



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2021.0000583335

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1054990-61.2020.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante PORTELA DISTRIBUIDORA DE PAPEIS E SUPRIMENTOS 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: **Deram parcial provimento ao recurso. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI (Presidente) E LUCIANA BRESCIANI.

São Paulo, 24 de julho de 2021.

RENATO DELBIANCO

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Voto n° 19.121

Apelação Cível n.º 1054990-61.2020.8.26.0053

Apelante: PORTELA DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS E
SUPRIMENTOS LTDA.

Apelado: ESTADO DE SÃO PAULO

Comarca: SÃO PAULO

Juiz de 1.º Grau: ANDRÉ RODRIGUES MENK

APELAÇÃO – Anulatória de débito fiscal – Auto de Infração e Imposição de Multa – Emissão de notas fiscais de saída de papel imune com a indicação de destinatário apontado com situação cadastral “nula” (falso) – Compete ao contribuinte de boa-fé comprovar a efetiva realização do negócio mercantil no período apontado pelo Fisco – Situação não demonstrada – Inteligência da Súmula n.º 509 do C. Superior Tribunal de Justiça – Precedentes – Sentença mantida neste ponto.

A sanção pecuniária superior a 100% do valor do imposto tem caráter confiscatório, consoante recente jurisprudência do E. Supremo Tribunal Federal – Recurso provido neste ponto, ficando, no mais, inalterada a r. sentença, mantida a verba honorária carreada à apelante, eis que sucumbente na maior parte do pedido, a teor do disposto no art. 86, parágrafo único, do Código de Processo Civil – Recurso parcialmente provido.

Trata-se de apelação interposta nos autos de ação anulatória de débito fiscal, julgada **improcedente** pela r. sentença de fls. 647/653, integrada às fls. 668.

Sustenta a apelante (fls. 674/698), em resumo, que, no momento da comercialização com a empresa declarada inidônea, a inscrição estadual desta estava habilitada, com CNPJ, SINTEGRA e RECOPI ativos, sendo observadas todas as obrigações para a venda de papel com imunidade tributária. Argumenta que as mercadorias foram



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

retiradas em sua sede, tendo sido assinados todos os canhotos mediante aposição de aceite do RECOPI, além de todas as notas fiscais terem sido escrituradas e contabilizadas no Livro Razão. Assevera que o julgamento de seu recurso ordinário junto ao Tribunal de Impostos e Taxas restou empatado e, apesar do resultado favorável à manutenção do AIIM, foi reconhecida a sua boa-fé, devendo ser aplicado o entendimento exarado na Súmula n.º 509 do C. Superior Tribunal de Justiça. Afirma que a declaração de inidoneidade somente pode gerar efeitos *ex nunc*, não podendo retroagir (*ex tunc*), sob pena de criar insegurança jurídica e ofensa ao ato jurídico perfeito. Subsidiariamente, afirma que o valor da multa punitiva é confiscatório, em montante de 278% do valor do débito principal.

O recurso recebeu resposta (fls. 704/713).

Não há oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

A autora Portela Distribuidora de Papéis e Suprimentos Ltda. ajuizou esta demanda visando à desconstituição do Auto de Infração e Imposição de Multa n.º 4.080.066 (fls. 35/36), lavrado em virtude de haver emitido notas fiscais de saída de papel imune com a indicação de destinatário apontado com situação cadastral "nula" (falso), qual seja a empresa "Miura Editora Ltda.", no período de janeiro a agosto de 2013, no importe de R\$ 30.980,63, perfazendo o total de R\$ 138.079,73, com juros e multa.

Sem razão a apelante.

A jurisprudência se firmou no sentido de que é admissível e regular a prática de negócios jurídicos de comerciante de boa-fé com empresa posteriormente declarada inidônea pelo Fisco, **desde que efetivamente comprovada a realização do negócio mercantil**, nos termos da Súmula n.º 509 do C. Superior Tribunal de Justiça, cujo teor assim dispõe:

*"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**".*

(grifo nosso).

Entretanto, tal não restou demonstrado pela recorrente, porquanto: (i) em diligências fiscais (fls. 37/42), constatou-se que a empresa Miura Editora Ltda. nunca operou no endereço apontado, bem como que seus sócios não residiam no endereço informado ao Fisco (fls. 39/40), além de haverem composto o quadro societário de várias empresas com inscrição estadual declarada nula ou cassada (fls. 41); (ii) como constatado em diligência determinada pelo Tribunal de Impostos e Taxas, não é possível identificar quem assinou os canhotos de aceite das Notas Fiscais (fls. 60/123), bem como as DANFES de fls. 142/173, apesar de identificar que o frete seria por conta do emitente, não há identificação do transportador (fls. 485/492).

Com efeito, deveria a apelante comprovar que as mercadorias efetivamente teriam sido **entregues ou recebidas**, a fim de demonstrar a materialidade da operação mercantil, não bastando a prova de que houve o pagamento, pois, como cediço, tal não exclui a possibilidade de que possa ter havido simulação



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

ou fraude por meio de emissão de “nota fria”.

Nesse sentido são os precedentes desta C. Corte em casos de declaração de inidoneidade, aplicável por analogia à espécie:

ICMS - Creditamento considerado indevido pelo Fisco - Empresa com a qual a autora mantinha trato comercial, considerada inidônea - Irrelevância para realização do direito ao creditamento do ICMS, pelo contribuinte, desde que comprovada a efetiva ocorrência das transações - Precedentes jurisprudenciais - Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça - Presunção de boa-fé afastada, no caso dos autos Não comprovação da efetiva ocorrência de transação quanto às notas fiscais que deram azo ao auto de infração e imposição de multa - Apelação não provida. (TJSP - 5.ª Câmara de Direito Público - Apel. n.º 001763-68.2012.8.26.0114 - Rel. Des. FERMINO MAGNANI FILHO - j. 02.06.2014).

Anulatória - ICMS - Creditamento - Empresa declarada inidônea posteriormente à operação de compra e venda de mercadoria - Adquirente que agiu de boa-fé, comprovada a efetividade das operações contratadas e a aparência de regularidade das notas fiscais - Possibilidade de aproveitamento dos créditos tributários reconhecida - Recurso desprovido (TJSP - 13.ª Câmara de Direito Público - Apel. n.º 0001825-68.2010.8.26.0053 - Rel. Des.ª LUCIANA BRESCIANI - j. 19.01.2011).

1. ICMS - Nota fria - Fornecedor considerado inidôneo pelo Fisco - Creditamento indevido de tributo - Não comprovação do efetivo recebimento das mercadorias - Responsabilidade solidária entre o fornecedor e o adquirente - Inteligência do art. 11, inciso XI e § 1.º do RICMS. 2. ICMS - Multa sancionatória - AIIM - Fixação de acordo com os parâmetros legais - Natureza punitiva - Caráter não confiscatório. 3. Sentença mantida - Recurso Improvido. (TJSP - 2.ª Câmara de Direito Público - Apel. n.º 0253453-14.2009.8.26.0000 - Rel. Des. ALVES BEVILACQUA - j. 29.11.2011).

E não destoam os julgados proferidos no âmbito do C. Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO - ICMS - CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL - INIDONEIDADE DA EMPRESA EMITENTE - ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA - NECESSIDADE - VENDEDOR DE BOA-FÉ - INEXISTÊNCIA DE DOLO OU CULPA - PRECEDENTES. - O vendedor ou comerciante que realizou a operação de boa-fé, acreditando na aparência da nota fiscal, e demonstrou a veracidade das transações (compra e venda), não pode ser responsabilizado por irregularidade constatada posteriormente, referente à empresa já que desconhecia a inidoneidade da mesma. - Recurso conhecido e provido. (STJ - 2.^a Turma - REsp n.º 112.313/SP - Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS - j. 16.11.1999).

TRIBUTÁRIO. ICMS. DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE. NOTAS FISCAIS. RETROATIVIDADE. INEXISTÊNCIA DE PROVA DAS OPERAÇÕES. SÚMULA 7/STJ. 1. Discute-se o direito de aproveitamento de créditos gerados pela entrada de mercadorias no caso em que os documentos fiscais da vendedora foram posteriormente declarados inidôneos pela autoridade fiscal. 2. De acordo com a jurisprudência do STJ, "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" (REsp 1.148.444/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 27/4/2010, submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008). 3. Na espécie, contudo, o acórdão verificou que **não havia prova da concretude das operações mercantis, afirmando que "a autora não comprovou a entrada de qualquer mercadoria em seu estabelecimento" e "também nada provou acerca de negócio efetivamente realizado" concluindo que "sua boa-fé, cuja constatação dependeria, ao menos, da presença de indícios de que as mercadorias descritas nas notas fiscais de fls. 46 e segs. entraram, efetivamente, no estabelecimento da contribuinte"** (e-STJ fls. 613-619). 4. Rever o conteúdo fático-probatório para apurar se estão comprovadas as operações mercantis implicaria atividade estranha aos fins do recurso especial, o que não se admite, nos termos da Súmula 7/STJ. Precedentes: AgRg no AREsp 91.004/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 27/02/2012 e AgRg no Ag 1239942/SP, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 09/09/2011. 5. Agravo regimental não provido. (STJ - 2.^a Turma - AgRg no

REsp n.º 1.228.789/SP – Rel. Min. CASTRO MEIRA – j. 21.08.2012 – grifo nosso).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS. POSSIBILIDADE. EMPRESA VENDEDORA QUE POSSUÍA SITUAÇÃO FISCAL REGULAR QUANDO DA CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. VERIFICAÇÃO. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 2. É inadmissível Recurso Especial quanto a questão não apreciada pelo Tribunal de origem (arts. 4º, V, e 5º da Lei 10.086/1998; art. 136 do CTN; e arts. 22, 36, itens 3 e 4, e 68 da Lei 6.374/1989), a despeito da oposição de Embargos Declaratórios. Incidência da Súmula 211/STJ. 3. A Primeira Seção deste Tribunal possui o entendimento de que **é legítimo o aproveitamento de créditos de ICMS efetuado por comerciante de boa-fé que adquire mercadoria cuja nota fiscal emitida pela empresa vendedora posteriormente seja declarada inidônea, desde que comprove que a operação de compra e venda efetivamente se realizou, tendo em vista que o ato declaratório de inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.** 4. Orientação consolidada no julgamento do REsp 1.148.444/MG, na sistemática do art. 543-C do CPC. 5. A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que a apreciação da suposta violação do art. 1º da Lei 1.533/1951, com a consequente verificação da existência ou não de direito líquido e certo amparado por Mandado de Segurança, não tem sido admitida em Recurso Especial, pois exige reexame de matéria fático-probatória, o que é vedado ao STJ nos termos da sua Súmula 7. 6. Agravo Regimental não provido. (STJ – 2.ª Turma – AgRg no AREsp n.º 80.470/SP – Rel. Min. HERMAN BENJAMIN – j. 12.06.2012 – grifo nosso).

Não se olvida que a declaração de nulidade da inscrição só produza efeitos a partir de sua publicação (*in casu*, **29.06.2015** – fls. 37/42). Contudo, consoante decidiu este E. Tribunal de Justiça, "o ato que declara a inidoneidade do contribuinte tem natureza declaratória, não constitutiva, e coloca sob suspeição as

operações realizadas no período indicado. Declarada a inidoneidade, cabe aos fornecedores e adquirentes demonstrar a boa fé e a efetiva realização das operações mercantis feitas no período”¹. Este entendimento também restou consagrado no julgamento do REsp n.º 1.148.444/MG, processado sob a sistemática do antigo art. 543-C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), relatado pelo Min. LUIZ FUX:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO 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: [...] 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 do ICMS [...] (STJ – 1.ª Seção – REsp n.º 1.148.444/MG – Rel. Min. LUIZ FUX – j. 14.04.2010 – grifos nossos).*

Cabe, portanto, ao contribuinte de boa-fé, que foi autuado pela realização de negócios com empresa declarada nula pelo Fisco, demonstrar a concretude da operação mercantil escriturada no período apontado pelo Fisco (a partir de **25.06.2012** – fls. 42). Quedando-se inerte, remanesce incólume a presunção legal de veracidade, legalidade e legitimidade do ato administrativo vergastado e, conseqüentemente,

¹ Cf. Apel. n.º 1001361-85.2014.8.26.0053 – 10.ª Câmara de Direito Público – Rel. Des. TORRES DE CARVALHO – j. 11.08.2014.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

consistente a autuação. Este é o caso dos autos.

Quanto à multa punitiva, **razão assiste à apelante, eis que multa superior a 100% do valor do débito tem caráter confiscatório.** Nesse sentido, é a jurisprudência pacífica do Egrégio Supremo Tribunal Federal:

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário. CDA. Nulidade. Alegada violação do art. 5º, LV, da CF/88. Matéria infraconstitucional. Afronta reflexa. Multa. Caráter confiscatório. Necessidade de reexame de fatos e provas. Taxa SELIC. Constitucionalidade. 1. A afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa ou do contraditório, quando depende, para ser reconhecida como tal, da análise de normas infraconstitucionais, configura apenas ofensa indireta ou reflexa à Constituição Federal. 2. **Ambas as Turmas da Corte têm-se pronunciado no sentido de que a incidência de multas punitivas (de ofício) que não extrapolem 100% do valor do débito não importa em afronta ao art. 150, IV, da Constituição.** 3. Para acolher a pretensão da agravante e ultrapassar o entendimento do Tribunal de origem acerca da proporcionalidade ou da razoabilidade da multa aplicada, seria necessário o revolvimento dos fatos e das provas constantes dos autos. Incidência da Súmula nº 279/STF. 4. É firme o entendimento da Corte no sentido da legitimidade da utilização da taxa Selic como índice de atualização de débitos tributários, desde que exista lei legitimando o uso do mencionado índice, como no presente caso. 5. Agravo regimental não provido. (STF – 2.ª Turma – RE n.º 871174 AgR/PR – Rel. Min. DIAS TOFFOLI – j. 22.09.2015).

EMENTA: 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



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

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. (STF – 1.ª Turma – ARE n.º 836828 AgR/RS – Rel. Min. ROBERTO BARROSO – j. 16.12.2014).

Sendo assim, colhe parcial provimento o recurso interposto apenas para o fim de determinar a limitação da multa punitiva a 100% do valor do tributo cobrado, ficando, no mais, mantida a r. sentença tal como lançada.

Inalterado o panorama sucumbencial, eis que remanescente a sucumbência experimentada em maior grau pela autora, ora apelante, nos termos do art. 86, parágrafo único, do Código de Processo Civil.

Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional aventada, observado que é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão tenha sido analisada.

Com estes fundamentos, pelo meu voto, **dou parcial provimento** ao recurso, apenas para determinar a limitação da multa punitiva a 100% do valor do tributo cobrado.

RENATO DELBIANCO
RELATOR