



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2024.0001025051

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 0004563-93.2008.8.26.0022, da Comarca de Amparo, em que é apelante QUIMICA AMPARO LTDA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Nos termos do art. 942 do C.P.C., em julgamento estendido, por maioria de votos, negaram provimento ao recurso, vencida a 2ª Juíza que declara**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI (Presidente), LUCIANA BRESCIANI, CARLOS VON ADAMEK, RENATO DELBIANCO E MARIA FERNANDA DE TOLEDO RODOVALHO.

São Paulo, 25 de outubro de 2024.

CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Voto nº 28606

Apelação Cível nº 0004563-93.2008.8.26.0022

Apelante: Química Amparo Ltda

Apelada: Fazenda do Estado de São Paulo

Vara de Origem: SEF- Setor de Execuções Fiscais de Amparo

TRIBUTÁRIO. ICMS. Recolhimento do ICMS na alíquota de 7%, sob a alegação de se tratar de operação interestadual, com Cláusula FOB (free on board). Prova de que as mercadorias não saíram do Estado de São Paulo. Autora que não demonstrou os fatos constitutivos do direito alegado. Diferença de alíquota devida. Autuação regular do Fisco. Sentença mantida.

TRIBUTÁRIO. ICMS. Alegação de boa-fé da fornecedora em razão da Cláusula FOB (free on board). Impossibilidade. Infração configurada. Cláusula FOB que não pode ser oposta ao fisco, nos termos do artigo 123 do Código Tributário Nacional. Boa-fé da autora não evidenciada. Precedente desta Câmara e do STJ. Determinação do STJ para que seja feito novo julgamento aplicando-se a fundamentação do RESP nº 1.657.359/SP. Ordem cumprida. Sentença mantida. Recurso improvido.

Vistos.

Trata-se de recurso de apelação interposto por Química Amparo Ltda em face da r. sentença



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

de fls. 600/604 (vol.03) que julgou improcedente os embargos à execução fiscal condenando a apelante ao pagamento de custas e despesas processuais, além de honorários advocatícios arbitrados em 10% do valor da execução atualizado.

Em recurso, a apelante aponta que a declaração de inidoneidade de Francenildo Barros da Cunha não pode produzir efeitos retroativos, não se podendo atribuir responsabilidade ao contribuinte de boa-fé.

Contrarrazões as fls.686/690.

O v. acórdão de Relatoria do Des. José Luiz Germano, de fls. 1139/1151 (vol.06), negou provimento ao recurso de apelação interposto mantendo a r. sentença.

A apelante apresentou recurso extraordinário às fls. 1154/1181(vol.06) e recurso especial as fls. 1199/1235A (vol.07)

O C. STJ em decisão monocrática do Ministro Herman Benjamin não deu provimento ao recurso apontando que o v. acórdão está em sintonia com o entendimento do STJ de que a clausula FOB não pode ser oposta perante a Fazenda para exonerar a responsabilidade tributária do vendedor, nos termos do art.123 CTN (cf.fls.1437/1441 – vol.08).

Em embargos de divergência, a Ministra Regina Helena Costa (fls.1447/1451 – vol. 08) deu parcial provimento ao recurso especial para retorno dos autos à origem para prolação de novo julgamento da apelação apreciando a responsabilidade tributária para o pagamento do diferencial de alíquota de ICMS e as



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

alegações e provas relacionadas com a boa-fé por parte da empresa vendedora.

É o relatório.

1. A autora foi autuada por ter pago ICMS com redução de alíquota, por se tratar de operação interestadual, mas não comprovou o envio das mercadorias ao Estado do Mato Grosso do Sul.

Por tal motivo, ajuizou embargos à execução diante da execução fiscal referente a CDA nº009539, auto de infração nº 3.034.014-7 (fls.50/52 – vol.01), que visou a cobrança da importância de R\$ 4.924.488,59 a título de diferença de ICMS referente a dezembro de 2000, janeiro a dezembro de 2001 e janeiro a dezembro de 2002.

A r. sentença de fls. 600/604 (vol.03) julgou improcedente os embargos à execução.

Insurge-se a embargante.

2. Com efeito, o C. STJ anulou o acórdão anteriormente proferido por esta C. 2ª Câmara de Direito Público, dando parcial provimento ao recurso especial para retorno dos autos à origem para prolação de novo julgamento da apelação apreciando a responsabilidade tributária para o pagamento do diferencial de alíquota de ICMS e as alegações e provas relacionadas com a boa-fé por parte da empresa vendedora.

Referida decisão citou o



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

entendimento firmado pelo STJ no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp n.º 1.657.359/SP:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. TREDESTINAÇÃO DAMERCADORIA. RESPONSABILIZAÇÃO DO VENDEDOR. BOA-FÉ. VERIFICAÇÃO. NECESSIDADE.

1. A empresa vendedora de boa-fé que, mediante a apresentação da documentação fiscal pertinente e a demonstração de ter adotado as cautelas de praxe, evidencie a regularidade da operação interestadual realizada com o adquirente, afastando, assim, a caracterização de conduta culposa, não pode ser objetivamente responsabilizada pelo pagamento do diferencial de alíquota de ICMS em razão de a mercadoria não ter chegado ao destino declarado na nota fiscal, não sendo dela exigível a fiscalização de seu itinerário.
2. A despeito da regularidade da documentação, se o fisco comprovar que a empresa vendedora intencionalmente participou de eventual ato infracional (fraude) para burlar a fiscalização, concorrendo para a tredestinação da mercadoria (mediante simulação da operação, por exemplo), poderá ela, naturalmente, ser responsabilizada pelo pagamento dos tributos que deixaram de ser oportunamente recolhidos.
3. Hipótese em que o acórdão estadual, por entender que a responsabilização da empresa vendedora independeria de sua boa-fé, deve ser cassado, para que, em novo julgamento da apelação, decida a questão à luz da existência ou não desse elemento subjetivo.
4. Embargos de divergência providos. (EREsp 1657359/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/03/2018, DJe 19/03/2018).

3. A apelante – Química Amparo ajuizou os presentes embargos a execução em face da Fazenda do Estado de São Paulo, objetivando a anulação do AIIM n.º 3.034.014-7 (fls.50/52- vol.01), que visou a cobrança da importância de R\$ 4.924.488,59 a título de diferença de ICMS referente a dezembro de 2000, janeiro a dezembro de 2001 e janeiro a dezembro de 2002.

Para tanto, narra que vendeu produtos para a empresa Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto, com sede no Estado do Mato Grosso do



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Sul sob as condições da cláusula FOB, por meio da qual faz com que a empresa compradora se responsabilize pela retirada dos produtos adquiridos no estabelecimento da empresa vendedora, devendo-os levar até o destino indicado nas notas fiscais.

Informa que após investigação pelo Fisco foi verificado que a empresa Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto jamais chegou a existir de fato no Estado do Mato Grosso do Sul (fls.485/488 – vol.03).

Por tal motivo, foi lavrado o Auto de Infração em face da autora cobrando-se ICMS e ICMS-ST, pois se entendeu que não houve comprovação de que se tratou de operação interestadual (fls.485/499 – vol.03).

Assim, sob o argumento ter comprovado a efetiva ocorrência das operações mediante a cláusula FOB, bem como a adoção de todas as cautelas necessárias para verificar a regularidade da empresa à época dos fatos, o que demonstra sua boa-fé, ajuizou a presente ação.

A r. sentença de fls. 600/604 (vol.03) julgou improcedentes os embargos à execução.

Inconformada, insurge-se a apelante

4. A Autora atua no ramo de fabricação, distribuição, importação, exportação, comercialização, armazenagem e transporte de saneantes domissanitários, como sabões, detergentes, desinfetantes, amaciantes, entre outros (fls.42 – vol.01) e pretende a anulação do AIIM nº3.034.014-7 (fls.50/52 – vol.01) que



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

visou a cobrança da importância de R\$ 4.924.488,59.

O AIIM apontou o cometimento das seguintes infrações:

Deixar de pagar o imposto, no mês de dezembro de 2000, em decorrência de ter emitido notas fiscais de saídas indicado como destinatário a Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto, supostamente estabelecida em Paranaíba/MS, sendo que, conforme apurado no Relatório de Diligências Fiscais, as mercadorias não tiveram como destino de fato o endereço declarado nos documentos fiscais.

Deixar de pagar o imposto, no período de 02/01/2001 a 30/12/2002, em decorrência de ter emitido notas fiscais de saídas indicado como destinatário a Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto, supostamente estabelecida em Paranaíba/MS, sendo que, conforme apurado no Relatório de Diligências Fiscais, as mercadorias não tiveram como destino de fato o endereço declarado nos documentos fiscais. (fls.485 – vol.03)

5. A controvérsia posta nos autos reside na legalidade ou não da autuação fiscal, o que resulta na análise do direito da autora em utilizar a diferença de alíquotas interestadual do ICMS.

Sustenta a autora, localizada no Estado de São Paulo, que realizou venda de mercadorias à empresa - Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto, estabelecida em Paranaíba/MS, sob as condições da cláusula FOB ("free on board").

Por se tratar de operação interestadual, a Autora recolheu o ICMS com alíquota de 7%.

O Fisco, por outro lado, entende que a mercadoria não saiu do Estado de São Paulo, haja vista que a empresa Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto, supostamente estabelecida em Paranaíba/MS, jamais chegou a existir de fato no Estado do Mato Grosso do Sul (fls.468/475 e 485/488 – vol.03).

A conclusão do procedimento administrativo instaurado constatou que houve, na verdade, operações internas e não interestaduais, atribuindo a apelante a responsabilidade pelo pagamento do tributo em alíquota interna de 18%, acrescida de multa.

6. Com efeito, de acordo com a decisão administrativa proferida, restou demonstrado que a empresa Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto não opera de fato, sendo uma empresa de fachada, absorvendo o ônus tributário do ICMS-ST antecipado, sem recolher qualquer imposto ao erário paulista.

Os documentos apresentados pela autora **são insuficientes, pois apenas confirmam a venda, alegando não possuir as notas de conhecimento de transporte.**

Entende a apelante que sua única obrigação é de entregar a mercadoria a transportadora, sem necessidade de averiguar se chegou realmente ao destino (cf.fls.08).

Note-se que no relatório de fls.468/475 (vol.03) é apontado que grandes quantidades de mercadorias foram vendidas e enviadas para um município de aproximadamente 100.000,00 habitantes.

Ademais, analisando o cadastro da empresa Francenildo Barros da Cunha São Jose do Rio Preto sua atividade econômica é de “cereais em geral, inclusive feijão” (fls.107 - vol. 01), mas a apelante fornece produtos de limpeza.

Note-se que a autora se aproveitou de alíquota menor de ICMS, alegando se tratar de operação

interestadual, mas não comprovou que a mercadoria realmente foi encaminhada ao Estado do Mato Grosso do Sul.

Ao contrário do que defende, o contribuinte é responsável pelo destino das mercadorias que saem de seu estabelecimento e, como o destino — repita-se, não era aquele consignado nas notas fiscais, deve responder pela diferença de alíquotas do ICMS, já que recolheu o imposto com a alíquota errada.

Não se trata de infração cometida por terceiro, mas, sim, de cobrança de imposto correspondente à operação realizada pela autora, já que emitiu e escriturou documento como operação interestadual, quando o que efetivamente ocorreu foi operação interna, não comprovando o transporte das mercadorias para fora do Estado de São Paulo.

Note-se que a autora não nega que recolheu o imposto com base na alíquota de operação interestadual, mas não comprovou a efetiva entrega das mercadorias ao Estado do Mato Grosso do Sul

É evidente que a demonstração não pode ser feita tão somente com a juntada das notas fiscais, sendo necessária que outras provas sejam feitas, como cópias de livros mercantis para demonstrar a entrada das mercadorias no estabelecimento de outro Estado, conhecimento de transporte das mercadorias, dentre outros.

Desta forma, nos termos do art. 373, I, do Código de Processo Civil, era ônus da autora comprovar os fatos constitutivos de seu direito, que, no caso dos autos, era a efetiva operação interestadual que permitisse o recolhimento do ICMS na alíquota de 7%, tendo as mercadorias deixado o Estado de São Paulo, o que não ocorreu.

Ausente a comprovação da saída da

mercadoria do território paulista, presumir-se-á interna a operação, devendo o ICMS ser exigido com base na alíquota interna.

7. Observa-se, ainda, que a tese trazida pela apelante já foi, inclusive, afastada nos mandados de segurança impetrados e já julgados (cf.fls.421/456 — vol.03)

8. Quanto à alegação de que há boa-fé da fornecedora em operações com cláusula FOB, não merece prosperar.

Esta C. 2ª Câmara de Direito Público já analisou esta questão, no julgamento da Apelação Cível nº 0014968-27.2010.8.26.0344, sendo relator o eminente Des. Renato Delbianco, nestes termos:

“A Cláusula FOB (Free on Board), tem validade apenas com relação às partes, não podendo seus efeitos ser opostos ao Fisco, consoante dispõe o artigo 123 do Código Tributário Nacional, que prevê que salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Neste sentido:

RMS 23765/PI, Relatora Ministra Eliana Calmon, julgado em 16.09.08. TRIBUTÁRIO - ICMS - CONTRATO DE REPOSIÇÃO DE PEÇAS EM GARANTIA - RELAÇÃO JURÍDICA ENTRE FABRICANTE, CONCESSIONÁRIA E CONSUMIDOR FINAL CONVENÇÕES PARTICULARES - INOPONIBILIDADE AO FISCO - ALÍQUOTA DE 17% DEVIDA - VALIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

1. Em contrato de prestação de garantia e fornecimento de peças diretamente pelas concessionárias aos consumidores finais, embora por conta do fabricante, incide a alíquota interna, já que se cuida de operação mercantil própria, ou seja, entre contribuinte do tributo e não-contribuinte.

2. As convenções particulares são inoponíveis ao Fisco quando visam modificar a sujeição passiva na relação jurídico-tributária, nos termos do art. 123, parágrafo único, do CTN.

3. Recurso ordinário improvido.

Neste sentido também esta C. Câmara, nos autos da Apelação Cível nº 0003150-79.2009.8.26.0549, em que foi Relator o E. Des. José Luiz Germano, julgada em 21.09.10, decidiu:

ICMS interestadual. AIIM pela não comprovação da saída das mercadorias do Estado de São Paulo. Suspeita de fraude. Alegação de cláusula FOB no contrato firmado entre as partes. Impossibilidade de oposição perante o Fisco. Recurso não provido.

A alegação de boa fé da apelante não a socorre, tendo em vista que o artigo 136 do Código Tributário Nacional prevê que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Inclusive os julgados mais recentes do

STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/1973 NÃO CONFIGURADA. **ICMS. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO POR OPERAÇÃO INTERESTADUAL. VERIFICAÇÃO DE QUE A MERCADORIA NÃO DEIXOU O ESTADO DE ORIGEM. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. RESPONSABILIDADE DO VENDEDOR. INOPONIBILIDADE DA CLÁUSULA FOB (FREE ON BOARD) AO FISCO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FUNDAMENTO NÃO ATACADO.**

SÚMULA 283/STF.

1. No que se refere à alegada afronta ao disposto no art. 535, inciso II, do CPC/1973, o julgado recorrido não padece de omissão, porquanto decidiu fundamentadamente a quaestio trazida à sua análise, não podendo ser considerado nulo tão somente porque contrário aos interesses da parte.

2. O Superior Tribunal de Justiça firmou jurisprudência no sentido de que a Cláusula FOB não pode ser oposta pelo vendedor ao Fisco no intuito de exonerá-lo do pagamento do tributo devido, à luz do que dispõe o art. 123 do CTN. Precedentes: REsp 886.695/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 6/12/2007, DJ 14/12/2007; REsp 896.045/RN, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18/9/2008, DJe 15/10/2008; EDcl no REsp 37.033/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 15/9/1998, DJ 3/11/1998.

3. A Corte local, acerca da responsabilidade da recorrente pelo pagamento de multa por infração à lei tributária, assim se posicionou: "A multa punitiva é devida pela embargante, que, como se disse, descumpriu obrigação acessória, ainda que tenha agido de boa-fé. Não houve erro da capitulação da punição, inaplicável o art. 527, I, c, do RICMS, já que o art. 527, I, g, se refere à situação específica dos autos ('falta de pagamento de imposto, quando, indicado outro Estado como destino da mercadoria, esta não tiver saído do território paulista')" (fls. 1.394-1.395, e-STJ).

4. Todavia, tal fundamento não foi impugnado nas razões do Recurso Especial. Sendo capaz de manter, por si só, o acórdão recorrido. Incide, por analogia, o óbice da Súmula 283/STF.
5. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. **(REsp 1657359/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/05/2017, DJe 17/05/2017).**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. NÃO OCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CÓDIGO FUX. ICMS INTERESTADUAL. CLÁUSULA FOB. INAPLICABILIDADE. ADEMAIS, A ALTERAÇÃO DO JULGADO IMPLICA EM REVOLVIMENTO DE PROVAS. PROVA PERICIAL. PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO MAGISTRADO EM DEFINIR A NECESSIDADE OU NÃO DE DETERMINADA PROVA. ALÉM DISSO, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO, A PARTE AGRAVANTE NÃO POSTULOU QUALQUER PRODUÇÃO DE PROVAS EM SEU RECURSO DE APELAÇÃO, VINDO A INDAGAR SOMENTE EM SEDE DE ACLARATÓRIOS. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. ESSA QUESTÃO TAMBÉM NÃO É SUSCETÍVEL DE APRECIACÃO NESTA SEARA RECURSAL. POR FIM, INCIDENTE, IN CASU, TAMBÉM, A SÚMULA 280/STF, EIS QUE VEDADA A ANÁLISE DE LEGISLAÇÃO LOCAL. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Não se observa a ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022, II do Código Fux, porquanto o Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o acórdão recorrido de qualquer omissão, contradição ou obscuridade.
2. Não houve, portanto, ausência de exame da insurgência recursal, e sim uma análise que conduziu a resultado diverso do que a parte pretendia. Isso não implica ofensa à norma invocada.
3. Apurar a necessidade de produção de prova pericial e a insuficiência das demais provas para o julgamento da lide, como defende a parte agravante, impõe o reexame de matéria fático-probatória, o que faz aplicável a Súmula 7/STJ. Registre-se que a Empresa não requereu qualquer produção de prova em sede de Apelação, vindo a impugnar a decisão da Corte a quo somente em sede de Aclaratórios.
4. O Tribunal de origem consignou que a embargante não trouxe qualquer documento capaz de infirmar as constatações que levaram à lavratura do auto de infração e imposição de multa. Assim, não foi ilidida a presunção de legalidade e veracidade do ato administrativo (fls. 628). Reexaminar essa questão probatória é medida inviável no âmbito do Recurso Especial, por implicar não somente a revalorização dos fatos, mas a sua própria configuração.
5. **É entendimento desta Corte Superior que a denominada cláusula FOB somente tem validade entre as partes, não podendo ser oposta ao Fisco para exonerar o vendedor da responsabilidade tributária. Precedente: REsp. 1.769.599/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 17.12.2018; AgInt no REsp. 1.689.975/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 28.5.2018.**
6. Outrossim, para o deslinde da controvérsia seria necessário a análise de

legislação local (Lei Estadual 7.098/1998), providência vedada a teor do verbete sumular 280/STF.

7. A aferição do quantitativo em que autor e réu saíram vencidos na demanda, bem como da existência de sucumbência mínima ou recíproca, mostra-se inviável em Recurso Especial, tendo em vista a circunstância obstativa decorrente do disposto na Súmula 7 desta Corte (AgRg no Ag 923.294/SP, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJU 17.12.2007).

8. Agravo Interno da Empresa a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 1.808.519/SP, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 2/12/2019, DJe de 9/12/2019.)

Note-se que para se eximir de qualquer responsabilidade, **ao entregar a mercadoria ao adquirente em São Paulo, deveria recolher ICMS como sendo a operação interna (estadual); para poder se utilizar da alíquota interestadual deveria ter certeza e prova de que a mercadoria efetivamente seria destinada para fora do Estado ou fazer prova de que o frete efetivamente foi de responsabilidade do adquirente (“FOB”), o que a prova pericial não comprovou.**

A autora é responsável pelas operações que faz.

Logo, **não demonstrou ela sua boa-fé neste aspecto, como vem exigindo o STJ neste tipo de situação, inclusive, em outro precedente do STJ no Resp. n° 1.657.359/SP.**

Por conseguinte, inviável a anulação do auto de infração.

Isto posto, **o recurso é conhecido, mas improvido**, ficando mantida a r. sentença de fls.600/604 (vol.03). Arcará a apelante com o pagamento das custas e despesas processuais e honorários advocatícios de 15% sobre o valor da condenação.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Cláudio Augusto Pedrassi

Relator



2ª Câmara – Seção de Direito Público

Apelação Cível nº 0004563-93.2008.8.26.0022

Apelante: QUÍMICA AMPARO LTDA.

Apelado: ESTADO DE SÃO PAULO

Comarca/Vara: AMPARO / ANEXO FISCAL

Juiz prolator: JOÃO AENDER CAMPOS CREMASCO

DECLARAÇÃO DE VOTO DIVERGENTE

Nº 32.273

Reporto-me aos termos do relatório do ilustre e culto Relator Sorteado, Exmo. Desembargador Claudio Augusto Pedrassi:

Vistos.

Trata-se de recurso de apelação interposto por Química Amparo Ltda em face da r. sentença de fls. 600/604 (vol.03) que julgou improcedente os embargos à execução fiscal condenando a apelante ao pagamento de custas e despesas processuais, além de honorários advocatícios arbitrados em 10% do valor da execução atualizado.

Em recurso, a apelante aponta que a declaração de inidoneidade de Francenildo Barros da Cunha não pode produzir efeitos retroativos, não se podendo atribuir responsabilidade ao contribuinte de boa-fé.

Contrarrazões as fls.686/690.

O v. acórdão de Relatoria do Des. José Luiz Germano, de fls. 1139/1151 (vol.06), negou provimento ao recurso de apelação interposto mantendo a r. sentença.

A apelante apresentou recurso extraordinário às fls. 1154/1181(vol.06) e recurso especial as fls. 1199/1235A (vol.07)

O C. STJ em decisão monocrática do Ministro Herman Benjamin não deu provimento ao recurso apontando que o v.

acordão está em sintonia com o entendimento do STJ de que a cláusula FOB não pode ser oposta perante a Fazenda para exonerar a responsabilidade tributária do vendedor, nos termos do art.123 CTN (cf.fls.1437/1441 – vol.08).

Em embargos de divergência, a Ministra Regina Helena Costa (fls.1447/1451 – vol. 08) deu parcial provimento ao recurso especial para retorno dos autos à origem para prolação de novo julgamento da apelação apreciando a responsabilidade tributária para o pagamento do diferencial de alíquota de ICMS e as alegações e provas relacionadas com a boa-fé por parte da empresa vendedora.

É o relatório.

Respeitada a posição majoritária, em meu ver o feito haveria de ser extinto, sem julgamento de mérito, pelas razões que abaixo exponho.

Conforme relatado na inicial (fls. 04), anteriormente a oposição dos embargos à execução foi impetrado mandado de segurança impugnando o mesmo auto de infração.

A análise da peça vestibular do *mandamus* (fls. 58–104) revela que a devedora empregou as mesmas teses ventiladas nos embargos, defendendo sua boa-fé a partir da interpretação dada à cláusula FOB, da alegada adoção das precauções cabíveis antes da realização das operações mercantis, entre outros.

O pedido formulado no *writ* foi o de concessão da segurança para obstar a cobrança do débito em questão, dado sua inexigibilidade. Ainda que a literalidade do pleito não guarde coincidência

com o elaborado nestes autos, o fato é que há identidade entre as causas de pedir e, termos práticos, entre as pretensões.

Nessa esteira, os documentos acostados pelo Estado às fls. 807–820 demonstram que a segurança foi denegada, havendo análise de mérito dos argumentos invocados pela impetrante. Consultando o REsp nº 1.306.679/SP, observo que não houve alteração do quadro, dada a desistência do recurso especial homologada pelo i. Min. Castro Meira. Tampouco no E. STF houve sucesso, porquanto ao ARE nº 685.102/SP foi monocraticamente negado seguimento pela i. Min Cármen Lúcia, com trânsito em julgado aos 10/09/2012.

Diante desse quadro e da ausência de prévia decisão judicial sobre a matéria (ou seja, não há preclusão), que é de ordem pública (vide art. 485, §3º do CPC), tenho, a despeito do quanto determinado pelo C. STJ no EREsp nº 1.689.975/SP, que deve ser observada a coisa julgada formada no mandado de segurança, a qual impõe a extinção dos embargos, sem julgamento de mérito, nos termos do art. 485, V do CPC.

Considerando que tal posição foi vencida nesta C. Câmara, no mérito, também ousou divergir da d. maioria.

À luz do quanto decidido pelo C. STJ no EREsp nº 1.689.975/SP, no sentido de “*considerar, para efeito de decidir a questão da responsabilidade tributária para o pagamento do diferencial de alíquota de ICMS, as alegações e as provas relacionadas com a*

existência ou não de boa-fé por parte da empresa vendedora”, entendendo ser impositiva a procedência dos embargos à execução.

A apuração do Fisco (fls. 468–475) apontou quatro indícios de fraude: a) quantidade de produtos incompatível com o número de habitantes do Município de Paranaíba/MS; b) vendas realizadas sempre com frete por conta do destinatário; c) ausência de conhecimentos de transporte ou outros documentos comprobatórios da efetiva entrega das mercadorias no local indicado nas notas fiscais; d) a adquirente também possuía estabelecimento atacadista no Estado de São Paulo.

Concluiu a fiscalização que o interesse da embargante na simulação seria o de, presumindo-se que a redução da alíquota do ICMS tenha sido repassada como abatimento no preço, vender seus produtos a um custo inferior ao costumeiramente praticado, garantindo *“a pulverização, a massificação e a presença dos produtos nas diversas regiões do país, assim como a divulgação e consolidação de sua marca”*.

Pois bem.

A respeito dos itens “b” e “c”, que envolvem a denominada cláusula FOB (*free on board*), colaciono a ementa da decisão proferida pelo C. STJ no EREsp nº 1.657.359, **opostos pela própria empresa apelante em caso similar** e invocados nos EREsp nº 1.689.975/SP como paradigma:

TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. TREDESTINAÇÃO DA MERCADORIA. RESPONSABILIZAÇÃO DO VENDEDOR. BOA-FÉ. VERIFICAÇÃO. NECESSIDADE.

1. A empresa vendedora de boa-fé que, mediante a apresentação da documentação fiscal pertinente e a demonstração de ter adotado as cautelas de praxe, evidencie a regularidade da operação interestadual realizada com o adquirente, afastando, assim, a caracterização de conduta culposa, não pode ser objetivamente responsabilizada pelo pagamento do diferencial de alíquota de ICMS em razão de a mercadoria não ter chegado ao destino declarado na nota fiscal, não sendo dela exigível a fiscalização de seu itinerário.

2. A despeito da regularidade da documentação, se o fisco comprovar que a empresa vendedora intencionalmente participou de eventual ato infracional (fraude) para burlar a fiscalização, concorrendo para a tredestinação da mercadoria (mediante simulação da operação, por exemplo), poderá ela, naturalmente, ser responsabilizada pelo pagamento dos tributos que deixaram de ser oportunamente recolhidos.

3. Hipótese em que o acórdão estadual, por entender que a responsabilização da empresa vendedora independeria de sua boa-fé, deve ser cassado, para que, em novo julgamento da apelação, decida a questão à luz da existência ou não desse elemento subjetivo.

4. Embargos de divergência providos.

(EREsp n. 1.657.359/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 14/3/2018, DJe de 19/3/2018.)

Transcrevo trechos esclarecedores do voto condutor proferido pelo i. Min. Relator Gurgel de Faria:

Muito embora seja certo que as convenções particulares não vinculam o fisco quanto à identificação da responsabilidade tributária (art. 123 do CTN), saliento que a cláusula relativa à responsabilidade do frete pelo comprador denominada de Free on Board (FOB) não infirma a realização do negócio praticado pelo vendedor de boa-fé, nem o obriga a perseguir o itinerário da mercadoria, porquanto essa tarefa é privativa do exercício do poder de polícia pela autoridade fiscal e, por isso, indelegável

(...)

Não é demais lembrar que grande volume de operações interestaduais se realiza por grandes empresas vendedoras (indústria química, no caso), as quais entabulam negócios com inúmeros compradores sediados em diversas unidades da Federação, de modo que não se mostra razoável atribuir às empresas vendedoras um novo ônus tributário relacionado com a efetiva entrega da mercadorias nos destinos informados pelo compradores, mormente quanto o negócio é encetado com a cláusula FOB, em que o frete se dá por conta e risco do comprador.

Pensar de maneira diferente, para reconhecer a responsabilidade objetiva das empresas vendedoras de boa-fé, representa, na prática, impor mais um ônus financeiro a esse empresário, que injustamente passará a ser garantidor da Administração para cobrir prejuízos na realidade provocados por infrações cometidas por outras empresas, situação que, ao cabo, apenas agravará o já elevado "risco país".

Válida, ainda, a menção à apelação cível n

º 0002976-65.2010.8.26.0022, a qual, após a citada decisão do C. STJ, resultou na procedência dos embargos à execução:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. Decadência, por homologação tácita. Auto de infração e imposição de multa anulado em parte. Operação interestadual. Saída da mercadoria do território paulista.

Não comprovação. Cláusula "FOB" ("free on board"). Decisão do Superior Tribunal de Justiça que anulou acórdão anterior e determinou o retorno dos autos a este Tribunal para novo julgamento, analisando-se a questão pelo prisma da existência ou não de boa-fé por parte da embargante. Elementos dos autos que permitem concluir pela existência de boa-fé. Administração fiscal que não demonstrou a prática de operação fraudulenta pela embargante. Recurso da embargante provido para julgar procedentes os embargos à execução e extinguir a execução fiscal, prejudicado o recurso da embargada. (TJSP; Apelação Cível 0002976-65.2010.8.26.0022; Relator: Antonio Carlos Villen; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de Amparo - SEF - Setor de Execuções Fiscais; Data do Julgamento: 06/06/2022; Data de Registro: 29/06/2022)

O raciocínio concernente à impossibilidade de responsabilização do remetente pelo transporte realizado por conta do destinatário é perfeitamente aplicável nestes autos, não havendo que se exigir da embargante prova de que não houve tredestinação das mercadorias.

Inobstante, às fls. 961–967 constam autorizações de carregamento emitidas pela adquirente, conferindo credibilidade à alegação de que o frete foi realizado por conta do destinatário. As placas dos cavalos e carretas anotadas, ademais, correspondem a caminhões aparentemente compatíveis com os volumes transportados.

No que toca à incompatibilidade entre as quantidades vendidas e a população do município em que localizada a adquirente, não é razoável exigir que a embargante, em meio as milhares de operações comerciais que realiza cotidianamente, detenha-se para cotejar a proporcionalidade entre as remessas em relação à cidade de

destino. Tampouco caberia à apelante avaliar a existência de estabelecimento paulista de titularidade da adquirente.

Quanto ao suposto benefício comercial que a embargante teria auferido, considerando a dimensão da empresa apelante, notoriamente uma das maiores fabricantes nacionais de produtos de limpeza, não aparenta ser crível que tenha, colocando em risco sua credibilidade, arquitetado a simulação com o objetivo de solidificar marca já consolidada no Estado de São Paulo (não se perdendo de vista que a operação dissimulada seria interna) à época dos fatos.

Noto que a conclusão da fiscalização parte do pressuposto de que houve minoração do preço dos produtos em razão da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, o que, contudo, não foi objeto de apuração. Tem-se, pois, mera conjectura, sem o necessário lastreio em evidências concretas que demonstrem a suposta redução dos preços (como, por exemplo, a comparação com outras vendas similares no período).

Com relação ao objeto social da adquirente, mencionado pelo i. Relator Sorteado como aspecto desfavorável à embargante, consulta ao documento relativo à abertura da filial sul-mato-grossense disponível no sítio eletrônico da JUCESP revela que o objeto social descrito foi “*distribuidora de cereais, produtos alimentícios e enlatados em geral – secos e molhados*”. A informação se coaduna com o constante do extrato do SINTEGRA às fls. 107, que, em sua completude, refere-se ao “*comércio atacadista de cereais em geral, inclusive feijão*”

(CNAE 46.39-7-01). Tratando-se de atividades relacionadas ao comércio atacadista, a venda os produtos de limpeza não se mostra descompassada.

No mais, constam nos autos cópias das notas fiscais e de parte substancial dos extratos bancários indicando os respectivos pagamentos, com identificação nominal da adquirente e coincidência de valores (fls. 114–404), fatos que corroboram a pretensão da autuada.

Portanto, à luz do quanto determinado pelo C. STJ, reputo que se encontra suficientemente comprovada a boa-fé da embargante, o que, portanto, conduziria ao provimento de seu recurso de apelação.

Ante o exposto, pelo meu voto, divirjo do i. Relator Sorteado, para, preliminarmente, (i) julgar extinto o feito sem julgamento de mérito, nos termos do art. 485, V do CPC, e, superado o óbice formal, (ii) dar provimento ao recurso da embargante.

LUCIANA ALMEIDA PRADO BRESCIANI

2ª Juíza



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Este documento é cópia do original que recebeu as seguintes assinaturas digitais:

Pg. inicial	Pg. final	Categoria	Nome do assinante	Confirmação
1	14	Acórdãos Eletrônicos	CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI	280A78D7
15	23	Declarações de Votos	LUCIANA ALMEIDA PRADO BRESCIANI	28202C3F

Para conferir o original acesse o site:

<https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sg/abrirConferenciaDocumento.do>, informando o processo 0004563-93.2008.8.26.0022 e o código de confirmação da tabela acima.