



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

Registro: 2019.0000024122

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 1033056-97.2016.8.26.0114, da Comarca de Campinas, em que é apelante/apelado ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado/apelante FORMULA FOODS ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM, em 3ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento à apelação da primeira apelante (Fazenda Pública do Estado de São Paulo) e deram provimento em parte à apelação da segunda apelante (Formula Foods Alimentos Ltda.). V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores ENCINAS MANFRÉ (Presidente) e CAMARGO PEREIRA.

São Paulo, 22 de janeiro de 2019

KLEBER LEYSER DE AQUINO  
RELATOR  
(Assinatura Eletrônica)



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

Voto nº 05173

Apelação nº 1033056-97.2016.8.26.0114

Apelantes/Apeladas: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO e  
FORMULA FOODS ALIMENTOS LTDA.

1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Campinas

Magistrado: Dr. Mauro Iuji Fukumoto

APELAÇÕES – AÇÃO ANULATÓRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS POR SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO DECLARADO INIDÔNEO – Pretensão à anulação do AIIM nº 4.071.606-1, ou o afastamento de juros inconstitucionais e exclusão da multa punitiva – Sentença de procedência em parte – Pleito de reforma da sentença por ambas as partes – Não cabimento em relação à primeira apelante e cabimento em parte no tocante à segunda apelante – Empresa alienante declarada inidônea – O contribuinte que adquire mercadoria de empresa posteriormente declarada inidônea, não será responsabilizado se demonstrar a boa fé, com a materialidade da compra e venda efetuada – Boa-fé caracterizada apenas em relação às notas fiscais nºs 3122 e 3393 – Operações comerciais devidamente comprovadas para duas das quatro notas fiscais – Precedente do STJ – Súm. nº 509, de 31/03/2.014, do STJ – MULTA PUNITIVA – Possibilidade de redução da multa imposta quando abusiva – O valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, ficando configurada a abusividade quando as multas são arbitradas acima do montante de 100% daquele valor – Precedente do STF – Posicionamento sedimentado nesta C. 3ª Câm. de Dir. Púb. no sentido de que, em atenção aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e para as multas punitivas não comprometam a própria atividade econômica do devedor, devem ser limitadas até 30% do valor do imposto devido – Multa que corresponde a mais de 466% do valor da obrigação principal – Abusividade configurada – Alteração da base de cálculo dos honorários advocatícios devidos pela primeira apelante para que se considere o proveito econômico obtido pela segunda apelante – APELAÇÃO da primeira apelante não provida e APELAÇÃO da segunda apelante provida em parte, para reduzir a multa punitiva, alterando a



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

base de cálculo dos honorários advocatícios devidos pela primeira apelante –  
Majoração dos honorários advocatícios, nos termos do art. 85, §11, do CPC,  
somente em relação à primeira apelante.

Trata-se de apelações interpostas pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo e por Formula Foods Alimentos Ltda. contra a r. sentença (fls. 282/287), proferida nos autos da AÇÃO ANULATÓRIA, ajuizada pela segunda apelante em face da primeira, que julgou procedente em parte a ação, para excluir da autuação os valores referentes às notas fiscais nºs 3122 e 3393, bem como para afastar do débito remanescente a aplicação da Lei Estadual nº 13.918, de 22/12/2.009, no que se refere aos juros de mora, que devem observar a taxa Selic, indeferindo o pedido de anulação integral do Auto de Infração e Imposição de Multa nº 4.071.606-1 e de afastamento da multa punitiva. Em razão da sucumbência recíproca, a primeira apelante foi condenada ao pagamento das custas/despesas processuais e dos honorários advocatícios, fixados em 10% sobre o valor referente às notas fiscais nºs 3122 e 3393, enquanto que a segunda apelante foi condenada ao pagamento de honorários advocatícios correspondentes a 10% sobre o valor do débito remanescente.

Foram opostos embargos de declaração pela segunda apelante (fls. 290/293), que foram acolhidos apenas para reconhecer que há informação quanto ao transporte da mercadoria, mas não há comprovação do pagamento, ficando mantida a r. sentença (fl. 301).

Alega a primeira apelante no presente recurso (fls. 294/300), em síntese, que os documentos juntados aos autos não demonstram que houve efetiva transação mercantil no que se refere às notas fiscais nºs 3122 e 3393. Sustenta que os comprovantes de pagamento não fazem prova cabal de que o valor foi pago à empresa com quem a segunda apelante diz ter mantido operações mercantis, pois embora os valores coincidam, não se sabe se ocorreram na data



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

acordada da transação. Aponta que não foram apresentados boletos que tenham dado ensejo aos pagamentos. Pondera que a fiscalização constatou que a empresa vendedora não possuía existência real à época das transações, uma vez que no endereço informado não era possível estocar toneladas de grãos, além desta empresa ter feito parte de um grande esquema de falsificação de notas fiscais. Aduz que não foi comprovada a boa-fé, uma vez que inexistente contrato comercial, prova da realização do transporte ou que tenha ocorrido consulta ao SINTEGRA. Defende que o auto de infração deve ser integralmente mantido. Pede o provimento do recurso com a reforma da r. sentença.

Alega a segunda apelante no respectivo recurso (fls. 304/314), em síntese, que a empresa vendedora foi declarada inidônea apenas após a realização das transações comerciais. Sustenta que restou demonstrada a efetiva realização do negócio jurídico e sua boa-fé. Aponta que há documento nos autos que demonstra a realização do transporte, tendo as operações sido realizadas na forma da lei, com o destaque do ICMS devido, escrituração da operação no livro de registro de entrada e demonstração do pagamento da mercadoria. Pondera que a lei não elenca um rol de documentos que atestam a efetividade da operação, sendo válida toda a forma de prova. Aduz que a multa aplicada tem caráter confiscatório e deve ser reduzida. Pede o provimento do recurso com a reforma da r. sentença.

Em contrarrazões (fls. 321/329 e 330/337), as apelantes reiteram os argumentos já trazidos.

Os recursos são tempestivos e foram recebidos, nesta ocasião, no duplo efeito, por este Relator, nos termos do artigo 1.012, "caput", do Código de Processo Civil.

Relatado de forma sintética, passo a fundamentar e decidir.



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

Inicialmente aponto que a questão referente à inconstitucionalidade dos juros de mora aplicados com base na Lei Estadual nº 13.918, de 22/12/2.009, não foi objeto de recurso, razão pela qual não será tratada neste acórdão.

Depreende-se dos autos que a segunda apelante foi autuada (Auto de Infração e Imposição de Multa nº 4.071.660-1) em razão das notas fiscais referentes à compra e venda de mercadorias, no período compreendido entre dezembro de 2.010 e fevereiro de 2.011, emitidos em nome da empresa MERCANTIL COMÉRCIO DE CEREAIS TERRA VIRGEM LTDA., serem desclassificadas em decorrência da declaração de nulidade da inscrição estadual da empresa vendedora (declaração de inidoneidade) em 27/03/2.013 (fls. 70/74).

No que se refere aos efeitos da declaração de inidoneidade do alienante, o C. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial 1148444/MG – Recurso Repetitivo, sedimentou orientação no sentido de que, se for caracterizada a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas, após a celebração do negócio jurídico (comprovadamente realizado), é legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS.

PROCESSO CIVIL – RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA – ARTIGO 543-C, DO CPC – TRIBUTÁRIO – CRÉDITOS DE ICMS – APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE) – NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS – ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. 1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 623.335/PR, Rel.<sup>a</sup> Min.<sup>a</sup> Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11/03/2.008, DJe 10/04/2.008; Recurso Especial nº 737.135/MG, Rel.<sup>a</sup> Min.<sup>a</sup> Eliana



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

Calmon, Segunda Turma, julgado em 14/08/2.007, DJ 23/08/2.007; Recurso Especial nº 623.335/PR, Rel.<sup>a</sup> Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07/08/2.007, DJ 10/09/2.007; Recurso Especial nº 246.134/MG, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06/12/2.005, DJ 13/03/2.006; Recurso Especial nº 556.850/MG, Rel.<sup>a</sup> Min.<sup>a</sup> Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/04/2.005, DJ 23/05/2.005; Recurso Especial nº 176.270/MG, Rel.<sup>a</sup> Min.<sup>a</sup> Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27/03/2.001, DJ 04/06/2.001; Recurso Especial nº 112.313/SP, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16/11/1.999, DJ 17/12/1999; Recurso Especial nº 196.581/MG, Rel. Min. Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04/03/1.999, DJ 03/05/1.999; e Recurso Especial nº 89.706/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24/03/1.998, DJ 06/04/1.998). 2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "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" (norma aplicável, in casu, ao alienante). 3. 'In casu', o Tribunal de origem consignou que: "(...) os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (fl. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (fl. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (fl. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes". 4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS. 5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos "ex tunc", o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN. 6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2.008. (Recurso Especial nº 1148444/MG; Rel. Min. Luiz Fux; Órgão Julgador: S1 - Primeira Seção; Data do Julgamento 14/04/2.010; Data da Publicação/Fonte: DJe 27/04/2.010) (negritei)



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

No mesmo sentido é o teor da Súmula nº 509, de 31/03/2.014, do Superior Tribunal de Justiça:

Súmula 509. É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda. (negritei)

Como visto, é certo que o direito à compensação de créditos de ICMS obtidos em tais condições (boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais, cujas respectivas empresas foram declaradas inidôneas), depende da comprovação da efetiva realização das operações mercantis.

Na espécie, a empresa alienante foi declarada inidônea, somente em 27/03/2.013, por ter emitido notas fiscais após a cessação de suas atividades (fls. 70/74), inidoneidade constatada após diligências em regular processo de apuração, em data posterior à aquisição das mercadorias pela segunda apelante, cujas notas fiscais foram acostadas aos autos (fls. 42, 44, 46 e 49).

No que se refere às notas fiscais nºs 3122 e 3393, é certo que os documentos apresentados pela segunda apelante comprovam a licitude das operações comerciais impugnadas. Isto porque, os autos foram devidamente instruídos com: notas fiscais (fls. 46 e 49), recibos de pagamento (fls. 48 e 51), cópias do livro de registro de entradas (fls. 47 e 50), provas suficientes para se reconhecer a efetiva concretização das operações mercantis e, por consequência, a boa-fé da segunda apelante nas referidas operações.

Vale dizer que apesar de não existir cópia do contrato mercantil ou dos boletos correspondentes aos recibos de pagamento, o fato de constar nos comprovantes de pagamento o nome da empresa MERCANTIL COMÉRCIO DE CEREAIS TERRA VIRGEM LTDA. como beneficiária, e os valores coincidirem com os



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

constantes nas notas fiscais (R\$ 8.148,00 e R\$ 6.960,10) e as datas de pagamento (01/02/2.011 e 01/03/2.011) serem próximas às datas de emissão das referidas notas fiscais (11/01/2.011 e 08/02/2.011), isto é suficiente para confirmar os pagamentos e, conseqüentemente, a realização das operações.

Já em relação às notas fiscais n<sup>os</sup> 2864 e 2928, os documentos juntados pela segunda apelante não são suficientes para a comprovação de que as operações de fato ocorreram. Há nos autos apenas cópia das notas fiscais (fls. 42 e 44) e do livro de registro de entradas (fls. 43 e 45), ou seja, documentos produzidos unilateralmente.

Insta consignar que apesar de existir na nota fiscal n<sup>o</sup> 2928 informações quanto ao transporte que, neste caso, ficou a cargo da segunda apelante, tais dados, desacompanhados do contrato de transporte ou de comprovantes de pedágio e pesagem em estradas, não é suficiente para demonstrar que de fato a mercadoria foi entregue.

Ademais, inexiste qualquer demonstração de pagamento em relação às notas fiscais n<sup>os</sup> 2864 e 2928.

Em que pese não se ignore que a declaração de inidoneidade ocorreu 02 (dois) anos após a emissão das notas fiscais, é de se esperar que a segunda apelante mantenha arquivo interno com os comprovantes de pagamento de suas operações por, pelo menos, 05 (cinco) anos, ou que diante da constatação de extravio, requisite junto às instituições bancárias cópia destes comprovantes para demonstrar tais pagamentos quando requisitado pelo Fisco.

Deste modo, é de se concluir que a segunda apelante não se desincumbiu do ônus de provar a realização das operações, nos termos do artigo



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

373, inciso I, do Código de Processo Civil<sup>1</sup>.

Sendo assim, correta a r. sentença ao afastar da autuação apenas as notas fiscais nºs 3122 e 3393.

Contudo, razão assiste à segunda apelante no que se refere ao caráter confiscatório da multa punitiva aplicada.

O Supremo Tribunal Federal já sedimentou entendimento que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, ficando configurada a abusividade quando as multas são arbitradas acima do montante de 100% daquele valor. “Verbis”:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO –  
MULTA PUNITIVA DE 120% REDUZIDA AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO  
TRIBUTO – ADEQUAÇÃO AOS PARÂMETROS DA CORTE – A multa punitiva é aplicada  
em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária  
prevista na legislação pertinente – É a sanção prevista para coibir a burla à atuação da  
Administração tributária – Nessas circunstâncias, conferindo especial destaque ao caráter  
pedagógico da sanção, deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em  
percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria –  
A Corte tem firmado entendimento no sentido de que o valor da obrigação principal  
deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a  
abusividade revela-se nas multas arbitradas acima do montante de 100% –  
Entendimento que não se aplica às multas moratórias, que devem ficar circunscritas ao  
valor de 20% – Precedentes – O acórdão recorrido, perfilhando adequadamente a  
orientação jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, reduziu a multa punitiva de  
120% para 100% – Agravo regimental a que se nega provimento. (Agravo Regimental  
no Recurso Extraordinário com Agravo nº 836828; Rel. Min. Roberto Barroso;  
Julgamento: 16/12/2.014; Órgão Julgador: Primeira Turma; Publicação:  
DJe-027 DIVULG 09/02/2.015 PUBLIC 10/02/2.015) (negritei)

<sup>1</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:  
I. ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

Já esta C. 3ª Câmara de Direito Público vem adotando posicionamento no sentido de que, em atenção aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, e para que as multas punitivas não comprometam a própria atividade econômica do devedor, elas devem ser, em regra, limitadas até 30% do valor do imposto devido. "Verbis":

APELAÇÕES – AÇÃO ANULATÓRIA – CERTIDÕES DE DÍVIDA ATIVA – APLICAÇÃO DA LEI ESTADUAL Nº 13.918/2009 – DESCABIMENTO – OS JUROS INCIDENTES SOBRE O DÉBITO FISCAL NÃO PODEM SER SUPERIORES À TAXA SELIC – ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL DO ÓRGÃO ESPECIAL DESTE TRIBUNAL DE JUSTIÇA – MULTA PUNITIVA SUPERIOR A 250%, NO ENTANTO, QUE SE MOSTRA EXCESSIVA – REDUÇÃO PARA 30% – Desnecessidade de anulação das cdas, MAS DE READEQUAÇÃO DE SEU VALOR – SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA – SUCUMBÊNCIA devida pela FAZENDA ESTADUAL – RECURSOS PARCIALMENTE PROVIDOS. (Apelação nº 1044189-62.2015.8.26.0053; Rel. Des. Amorim Cantuária; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: 3ª Câm. de Direito Público; Data do julgamento: 20/09/2.016; Data de registro: 21/09/2.016) (negritei)

APELAÇÃO CÍVEL – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA LAVRADO PELA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA – Pagamento no período de 15 dias após o recebimento do Auto de Infração – Alegação de inclusão de acréscimos a título de juros de mora (cômputo dos juros conforme Lei Estadual nº 13.918/209) e multa moratória (multa confiscatória) – Pedido de exclusão dos juros exigidos nos termos da Lei Estadual nº 13.918/09 e redução da multa punitiva – Possibilidade – INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS FIXADOS PELA LEI ESTADUAL Nº 13.918/09 – Questão já decida pelo C. Órgão Especial desta Corte em Arguição de Inconstitucionalidade, declarando a inconstitucionalidade da interpretação dada pelo Fisco Estadual, devendo o índice se adequar ao dispositivo constitucional do art. 24, inciso I e § 2º da Constituição Federal – Juros de mora dos débitos fiscais devidos pela autora devem ser limitados pelo valor atribuído à taxa SELIC, afastando a incidência do disposto na Lei Estadual nº 13.918/09. MULTA PUNITIVA COMINADA EM 100% DO VALOR DA EXAÇÃO – Aplicabilidade do princípio constitucional da proibição de confisco – Cabimento – Redução da multa para 30% do valor do tributo devido – Precedentes do E. STF – CORREÇÃO MONETÁRIA – Aplicação imediata do art. 1º, da Lei nº 9.494/97, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2180-35/01, ante o



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

juízo de julgamento pelo STF da ADI 4357 que declarou inconstitucionalidade dos §§ 2º, 9º, 10 e 12 do artigo 100 da Constituição Federal e, por arrastamento, da Lei nº 11.960/09 – SENTENÇA MANTIDA – RECURSO NÃO PROVIDO. (Apelação nº 1048972-34.2014.8.26.0053; Rel. Des. Ronaldo Andrade; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: 3ª Câm. de Direito Público; Data do julgamento: 18/08/2015; Data de registro: 20/08/2015) (negritei)

No caso dos autos, a multa punitiva foi aplicada nos termos do artigo 85, inciso II, alíneas “a” e “c”, da Lei Estadual nº 6.374, de 01/03/1.989<sup>2</sup>, com redação vigente à época da lavratura do auto de infração, correspondendo a 35% e 50% do valor da operação (R\$ 20.332,00 – vinte mil, trezentos e trinta e dois reais e vinte e dois centavos), corresponde a 446,21% do valor do imposto devido, ou seja, da obrigação principal (R\$ 4.556,53 – quatro mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e três centavos), o que demonstra abusividade (fls. 37/39).

Deste modo, a multa punitiva para atender aos critérios da razoabilidade, deve ser reduzida ao valor correspondente a 30% da obrigação principal.

Diante da alteração do julgado, a base de cálculo dos honorários advocatícios fixados em desfavor da primeira apelante deve ser alterado também, considerando o proveito econômico obtido pela segunda apelante, qual seja, a redução do débito em razão do afastamento das notas fiscais nºs 3122 e 3393, dos juros inconstitucionais e do excesso da multa punitiva.

---

<sup>2</sup> Art. 85. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, fica sujeito às seguintes penalidades:

(...)

II. infrações relativas ao crédito do imposto:

a) crédito do imposto, decorrente de escrituração de documento que não atenda às condições previstas no item 3 do § 1.º do artigo 36 e que não corresponda à entrada de mercadoria no estabelecimento ou a aquisição de sua propriedade ou, ainda, a serviço tornado - multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor indicado no documento como o da operação ou prestação, sem prejuízo do recolhimento da importância creditada e da anulação da respectiva escrituração;

(...)

c) crédito do imposto, decorrente de entrada de mercadoria no estabelecimento ou de aquisição de sua propriedade ou, ainda, de serviço tornado, acompanhado de documento que não atenda às condições previstas no item 3 do § 1º do artigo 36 - multa equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) do valor indicado no documento como o da operação ou prestação, sem prejuízo do recolhimento da importância creditada; (negritei)



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO**  
**3ª Câmara de Direito Público**

Por derradeiro, em razão da sucumbência também em segunda instância, majoro a verba honorária em 2%, somente em desfavor da primeira apelante, de acordo com o artigo 85, parágrafo 11, do Código de Processo Civil<sup>3</sup>.

Sem majoração dos honorários em segunda instância em relação à segunda apelante, ante a necessidade e utilidade da interposição do recurso, ainda que para obtenção de sucesso em parte mínima.

Assim, desnecessários mais argumentos.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO à apelação da primeira apelante (Fazenda Pública do Estado de São Paulo) e DOU PROVIMENTO EM PARTE à apelação da segunda apelante (Formula Foods Alimentos Ltda.), para reduzir o valor da multa punitiva ao correspondente a 30% da obrigação principal, alterando a base de cálculo dos honorários advocatícios devidos pela primeira apelante, para considerar o proveito econômico obtido pela segunda apelante, mantendo-se, no mais, a r. sentença questionada, por seus próprios fundamentos, acrescidos dos aqui expostos.

KLEBER LEYSER DE AQUINO  
RELATOR  
(Assinatura Eletrônica)

---

<sup>3</sup> Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

§11. O tribunal, ao julgar recurso, majorará os honorários fixados anteriormente levando em conta o trabalho adicional realizado em grau recursal, observando, conforme o caso, o disposto nos §§ 2º a 6º, sendo vedado ao tribunal, no cômputo geral da fixação de honorários devidos ao advogado do vencedor, ultrapassar os respectivos limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º para a fase de conhecimento.