recorrente quanto à improcedência da tributação do diferencial de alíquota nos casos apontados. O 'DEMONSTRATIVO K1' foi elaborado de forma a retirar a cobrança do diferencial de alíquota, nos casos em questão, corrigindo a tributação lançada no auto de infração. As notas fiscais em questão são NF 13484 fls. 1867 ref 11/2012 - NF 13781 fls. 1872 ref 12/2012 - NF 6569, fls. 1907, ref 03/2013 - NF 15088, fls. 1911, ref 03/2013 - NF 15929 , fls. 1925, ref 04/2013 - NF 16351 fls. 1937 ref 05/2013 - NF 16551 fls. 1941, ref 05/2013 - NF 17661 fls. 1957 ref 07/2013 - NF 7133, fls 2162 ref 08/2013.

'LANÇADA SEM IMPOSTOS - NF MANUAL PADARIA DE BETIM' - A Nota Fiscal em questão - NF 2466 fls. 2091 ref 06/2013 - foi indevidamente incluída pela fiscalização no cálculo do diferencial de alíquota. No 'DEMONSTRATIVO K1' anexo, foi desconsiderado o diferencial de alíquota anteriormente lançado.

Diante de todo o exposto, proponho a redução do valor do ICMS a lançar no item 11, de R\$ 9.631,91 para R\$ 7.620,13, conforme apurado no 'DEMONSTRATIVO K1', anexo a esta diligência."

Portanto, deve ser mantido o item 11 do AIIM, apenas observando-se a redução do valor do ICMS já reconhecida na via administrativa.

Item 12 do AIIM (fls. 20):

"Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 57.795,37 (cinquenta e sete mil, setecentos e noventa e cinco reais e trinta e sete centavos), no período de novembro de 2012 a dezembro de 2013, por emissão própria e escrituração de documentos fiscais, no Livro Registro de Entradas, conforme 'DEMONSTRATIVO L' fls. 147, em situação não prevista na legislação. Comprovam a infração as imagens das Notas Fiscais eletrônicas de entradas e do Livro Registro de Entradas em que estão registradas, conforme INDICE fls. 19 a 22. INFRINGÊNCIA: Art. 61, §1º, 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."

Alega a requerente que cancelou as notas fiscais emitidas, referentes ao item 12 do AIIM, pois as mercadorias foram devolvidas pelos destinatários, sem a respectiva nota fiscal de devolução, seguindo orientação do sítio eletrônico da Secretaria da Fazenda (fls. 5/6 e 7692/7694).

Em que pese a alegação da parte autora, denota-se que o procedimento de emitir nota fiscal para acobertar operação de devolução de mercadoria somente se aplica aos casos nos quais a mercadoria sequer chegou a ser entregue ao destinatário, pois, caso tenha sido entregue, a devolução da mercadoria deve estar acompanhada de nota fiscal emitida por tal destinatário.

Preceitua o artigo 453 do RICMS/00:

"Artigo 453 - O estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria por qualquer motivo não entregue ao destinatário, deverá (Lei 6.374/89, art. 67, § 1º, e Convênio de 15-12-70 - SINIEF, art. 54, § 3º, na redação do Ajuste

SINIEF-3/94, cláusula primeira, XII);

I - emitir Nota Fiscal pela entrada da mercadoria no estabelecimento, com menção dos dados identificativos do documento fiscal original, registrando-a no livro Registro de Entradas, e consignando os respectivos valores na coluna 'ICMS - Valores Fiscais - Operações ou Prestações com Crédito do Imposto' ou 'ICMS - Valores Fiscais - Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto', conforme o caso;

II - manter arquivada a 1ª via da Nota Fiscal emitida por ocasião da saída, que deverá conter a indicação prevista no parágrafo único;

III - mencionar a ocorrência na via presa ao bloco ou em documento equivalente;

IV - exibir ao fisco, quando exigido, todos os elementos, inclusive os contábeis, comprobatórios de que a importância eventualmente debitada ao destinatário não tenha sido recebida. Parágrafo único - O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria Nota Fiscal emitida pelo remetente, cuja 1ª via deverá conter indicação, no verso, efetuada pelo destinatário ou pelo transportador, do motivo de não ter sido entregue a mercadoria."

No presente caso, conforme demonstrado pela autoridade fiscal e decidido em todas as instâncias administrativas (fls. 7102 e 7505/7506), todos os documentos fiscais que fazem parte desse item contêm informações que não condizem com a alegada devolução de mercadorias. Portanto, não há falar em nulidade da infração e a manutenção desse item do AIIM também é

medida que se impõe.

Item 13 do AIIM (fls. 20):

"Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 390.316,92 (trezentos e noventa mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e dois centavos), no período de fevereiro de 2012 a novembro de 2013, por registro de Notas Fiscais de entrada de própria emissão, relacionadas no 'DEMONSTRATIVO M', fls. 148 a 150, no Livro Registro de Entradas, em hipótese não permitida pela legislação. Notificado, o contribuinte alegou que as Notas Fiscais de entrada foram emitidas e escrituradas por motivo de recusa do destinatário. Entretanto, não logrou comprovar a recusa, uma vez que declarou que as mercadorias teriam permanecido, entre as datas da emissão da NF de saída e da emissão das NF de entradas, no destinatário. Comprovam a infração as imagens das Notas Fiscais eletrônicas de entradas, as imagens das Notas Fiscais eletrônicas de saídas correspondentes, o Livro Registro de Entradas e o Livro Registro de Saídas em que estão registradas, a cópia da Notificação e a resposta do contribuinte, conforme INDICE fls. 19 a 22. INFRINGÊNCIA: Art. 61, §1º, 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."

Quanto ao item 13 ora em destaque, a requerente aduz que se trata da mesma situação do item anterior, mas não cancelou as notas emitidas, gerando uma nova entrada para recepcionar as mercadorias devolvidas e escriturou os créditos de ICMS (fls. 7 e 7694/7695). Em seu recurso, afirma que o Nobre Perito

confirma que foram destacados e até mesmo complementados por meio de carta de correção, os valores a título do ICMS dos documentos de fls. 6693/6696, tendo a recorrente se creditado dos respectivos valores destacados.

A aplicabilidade da legislação em vigor no caso concreto também não alberga a situação ora mencionada, tendo sido expressamente afastada, pois a orientação constante no sítio eletrônico da Sefaz refere-se a casos de retorno de mercadorias, nos quais a mercadoria sequer entra no estabelecimento destinatário e este ou o transportador procede à justificativa de recusa da mercadoria no verso da nota ou Danfe.

No caso em tela, o próprio contribuinte declarou que as mercadorias permaneceram no destinatário por vários dias (período decorrente entre a emissão da nota fiscal de saída e a nota fiscal de entrada), conforme se verifica nos documentos de fls. 2.559 e 2.560. Assim, o que de fato se constata é que as mercadorias foram recebidas pelos destinatários e, nesses casos, o retorno das mercadorias deve obrigatoriamente ocorrer com documentos fiscais emitidos pelo destinatário.

Assim também restou consignado na decisão da instância extraordinária na via administrativa:

"Observa-se que a decisão recorrida considerou determinante o fato das mercadorias terem permanecido no destinatário por vários dias, circunstância que comprova que as mercadorias foram recebidas pelos destinatários e, nesses casos, o retorno das mercadorias deve obrigatoriamente ocorrer com documentos fiscais emitidos pelo destinatário (fls. 7.088-7.089). Tal situação não ocorre nas decisões apontadas como paradigmáticas.

A decisão proferida no AIIM 4061040-8 considerou elementos específicos dos documentos fiscais daqueles autos (fls. 7.327). E, no Processo AIIM 4049685-5, tratou-se de devolução decorrente de troca ou garantia, após o prazo previsto na legislação, circunstância diferente da ora analisada."

De rigor, pois, a manutenção do item do AIIM, pois não há qualquer ilegalidade em relação à sua aplicação.

Item 14 do AIIM (fls. 20/21):

"Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 11.793,31 (onze mil, setecentos e noventa e três reais e trinta e um centavos), no período de setembro de 2012 a janeiro de 2013, por escrituração de Notas Fiscais de entrada, com ICMS maior que o devido para a operação, conforme indicado no 'DEMONSTRATIVO N', fls. 151 a 152. Nas entradas de óleo diesel, utilizadas no processo produtivo e recebidas com imposto retido por substituição tributária, o contribuinte creditou-se de 18% sobre o valor das operações, quando a alíquota aplicável à mercadoria é de 12%. Comprovam a infração as imagens das Notas Fiscais eletrônicas de entrada e do Livro Registro de Entradas em que estão registradas, conforme indicado no INDICE fls. 19 a 22. INFRINGÊNCIA: Arts. 54, inc. VI, art. 272, 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."



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Aduz a requerente que referida acusação é refutada com simples confronto com os documentos fiscais, nos quais há o destaque do ICMS, de modo que não se pode pretender glosar os créditos da forma como feito pelo fisco paulista, pois há uma operação de efetiva compra e venda de mercadoria, em que a empresa adquiriu, pagou o preço de mercado do bem e arcou, integralmente, com o imposto destacado no documento fiscal (fls. 7 e 7695/7700).

Argumenta a FESP que, diferente do exarado na r. sentença, não há limitação de crédito. A controvérsia se resume ao imposto creditado pela autuada, relativamente à diferença entre o imposto retido anteriormente por substituição tributária e o crédito do imposto tomado com base no artigo 272 do RICMS/00.

Denota-se de fls. 20/21 que o fisco observou que a requerente creditou-se de 18% sobre o valor das operações, quando a alíquota aplicável à mercadoria seria de 12%.

É incontroverso nos autos que a autora, ao adquirir óleo diesel das distribuidoras de derivados de petróleo, como insumo utilizado na movimentação de máquinas e equipamentos essenciais à sua atividade produtiva, assim o faz com retenção antecipada do ICMS-ST pela refinaria, no início da cadeia de produção, tendo a base de cálculo presumida por estimativa o preço médio para o consumidor final, na forma do art. 28 da Lei nº 6.374/89.

É certo também que a contribuinte, por receber a mercadoria com retenção antecipada do imposto, lançou mão, no período especificado no AIIM, do respectivo crédito de ICMS-ST em sua escrita fiscal, com base no permissivo do artigo 269, II, do RICMS, que possui respaldo no art. 66-B, I, da Lei nº 6.374/89, bem como no entendimento do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 593.849/MG (Tema nº 201), que, em sua ementa, assim dispôs:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU PARA FRENTE. CLÁUSULA DE RESTITUIÇÃO DO EXCESSO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. BASE DE CÁLCULO REAL. RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REVOGAÇÃO PARCIAL DE PRECEDENTE. ADI 1.851. 1. Fixação de tese jurídica ao Tema 201 da sistemática da repercussão geral: 'É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida'. 2. A garantia do direito à restituição do excesso não inviabiliza a substituição tributária progressiva, à luz da manutenção das vantagens pragmáticas hauridas do sistema de cobrança de impostos e contribuições. 3. O princípio da praticidade tributária não prepondera na hipótese de violação de direitos e garantias dos contribuintes, notadamente os princípios da igualdade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, bem como a arquitetura de neutralidade fiscal do ICMS. 4. O modo de raciocinar 'tipificante' na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, de maneira a transformar uma ficção jurídica em uma presunção absoluta. 5. De acordo com o art. 150, §7º, in fine, da Constituição da República, a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado. 6. Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, de modo que os efeitos



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

jurídicos desse novo entendimento orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral. 7. Declaração incidental de inconstitucionalidade dos artigos 22, §10, da Lei 6.763/1975, e 21 do Decreto 43.080/2002, ambos do Estado de Minas Gerais, e fixação de interpretação conforme à Constituição em relação aos arts. 22, §11, do referido diploma legal, e 22 do decreto indigitado. 8. Recurso extraordinário a que se dá provimento." (RE 593849, Relator o Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, com Acórdão publicado em 05.04.2017).

Sustenta o Fisco, no entanto, que a autora não poderia se creditar da parcela do imposto referente à substituição tributária, visto que a norma contida no artigo 272 do RICMS estabelece que ao destinatário da mercadoria recebida com imposto retido, não destinada a comercialização subsequente, caso da autora, que utiliza a mercadoria em questão como insumo no processo produtivo, *"é permitido tão somente o aproveitamento do crédito fiscal calculado mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo que seria atribuída à operação própria do remetente, caso estivesse submetida ao regime comum de tributação"* (fls. 7103).

Em observância aos dispositivos legais e à *ratio decidendi* do precedente vinculante do Pretório Excelso acima mencionados, bem como aos princípios constitucionais da não cumulatividade do ICMS e da capacidade contributiva, não há como prevalecer a limitação imposta no precitado dispositivo do RICMS, que claramente extrapola o seu caráter regulamentar ao criar restrição indevida ao creditamento integral do imposto retido antecipadamente pela refinaria, admitindo tão somente que a contribuinte credite-se do imposto com base no valor da operação efetiva de compra, que naturalmente é muito inferior àquele

presumido no momento do recolhimento do tributo pela refinaria.

Nesse sentido, a jurisprudência do TJSP:

APELAÇÃO. (...) TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. Objeto da ação. Reconhecimento do aproveitamento das diferenças pagas a maior de crédito de ICMS referente aos últimos 05 anos. Tributação incidente na cadeia produtiva de óleo diesel. A parte autora recebe, com imposto retido, o combustível que é utilizado como insumo na sua atividade industrial. Substituição tributária progressiva. Hipótese em que o valor da venda é inferior àquele presumido pelo fisco. Prevalência da prova técnica. A perícia informa que o ICMS ST recolhido pela refinaria, com base de cálculo presumida, no início da cadeia de produção, é maior do que aquele praticado na operação de venda do óleo diesel da distribuidora para a autora. O meio de prova reúne aptidão e potencial para esclarecer o fato complexo e contribuir para a formação do convencimento do julgador. A prova técnica apurou, de forma concreta e específica, o valor exato da diferença de imposto paga a maior, no quinquênio anterior ao ajuizamento da demanda. Remeter a contribuinte à via administrativa, após a apuração em juízo do direito ao crédito, representaria a instauração de via administrativa de curso forçado. Prevalência da promessa constitucional de inafastabilidade da jurisdição. Violação ao princípio da não cumulatividade na base de cálculo eleita pelo art. 272 do RICMS para fins de creditamento de ICMS. Excepcionalidade da situação retratada nos autos decorre da identificação pericial do alcance da oneração da contribuinte, que não repercute para alterar o entendimento desta Relatoria em relação aos casos em que a parte postula, genericamente, o direito à restituição.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Sentença reformada para decretar a procedência do pedido. (...) RECURSO PROVIDO (TJSP; Apelação Cível 1032756-90.2017.8.26.0053; Relator (a): José Maria Câmara Junior; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 15ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 01/07/2020; Data de Registro: 02/07/2020).

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS-ST. APROPRIAÇÃO INTEGRAL DE CRÉDITOS. ART. 272 DO RICMS/SP. RESTRIÇÃO EXCEDENTE. RECONHECIMENTO DO DIREITO AO CRÉDITO INTEGRAL. Sentença que julgou improcedentes os pedidos autorais. Recurso da autora e da FESP. Autora consumidora final do óleo diesel, usado em seu processo produtivo e sujeito ao ICMS. Restrição ao aproveitamento integral do ICMS, prevista no art. 272, do RICMS, que viola os princípios da legalidade e da não-cumulatividade, e excede seu caráter meramente regulamentar, afrontando entendimento do STF. Reconhecimento do direito da autora à apropriação integral dos créditos do ICMS-ST, sem as restrições previstas no art. 272 do RICMS/SP. Sentença reformada para assegurar à autora o pleno aproveitamento do crédito relacionado ao ICMS-ST, em desacordo com as restrições do art. 272 do Decreto nº 45.490/2000. Sentença reformada. Recurso da autora provido, não provido o da FESP. (TJSP; Apelação Cível 1029750-02.2022.8.26.0053; Relator (a): Jose Eduardo Marcondes Machado; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 06/12/2023; Data de Registro: 06/12/2023 – g.n.).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

*Tributário. Ação anulatória. Sentença que julgou improcedente o pedido. Contribuinte final. Aquisição de óleo diesel e derivados. **Compensação de créditos que deve ser garantida considerando-se a diferença do valor efetivamente praticado e a base de cálculo presumida.** Art. 272 do RICMS que viola o direito à não cumulatividade. Precedentes deste E. Tribunal. Recurso provido. (TJSP; Apelação Cível 1059306-49.2022.8.26.0053; Relator (a): Fernão Borba Franco; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 16/10/2023; Data de Registro: 03/11/2023 – g.n.).*

Por esse motivo, não se admite o óbice criado pelo art. 272, do RICMS, à restituição, pela autora, da diferença do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária.

Nesse contexto, verifica-se que a controvérsia dos autos reside apenas na possibilidade de glosa do crédito tomado pela autora que sobeja aquele autorizado pelo art. 272, do RICMS, o que, como visto, revela-se insustentável frente ao que dispõe o art. 269, II, do RICMS, com respaldo no art. 66-B, I, da Lei nº 6.374/89, bem como o entendimento do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 593.849/MG (Tema nº 201), e o princípio constitucional da não cumulatividade, de modo que merece acolhida a pretensão inicial nesse ponto, para reconhecer como correto o creditamento realizado pela requerente de 18% e anular o item 14 do AIIM (fls. 20/21).

Item 16 do AIIM (fls. 20/21):

"Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 11.130,79 (onze mil, cento e trinta reais e setenta e nove centavos), no período de setembro de 2012 a agosto de 2013, por ter lançado na escrituração digital de entradas, valor superior ao destacado no documento fiscal, conforme 'DEMONSTRATIVO P', fls. 154. Comprova a infração as imagens das Notas Fiscais eletrônicas de entradas e o Livro Registro de Entradas em que estão registradas, conforme indicado no INDICE fls. 19 a 22. INFRINGÊNCIA: Arts. 59, §1º, item 2, art. 61, §1º, 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."

Em relação ao Item 16, a requerente aduz que os documentos fiscais emitidos pelos remetentes foram enviados em remessa de garantia, com o ICMS destacado nas notas fiscais, justificando o crédito do imposto (fls. 7 e 7700/7701). No entanto, tais alegações devem ser refutadas, visto que, para ter direito ao crédito do ICMS, o imposto deve estar destacado no documento fiscal, nos termos do artigo 59 do RICMS/00:

"Artigo 59 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação com o anteriormente cobrado por este ou outro Estado, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco (Lei 6.374/89, art. 36, com alteração da Lei 9.359/96). § 1º - Para efeito deste artigo, considera-se: 2 - imposto anteriormente cobrado, a importância calculada nos termos do item precedente e destacada em documento fiscal hábil;"

Outrossim, cartas de correção não servem para corrigir o valor do imposto, conforme artigo 183 do RICMS/00:

"Artigo 183 - O documento fiscal, que não poderá conter emenda ou rasura, será emitido por qualquer meio gráfico indelével, compreendendo os processos eletrônico, mecânico ou manuscrito, com decalque a carbono ou em papel carbonado nas vias subsequentes à primeira, garantida a legibilidade dos seus dados em todas as vias. (Lei 6.374/89, art. 67, § 1º, e Convênio de 15-12-70 - SINIEF, art. 7º, 'caput' e § 2º, item 3, e § 4º, com as alterações dos Ajustes SINIEF-16/89, cláusula primeira, I, SINIEF-3/94, cláusula primeira, IV, e SINIEF-2/95, cláusulas primeira, I, e segunda, I). § 3º - Fica permitida a utilização de carta de correção para a regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com (Ajuste SINIEF-01/07): (Redação dada ao parágrafo pelo Decreto 52.118, de 31-08-2007; DOE 01-09-2007; Efeitos a partir de 01-09-2007) I - as variáveis que determinam o valor do imposto tais como base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;"

Portanto, não observada a legislação em vigor, a manutenção do item 16 do AIIM é medida de rigor.

Assim, quanto aos itens do AIIM, mantem-se a r. sentença que anulou apenas o item 14 do AIIM.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Ademais, no que tange ao valor da multa, verifica-se que a mesma decorre da violação de obrigações que não tem relação com o imposto devido, não se aplicando a limitação a 100% do valor do tributo.

A diferenciação entre a multas “isolada” e da “genérica” quanto aos seus efeitos jurídicos, é objeto do Tema 487 do Supremo Tribunal Federal.

Segundo o Relator à época, Min. Joaquim Barbosa, “*o caso em exame não se encaixa perfeitamente nas hipóteses examinadas por esta Corte no julgamento do RE 582.461-RG [multa genérica por inadimplemento do tributo]. Este recurso extraordinário versa sobre quadro fático-jurídico muito específico, com estrita pertinência com a motivação da multa (alegado erro formal sem consequência para o débito tributário) e com o seu vultoso valor absoluto*”. A questão teve sua repercussão geral reconhecida, ainda pendente de julgamento, mas sem suspensão dos processos correlatos, o que viabiliza a presente análise.

Portanto, como não estamos diante de inadimplemento tributário, mas sim de operações comerciais realizadas com documentação inidôneas, não se identifica sua vinculação com eventual imposto que seria devido pelo contribuinte. Mostra-se razoável e proporcional, portanto, diante da natureza da questão em análise, que o cálculo seja feito com base no valor das operações comerciais perante o fisco, conforme previsto na legislação de regência.

Neste sentido, apesar da existência de entendimento contrário, caminha este e. Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. ICMS. Remessa de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa. Simples deslocamento de bens que inadmite tributação. Ação anulatória ajuizada, entretanto, após a publicação da ata de julgamento da decisão de mérito proferida na ADC nº 49/RN, que reconheceu a inconstitucionalidade do dispositivo que lastreia a exação e, por isso, não se

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

encontra inserida na ressalva à modulação do julgado. 2. Autuação pela prática de infrações de descumprimento de obrigações acessórias. Multas impostas com base no art. 85, incisos I, alínea "d", IV, alínea "g" e VII, alínea "b" da Lei n. 6374/89. Caráter confiscatório não positivado. Irregularidade dos juros de mora não demonstrada. CDAs concernentes a inscrições posteriores à vigência da Lei nº 16.497, de 2017, que estabelece ser a taxa de juros de mora equivalente, por mês, à taxa referencial do Sistema de Liquidação e de Custódia - Selic - para títulos federais.

3. Recurso da FESP provido; denegado o da autora. (TJSP; Apelação Cível 1002132-03.2021.8.26.0220; Relator (a): Coimbra Schmidt; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro de Guaratinguetá - 1ª Vara; Data do Julgamento: 17/06/2024; Data de Registro: 17/06/2024)

AGRAVO DE INSTRUMENTO – Mandado de Segurança – ICMS – Legalidade da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, consistente na ausência de entrega dos documentos fiscais – Frustração de fiscalização para a apuração de dívida de ICMS - Multa isolada calculada sobre o valor da operação sem efeito confiscatório – O limite de 100% do valor do tributo se aplica às hipóteses de multa punitiva por atraso ou inadimplemento do tributo, situação diversa das multas isoladas, calculadas sobre o valor da operação, por violação a obrigações acessórias – Diferenciação prevista no Tema 487 do STF ainda pendente de julgamento - Precedentes deste E. TJSP – Manutenção da decisão monocrática – Recurso não provido. (TJSP; Agravo de Instrumento 2274924-95.2022.8.26.0000; Relator (a): Magalhães Coelho; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 24/01/2023; Data de Registro:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

24/01/2023)

TRIBUTOS AIIM Obrigação acessória Multa isolada Confisco Limite de 100% Inaplicabilidade Valor da operação Possibilidade O limite de 100% do valor do tributo não recolhido é restrito às hipóteses de multa punitiva, não se aplicando às multas isoladas por violação a obrigações acessórias (Apelação Cível 1039705-28.2020.8.26.0053; Relator (a): Teresa Ramos Marques; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 12ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 02/05/2022; Data de Registro: 02/05/2022).

Em recente julgamento, sob esta relatoria, adotou-se o mesmo posicionamento:

AGRAVO DE INSTRUMENTO – Exceção de pré-executividade parcialmente acolhida – ICMS - Multa punitiva sem relação com o tributo – Multa que advém de crédito indevido – Multa que corresponde a 100% do valor da operação devidamente prevista em legislação pertinente – Multa isolada calculada sobre o valor da operação sem efeito confiscatório – O limite de 100% do valor do tributo se aplica às hipóteses de multa punitiva por atraso ou inadimplemento do tributo, situação diversa das multas isoladas, calculadas sobre o valor da operação, por violação a obrigações acessórias – Diferenciação prevista no Tema 487 do STF ainda pendente de julgamento - Precedentes deste E. TJSP - RECURSO DESPROVIDO. (TJSP; Agravo de Instrumento 2172012-83.2023.8.26.0000; Relator (a): Mônica Serrano; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro de



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Bariri - 1ª Vara; Data do Julgamento: 14/08/2023; Data de Registro: 14/08/2023)

Portanto, não se vislumbra qualquer ilegalidade da multa aplicada, nem mesmo em relação a sua base de cálculo (valor da operação), de modo que a limitação de 100% do valor do tributo impõe-se as multas relacionadas ao pagamento dele, o que foi obedecido pelo fisco estadual.

Em relação aos juros de mora, de rigor a retificação do AIIM em comento para que esteja em consonância com a Lei Estadual nº 16.497/17.

Sabemos que restou sedimentado neste Tribunal, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade n. 0170909-61.2012.8.26.0000 que os juros de mora incidentes sobre dívidas fiscais têm que ser limitados à SELIC (aquela cobrada para tributos federais), declarando a inaplicabilidade de disposições da Lei Estadual nº 13.918/09.

Em seguida, foi editada a Lei Estadual nº 16.497/17 que modificou o artigo 96 da Lei nº 6.374/89 (ICMS), assim dispondo sobre juros:

§ 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;*

No caso, concluiu o perito judicial ao responder o quesito (fls. 7913), confirmando a aplicação do artigo 96, §1º da Lei nº 6.374/89:

(ii) Em relação aos juros de mora (campos 4 e 8 do Demonstrativo de Débito Fiscal) se o índice aplicado pelo



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

i. Agente Fiscal está em consonância com o artigo 96, § 1º da Lei nº 6.374/89, que estabelece a taxa SELIC como indexador.

Resposta: Positiva é a resposta considerando-se que o quanto consta no relato da infração, item 3 das Observações, conforme segue transcrito: “O débito fiscal fica sujeito a juros de mora nos termos do artigo 96 da Lei 6.374/89, na redação dada pela Lei 13.918/09, de 22/12/2009”.

Consigne-se, por oportuno, que o AIIM traz expressamente que o débito fiscal fica sujeito a juros de mora nos termos da legislação mencionada no parágrafo anterior (fls. 23, item 3).

Ainda, o tributo refere-se ao período de 2014, ou seja, antes da promulgação da Lei Estadual nº 16.497/17, que, ao modificar o art. 96 da Lei Estadual nº 6.374/89, limitou os juros de mora à Taxa SELIC por mês ou 1% para fração de mês.

Dessa forma, é necessário reconhecer que incidiram, de fato, juros considerados inconstitucionais pelo Colendo Órgão Especial deste Egrégio Tribunal no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 0170909-61.2012.8.26.0000, os quais deverão ser reduzidos para que o cálculo observe a Taxa SELIC.

A previsão da Lei Estadual nº 16.497/17, aliás, encontra respaldo no artigo 161, § 1º, CTN, sendo o caso, portanto, de aplicação ao presente caso. *Mutatis mutandis*, não são diferentes as decisões deste e. Tribunal de Justiça sobre o tema:

*AGRAVO DE INSTRUMENTO – EXECUÇÃO FISCAL –
EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – Juros de mora –*

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Débitos exigidos na presente ação que possuem termos iniciais de incidência de juros de mora posteriores a 23 de dezembro de 2009, momento em que passou a vigorar a Lei nº 13.918/09, e anteriores a 18 de julho de 2017, data de vigência da Lei nº 16.497/17 – Lei nº 13.918/09 – Incidência afastada pelo Órgão Especial em Arguição Inconstitucionalidade (0170909-61.2012.8.26.0000) – Taxa de juros que não pode ser superior à utilizada na cobrança dos tributos federais – Decisão mantida – Recurso desprovido.

(Agravado de Instrumento 3010954-20.2024.8.26.0000; Relator (a): Osvaldo de Oliveira; Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito Público; Foro das Execuções Fiscais Estaduais - Vara das Execuções Fiscais Estaduais da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 03/02/2025; Data de Registro: 03/02/2025 – grifamos)

TRIBUTÁRIO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – ICMS – PROGRAMA ESPECIAL DE PARCELAMENTO – PEP – JUROS MORATÓRIOS – COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO – Os juros de mora superam a Taxa SELIC, pois se referem a período anterior à edição da Lei Estadual nº 16.497/17, que alterou o art. 96 da Lei Estadual nº 6.374/89 – Necessidade de observância do entendimento firmado pelo C. Órgão Especial deste E. Tribunal no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade n. 0170909-61.2012.8.26.0000 – Precedentes desta C. Câmara – Reconhecido o excesso, deve ser declarado o direito da autora de pleitear a compensação ou restituição do valor pago a maior – Precedentes desta C. Corte – Sentença mantida – Recurso desprovido.

(Apelação Cível 1056490-65.2020.8.26.0053; Relator (a): Carlos von Adamek; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 10ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 27/05/2024; Data de Registro: 27/05/2024 - grifamos)

TRIBUTÁRIO – ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA – AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE ICMS, QUANDO DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS POR SUA CONTA E ORDEM. RECURSO – Gratuidade indeferida – Preparo não recolhido – Não conhecimento. MÉRITO – DECADÊNCIA – Não ocorrência – Importação de mercadoria que enseja recolhimento do ICMS em guia especial – Ausência de recolhimento parcial do tributo, sendo aplicável, ao caso, o disposto no art. 173, I, do CTN – Sentença reformada, no



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

aspecto – JUROS DE MORA – Evidenciada a incidência de juros aplicados com base na Lei Estadual nº 13.918/2009, no período anterior à vigência da Lei Estadual nº 16.497/2017 – Exclusão da parte que supera a taxa SELIC – Sentença mantida, no aspecto. Apelo da autora não conhecido. Apelo da Fazenda Estadual provido e reexame necessário parcialmente provido.

(Apelação / Remessa Necessária
1056823-22.2017.8.26.0053; Relator (a): Spoladore Dominguez; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 14ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 22/01/2025; Data de Registro: 22/01/2025 - grifamos)

Do exposto, **NEGA-SE PROVIMENTO** ao recurso da FESP e **DÁ-SE PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso da autora apenas para que os juros de mora sejam limitados à SELIC.

Altera-se a verba honorária para incluir na base de cálculo o excedente ao juros de mora, além do valor correspondente ao item 14 ficado na r. sentença em fls. 8.518: " (...) *Arcará a requerida com honorários advocatícios em favor do advogado da requerente que fixo em 10% do valor correspondente ao item 14 anulado, que também deverá ser atualizado e com juros de mora, observando-se a legislação respectiva, eis que se trata de ente público. (...)*".

Nos termos do artigo 85, ^a11º do CPC, majora-se em 12% a verba honorária fixada devida pela FESP.

Por derradeiro, considera-se prequestionada toda a matéria infraconstitucional e constitucional deduzida no recurso, ressaltando-se, consoante entendimento do Col. Superior Tribunal de Justiça, que para tal finalidade é desnecessária a citação expressa a todos os dispositivos legais que tiveram seu conteúdo enfrentado. (STJ, EDcl no RMS nº 18.205/SP, Quinta Turma, Relator Min. Felix Fischer, j. em 18.04.2006).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

MÔNICA SERRANO

Relatora