



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

Registro: 2021.0000539715

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação Cível nº 0006762-12.2014.8.26.0238, da Comarca de Ibiúna, em que é apelante VALE GRANDE INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS SA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 12ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Deram provimento em parte ao recurso. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores EDSON FERREIRA (Presidente sem voto), OSVALDO DE OLIVEIRA E J. M. RIBEIRO DE PAULA.

São Paulo, 7 de julho de 2021.

SOUZA MEIRELLES
RELATOR

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

Apelação Cível n° 0006762-12.2014.8.26.0238
Apelante: Vale Grande Indústria e Comércio de Alimentos S/A
Apelada: Fazenda do Estado de São Paulo
Comarca: Ibiúna
Vara: 1ª Vara
Juiz prolator: Dr. Augusto Bruno Mandelli
TJSP (voto n° 17446)

Tributário – Embargos à execução fiscal – Auto de Infração e Imposição de Multa - Creditamento de ICMS em operações imunes ao imposto – Créditos glosados pela autoridade fiscal – Legitimidade da autuação, porquanto efetivamente caracterizada a infringência ao art. 7º, §1º, item 1, letra “c”, do RICMS (Dec. 45.490/00), dando azo à imposição da multa prevista no art. 527, inc. II, alínea “j” c/c §§ 1º e 10, do mesmo regulamento – Valor global do sancionamento que, no caso concreto, equivale a mais de 200% (duzentos por cento) dos créditos glosados pela fiscalização - Caráter confiscatório da multa, a impor a limitação da sanção a 100% (cem por cento) do valor do creditamento inquinado de irregular – Precedentes do E. STF e deste E. Tribunal – Recurso do contribuinte parcialmente provido para reformar sentença de improcedência e julgar parcialmente procedentes os embargos à execução fiscal

Apelação cível manejada por **Vale Grande Indústria e Comércio de Alimentos S/A** nos autos de embargos à execução fiscal opostos à face da **Fazenda do Estado de São Paulo**, os quais tramitaram perante a 1ª Vara da Comarca de Ibiúna, cujos pedidos foram julgados **improcedentes**, reconhecendo a higidez do crédito tributário objeto do executivo fiscal, condenando a



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

vencida ao pagamento de honorários advocatícios, arbitrados em percentual máximo, nos termos do art. 85, §3º, V do CPC.

Vindica a apelante a desconstituição da r. sentença, arguindo, em síntese, nulidades a pretexto de contradição da sentença no que se refere à adequada compreensão da controvérsia entabulada, bem como omissão no que tange ao teor conclusivo do laudo pericial.

Quanto ao mérito, em suma, defende a insubsistência da autuação fiscal que deu azo à execução fiscal embargada, à monta de mais de R\$ 23.200.000 (vinte e três milhões e duzentos mil reais), lavrada em razão de suposto descumprimento ou mal cumprimento de obrigação acessória. Pontua que o laudo pericial comprovou que o ICMS não deixou de ser recolhido, bem como que teria havido equívoco do Fisco tocante à caracterização de operações de entrada de mercadorias (ao invés de saídas), além da apuração de estoque (saldo) de créditos de ICMS equivalentes a mais de dois milhões de reais, compensando o alegado débito relacionado à escrituração reputada irregular.

Subsidiariamente, pretende redução da multa tributária arbitrada, em observância ao princípio do não-confisco.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

Recurso tempestivo, bem processado,
recebido no efeito meramente devolutivo e contrariado (fls. 491/509).

Tal, em abreviado, o relatório.

O apelo comporta **parcial acolheita** para **reduzir o valor global do sancionamento** objeto do auto de infração e imposição de multa, a fim de se evitar o **efeito confiscatório**.

Como dos autos se deduz, a apelante opôs embargos à **execução fiscal** que lhe move a Fazenda do Estado, sob o valor histórico de **R\$ 17.002.013,96** (dezessete milhões, dois mil e treze reais e noventa e seis centavos), em maio de 2011, lastreada em certidão de dívida ativa constituída a partir do auto de infração e imposição de multa – **AIIM nº 3.127.309-9**, lavrado em **11/05/2010**.

A autuação fiscal objeto de impugnação foi capitulada nos seguintes termos:

“1. Creditou-se indevidamente do ICMS, no montante de R\$ 6.016.305,72 (seis milhões, dezesseis mil, trezentos e cinco reais e setenta e dois centavos), no período de 14/06/2005 a



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

27/02/2007, nas datas e valores especificados no demonstrativo de fls. 05 a 15, por ter se creditado do imposto em operações de recebimento de mercadorias e transferências, recebidas com o fim único de exportação, conforme se comprova pelas cópias das notas fiscais juntadas às fls. 16 a 2091, cópias dos livros Registro de Entradas juntadas às fls. 2092 a 2185, cópias das GUIAS, juntadas às fls. 2186 a 2250.

INFRINGÊNCIA: Art. 7º, §1º, item 1, letra “c”, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 527, inc. II, alínea “j” c/c §§ 1º e 10, do RICMS (Dec. 45.490/00)” (fls. 45).

Sintetizando a capitulação legal da autuação em referência, esclarece a Fazenda do Estado que o débito em cobro no executivo fiscal decorre da exigência do valor do imposto que deixou de ser pago em virtude do indevido lançamento de créditos de ICMS, **“já que na autuação fiscal ficou documentalmente comprovado que a autuada praticou operações tributadas e se utilizou indevidamente de crédito para o não-pagamento.**

*Os valores aproveitados como crédito correspondem a operações de recebimento de mercadorias em transferências da embargada, oriundas de suas unidades, localizadas no Estado do Mato Grosso, recebidos no estabelecimento com fim único de exportação. **Tais operações, nos termos da legislação vigente, não davam direito a crédito.***



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

De fato, as notas fiscais foram emitidas indicando como destino a exportação, conforme CFOP consignado na nota, sendo imune ao ICMS desde o início da cadeia, portanto, não dava direito a crédito, já que, pela regra geral da não-cumulatividade firmada pela Constituição Federal (art. 155, §2º, II, “b”), a “isenção ou a não-incidência acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores”, porém, a autuada, devedora do imposto, se apropriou dos valores de ICMS destacados, conforme bem se vê do demonstrativo e das GUIAs, juntadas, respectivamente, às fls. 03/15 e 2186 a 2250 do processo administrativo.” (síntese constante da peça de contrarrazões ao apelo - fls. 494).

Doutro turno, insiste a embargante, ora apelante, que o *“gravíssimo equívoco do Fisco foi confundir crédito lançado indevidamente com crédito utilizado indevidamente. Ora restou sobejamente demonstrado e comprovado ao longo de todo o processo que a apelante não conseguia utilizar seus créditos porque suas saídas eram majoritariamente imunes...Como então pôde o Fisco lavrar autuação fiscal decorrente do uso de créditos indevidos, se apelante sequer possuía débitos de ICMS para compensá-los...”* (fls. 469).

Pois bem. Malgrado não se tenha apurado débitos de ICMS no período compreendido pela autuação fiscal, a infração constituiu-se pelo simples creditamento indevido do imposto em hipótese não prevista em lei, nos termos expressos do **art. 527, inc. II, alínea “j”** do **RICMS** (Dec. 45.490/00): *in verbis*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

Artigo 527 - O descumprimento da obrigação principal ou das obrigações acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, fica sujeito às seguintes penalidades (Lei 6.374/89, art. 85, com alteração das Leis 9.399/96, art. 1º, IX, e 10.619/00, arts. 1º, XXVII a XXIX, 2º, VIII a XIII, e 3º, III):

(...) II - **infrações relativas ao crédito do imposto:**

(...) j) **crédito indevido do imposto, em hipótese não prevista nas alíneas anteriores, incluída a de falta de estorno - multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor do crédito indevidamente escriturado ou não estornado, sem prejuízo do recolhimento da respectiva importância;**

(...) § 1º - A aplicação das penalidades será feita sem prejuízo da exigência do imposto em auto de infração e das providências necessárias à instauração da ação penal cabível, inclusive por crime de desobediência.

(...) § 10 - O valor das multas deve ser arredondado, com desprezo de importância correspondente a fração da unidade monetária. (Redação dada ao parágrafo pelo Decreto 55.437, de 17-02-2010; DOE 18-02-2010; Efeitos a partir de 23-12-2009)

Por certo, dessume-se da literalidade das disposições normativas em referência que a infração relativa ao creditamento do imposto caracteriza-se independentemente da existência ou não de débitos, bastando que haja o lançamento de “crédito indevido do imposto”, em circunstâncias não-autorizadas pela legislação tributária.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

De fato, inconteste que as transferências de produtos conferidas pela autoridade fiscal quando da autuação se tratavam, no caso concreto, de **operações imunes**, consoante expressa disposição do **art. 7º, §1º, item 1, letra “c”**, do **RICMS** (Dec. 45.490/00): *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, 1, e ICMS-113/96, cláusula primeira, parágrafo único):

(...) V - a saída de mercadoria com destino ao exterior e a prestação que destine serviço ao exterior;

(...) § 1º - O disposto no inciso V, observadas, no que couber, as disposições dos artigos 439 a 450, aplica-se, também:

1 - à saída de mercadorias, com o fim específico de exportação, com destino a:

(...) c) outro estabelecimento da mesma empresa;

Vale dizer, o **caráter imune** das operações em disceptação restou comprovado nos autos, consoante teor conclusivo do **laudo pericial** explicitado na **resposta ao quesito nº 1** da Fazenda do Estado, assim reproduzido:

“1. O crédito utilizado pela executada e tido como indevido pelo Fisco, se referia a



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

operações de recebimento de mercadorias em transferências..., oriundas de suas unidades localizadas no Estado do Mato Grosso, recebidas no estabelecimento para exportação. Quais os elementos/diligências analisados nos autos de infração que levaram a essa conclusão? Tais operações, nos termos da legislação vigente naquela época, davam direito a crédito?

R: Os elementos analisados pelo Fisco foram as notas fiscais, as GIAS e os livros fiscais.

O auto de infração se baseou no código CFOP 6151 (transferências de produtos) constantes nas notas fiscais oriundas do Mato Grosso para glosar os créditos.

Por se tratar de mercadorias para exportação, estavam imunes. (fls. 364)

Ora bem, tratando-se de operações imunes ao ICMS, não havia se falar no creditamento do imposto, considerando que, nos termos do **art. 155, §2º, “b” da Constituição da República¹**, a isenção ou não-incidência do imposto acarretará **anulação do crédito** relativo às operações anteriores.

Destarte, legitimada a autuação fiscal com

¹ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (EC n. 3/93, EC n. 33/2001, EC n. 42/2003 e EC n. 87/2015)

(...) II—operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...) §2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...) II—a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

(...) b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

base no precitado **art. 527, inc. II, alínea “j”** do **RICMS** (Dec. 45.490/00), porquanto incorreu-se na infração a partir do simples creditamento indevido do imposto em hipótese não-prevista em lei, independentemente da utilização ou não do crédito para pagamento do imposto em operações outras sujeitas à tributação.

Entrentes, ratificada a legitimidade da autuação fiscal, cumpre apreciar o **pleito subsidiário** do apelo, relacionado à **redução da multa**, sob pena de **confisco**.

Nesse condado, comporta **acolheita** o pedido, notadamente ao sobrelevar que o creditamento indevido, além de não ter implicado falta de pagamento do imposto, deu azo à imposição de sancionamento global em **valores superiores a 200%** (duzentos por cento) do crédito irregularmente lançado e jamais utilizado.

Convinhável, analisando detidamente o minucioso laudo pericial e demais elementos de prova coligidos aos autos, aliás a própria narrativa da Fazenda do Estado, **não houve aproveitamento do questionado crédito de ICMS** indevidamente escriturado pelo contribuinte.

Do contrário, ao intentar perante a



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

autoridade tributária a liberação para utilização dos respectivos créditos indevidos, à ordem de **seis milhões de reais**, foi surpreendida a embargante com a pronta fiscalização que, ao apurar a escrituração irregular, prontamente lavrou a autuação e aplicou pesadíssimo sancionamento pecuniário de mais de **doze milhões de reais**, cuja inscrição em dívida ativa lastreia o executivo fiscal impugnado pelos presentes embargos à execução.

Sob tais circunstâncias, pelo mal cumprimento da obrigação acessória, assim representada pela anotação indevida de crédito de ICMS nas escriturações fiscais da sociedade empresarial (crédito este jamais utilizado, repisa-se), foi o contribuinte autuado pelo dobro do valor do crédito que sequer chegou a ser utilizado para abatimento do imposto eventualmente devido noutras operações tributáveis.

Quadra notar, sem desconhecer que nos termos do **art. 136 do Código Tributário Nacional**, *“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.”*, a boa-fé subjetiva do contribuinte manifestou-se latente na apresentação de requerimento administrativo de aproveitamento dos créditos ulteriormente glosados pela autoridade tributária, oportunidade na qual expôs à fiscalização, voluntariamente, a escrituração que reputava legítima.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

Muito embora a questão suscite polêmica no âmbito doutrinário e jurisprudencial, tem-se que o *princípio do não-confisco*, insculpido no **art. 150, IV** da **CRFB**, aplica-se não só a tributos, **mas também às multas fiscais**, dado que, tratando-se de regra de índole constitucional concretizadora do princípio da capacidade contributiva, há de se estender a todas as manifestações fiscais que afetem o patrimônio do contribuinte.

Deveras, se os tributos não podem ser onerosos a ponto de inviabilizar a atividade econômica ou o direito de propriedade, o mesmo deve valer às multas, pois o bem jurídico a ser protegido (patrimônio, propriedade, livre iniciativa, etc.) em ambos os casos é idêntico.

Outrossim, não se pode olvidar que a fonte da arrecadação tributária é a atividade produtiva, sendo **desinteressante** ao próprio Fisco **comprometê-la**, sob pena de, ao cabo, ver-se encolher as receitas, em prejuízo de toda a coletividade.

A propósito, o **E. Supremo Tribunal Federal** há muito sedimentou o entendimento de que o *princípio do não-confisco* é aplicável também às multas. Confira-se, a título



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

exemplificativo (no mesmo sentido: RE nº 632.315 AgR/PR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, 2ª Turma, j. 14.8.2012; AI nº 805.745 ED/PR, Rel. Min. ROSA WEBER, 1ª Turma, j. 29.5.2012):

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. VEDAÇÃO DO EFEITO DE CONFISCO. APLICABILIDADE. RAZÕES RECURSAIS PELA MANUTENÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DE PECULIARIDADE DA INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A GRAVIDADE DA PUNIÇÃO. DECISÃO MANTIDA.

1. Conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas.

(...)

Agravo regimental ao qual se nega provimento.
(STF, RE nº 523.471 AgR/MG, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, 2ª Turma, j. 6.4.2010 – o grifo o foi por nós)

Assentada tal premissa acerca da aplicabilidade da vedação do efeito confiscatório às multas, cumpre perquirir, *in concreto*, os casos em que ocorre.

Por evidente, tal análise se mostra de difícil consecução, pois envolve juízo subjetivo sobre conceitos indeterminados, apreendidos por meio de detida análise casuística. Nesse sentido, adverte a doutrina de LUÍS EDUARDO SCHOUERI: *in litteris*

“A identificação de uma situação de confisco dificilmente pode ser descrita com limites precisos. Afinal, se é notório que uma tributação da quase totalidade da renda, ou do patrimônio, constitui confisco, uma parcela ínfima não terá tal efeito, ainda que tome por base o mesmo patrimônio ou a mesma renda. A



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

questão é saber o que é “parcela ínfima” ou a “quase totalidade”. Onde encontrar o equilíbrio.

Podem ser encontradas algumas indicações, quando se vê que tem efeito confiscatório o tributo que aniquila a propriedade, ou torna inútil sua finalidade. Assim, por exemplo, se a tributação atinge nível tão elevado a ponto de afetar o Princípio da Livre Iniciativa, i.e., quando a liberdade de empreender já não passa a produzir qualquer efeito prático, já que o empresário já não tem expectativa de lucrar em sua atividade, independentemente de seu esforço ou talento, poder-se-á afirmar estar presente um efeito confiscatório da tributação”
(in Direito Tributário, 3ª ed., São Paulo: Saraiva, 2013, p. 338)

Contudo, a prevenção do efeito confiscatório das multas tributárias, sob a ótica da proporcionalidade e razoabilidade, não deve desatrelar-se da premissa de que o valor global do sancionamento pecuniário há de se coadunar com a gravidade e repercussão da conduta lesiva, nunca se deslembrando do caráter repressivo e pedagógico da punição, que se presta ao propósito de desestimular comportamentos lesivos ao Fisco.

À vista de tais ponderações, debruçando-se sobre a tormentosa questão, o Pretório Excelso vem adotando o posicionamento de que a **penalidade adquire efeito confiscatório quando sobrepujar 100% do valor do imposto devido:**

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA FISCAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AGRAVO IMPROVIDO.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. Precedentes.

II – Agravo regimental improvido. (STF, RE nº 657.372 AgR/RJ, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, 2ª Turma, j. 28.5.2013 – o grifo o foi por nós)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APLICADA NO PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003).

2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária.

3. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF, RE nº 400.927 AgR/MS, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, 2ª Turma, j. 4.6.2013 – o grifo o foi por nós)

No mesmo sentido, copiosa jurisprudência deste **E. Tribunal de Justiça:**

APELAÇÃO – Embargos à execução fiscal – Ausência de nulidade da r. sentença – AIIM referente a creditamento de ICMS relacionado à aquisição de combustível não utilizado nos veículos de transporte do estabelecimento - – Creditamento ilegítimo, ante a não comprovação das operações mercantis, em



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

contexto de ônus probatório da contribuinte – Documentação fiscal incompleta, inclusive de esclarecimentos claros acerca da representatividade do custo do combustível no preço final dos serviços de transportes - Multa punitiva aplicada em mais de 100% (cem por cento) do valor da obrigação principal em flagrante ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade – Excesso configurado – Necessidade de redução para o patamar de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto devido – Multa punitiva que não tem feição confiscatória, desde que reduzida para 100% do valor do crédito principal – Precedentes jurisprudenciais – Desnecessidade de anulação do auto de infração, em decorrência da limitação dos juros e da multa punitiva que deverão ser recalculados - Sentença de procedência parcial reformada em parte, para alargar um pouco o seu alcance – Manutenção dos encargos econômicos, ante a pequena redução do valor da multa punitiva e o não acolhimento das demais pretensões recursais – **RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO, apenas para reduzir o valor da multa punitiva.** (TJSP; Apelação Cível

1020268-52.2018.8.26.0576; Relator (a): Vicente de Abreu Amadei; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro de São José do Rio Preto - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 10/05/2021; Data de Registro: 10/05/2021)

AÇÃO DE RITO ORDINÁRIO – AUTO DE INFRAÇÃO – ICMS – Impossibilidade de imposição de taxa de juros declarada inconstitucional – Inaplicabilidade, no caso, da Lei Estadual nº 13.918/2009 – Recálculo da dívida com a utilização da taxa Selic – Cobrança de multa em patamar superior ao valor total do tributo - Impossibilidade - Caráter confiscatório da multa que supera em 100% o valor da obrigação principal - Limitação que se impõe - Precedentes – Recurso não provido.

(TJSP; Apelação Cível 1004934-49.2020.8.26.0077; Relator (a): Reinaldo Miluzzi; Órgão Julgador: 6ª Câmara de Direito Público; Foro de Birigui - 1ª Vara Cível; Data do Julgamento: 18/05/2021; Data de Registro: 18/05/2021)



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

Absolutamente coerente o posicionamento, afigurando-se exacerbado a aplicação de sancionamento em valores globais **superiores ao próprio benefício econômico auferido pela conduta infracional**, a tordar a penalidade, em casos tais, de **inadmissível efeito confiscatório**.

Partindo destas diretrizes, tem-se no caso vertente que o valor do creditamento indevido objeto da autuação correspondia a **R\$ 6.016.305,72** (seis milhões, dezesseis mil, trezentos e cinco reais e setenta e dois centavos), ao passo que o montante global do sancionamento pecuniário arbitrado no auto de infração **AIIM nº 3.127.309** equivalia a mais que 200% (duzentos por cento) do crédito glosado, perfazendo **R\$ 12.776.022,42** (doze milhões, setecentos e setenta e seis mil, vinte e dois reais e quarenta e dois centavos) (fls. 45 e 498).

Nessa medida, a fim de adequar o valor da multa ao patamar adotado como referência pelos supracitados precedentes da **Suprema Corte**, estabelecido em 100% do valor do imposto devido, impõe-se a redução do sancionamento pecuniário global arbitrado pelo **AIIM nº 3.127.309**, limitando-o a **R\$ 6.016.305,72** (seis milhões, dezesseis mil, trezentos e cinco reais e setenta e dois centavos), quantia que representa o exato montante do creditamento de ICMS reputado indevido pela autoridade fiscal.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

Por oportuno, esclareça-se que, inexistindo na espécie falta de pagamento do imposto, já que o crédito glosado jamais foi utilizado pelo contribuinte (constando apenas da escrita fiscal para eventual emprego oportuno em operações futuras), o referencial de 100% do “imposto devido” é aqui representado pelo próprio valor do crédito objeto da autuação.

Em arremate, com o abatimento da sanção arbitrada pelo **AIIM nº 3.127.309**, a respectiva certidão de dívida ativa que lastreia a execução fiscal deverá ser **recalculada** perante o Juízo de origem, sob o crivo do contraditório, prosseguindo-se o executivo em seus ulteriores termos.

Ante o exposto, de rigor o **parcial provimento** do apelo para **reformar a sentença de improcedência** e julgar **parcialmente procedentes os embargos à execução fiscal**, limitando o **valor total** do sancionamento pecuniário aplicado no **AIIM nº 3.127.309** ao montante de **R\$ 6.016.305,72** (seis milhões, dezesseis mil, trezentos e cinco reais e setenta e dois centavos), nos termos da fundamentação supra.

Como consectário lógico do julgamento,



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

considerada a **sucumbência recíproca**, arcará cada parte com a **metade** das custas e despesas processuais, bem como dos honorários advocatícios arbitrados por **juízo de equidade**, nos moldes a seguir.

O **novo Código de Processo Civil** dispôs sobre a **apreciação equitativa** para fins de arbitramento de verba honorária no **art. 85, §8º²** apenas para as hipóteses em que for inestimável ou irrisório o proveito econômico, ou ainda quando o valor da causa for demasiadamente baixo, observando-se os incisos do **§2º** do mesmo artigo.

Contudo, em **análise teleológica e sistemática do instituto**, é possível extrair do dispositivo a intenção do legislador de **corrigir disparidades** entre o valor fixado e o trabalho verdadeiramente empreendido pelo patrono para a resolução da lide, de forma que, restando condenação excessiva da parte vencida, cabível o arbitramento por meio de **juízo de equidade**, porquanto verificada igual desproporção.

Assim, tais disposições do novo Estatuto Processual devem se coadunar com os postulados normativos específicos da **proporcionalidade** e da **razoabilidade**, em

² § 8º Nas causas em que for inestimável ou irrisório o proveito econômico ou, ainda, quando o valor da causa for muito baixo, o juiz fixará o valor dos honorários por apreciação equitativa, observando o disposto nos incisos do § 2º.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
12ª Câmara – Seção de Direito Público

interpretação sistemática e unitária do ordenamento jurídico e em consonância com o postulado inespecífico da **proibição do excesso**, como critério para aplicação do Direito.

No caso concreto, afigura-se que a fixação de honorários em **percentual escalonado** sobre o valor do proveito econômico obtido, à ordem de **mais de seis milhões de reais**, nos termos do **art. 85, §3º, III do CPC/15**³, representaria verba excessivamente **desproporcional** (algo em torno de **trezentos a quinhentos mil reais**, a depender do percentual eleito dentre o mínimo de 5% e o máximo de 8%), de modo que justo e razoável o arbitramento de honorários equitativos de **R\$ 100.000,00** (cem mil reais), nos termos análogos do **art. 85, §8º do CPC/15**, evitando-se inclusive oneração exacerbada dos cofres públicos.

Destarte, considerada a **sucumbência recíproca**, arcará cada parte litigante com a **metade** (50%) dos honorários ora arbitrados em **R\$ 100.000,00** (cem mil reais), vedada a compensação (art. 85, §14 do CPC).

Antecipo-me, por diretiva de economia

³ § 3º Nas causas em que a Fazenda Pública for parte, a fixação dos honorários observará os critérios estabelecidos nos incisos I a IV do § 2º e os seguintes percentuais:

(...)

III - mínimo de cinco e máximo de oito por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 2.000 (dois mil) salários-mínimos até 20.000 (vinte mil) salários-mínimos;



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

processual, à guisa de **recomendação**⁴ e calcado sobretudo no interesse público em **agilizar o acesso aos Tribunais Superiores da República**, a expender os principais critérios que ordinariamente balizam esta Relatoria no juízo de admissibilidade dos embargos declaratórios, os quais expressam a compreensão majoritária deste Egrégio Tribunal de Justiça e do A. Superior Tribunal de Justiça e, uma vez observados, prestam-se como roteiro seguro para se suprimir eficazmente o risco de serem recepcionados como procrastinatórios:

I – **desnecessidade do enfrentamento pelo magistrado de todas as questões suscitadas pelas partes quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão** (STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi, j. 8.6.2016).

II - **Não se exige enumeração ou interpretação expressa de dispositivos legais, pois...**

“não cabe esse recurso em matéria cível para o Judiciário”

⁴**“A recomendação é apenas uma sub-espécie do conselho. Conselho e recomendação distinguem-se pela intensidade: o conselho implica, face à recomendação, uma exortação mais forte ao seu seguimento”**. Enquanto o “conselho” se relaciona com uma ação ou omissão, existe na “recomendação” o “aconselhar” de uma pessoa para com ela se constituir ou não uma relação jurídica. Conquanto para o imaginário do leigo se delinear impossível discernir entre “conselho”, “recomendação”, “informação” como categorias autônomas, todas integram o **conceito de “pré-compreensão”**, que se tornou patrimônio comum da Ciência do Direito. *Conselhos, recomendações, informações* - de nossa parte acrescentando as *advertências* (v.g. ineficazes como cláusula de exoneração de responsabilidade civil: cf. José de Aguiar Dias, *Responsabilidade Civil*, volume II, Forense, 1979, p. 342) – afiguram-se de livre convicção, não gerando efeito vinculativo de direito substancial ou processual para quem emita sobreditas declarações unilaterais de vontade nem para quem as receba, excepcionalizado contudo no Direito Positivo brasileiro, ao que sabemos, pelas “informações” nas formas omissivas e comissivas de que tratam os artigos 6º e 14 do Código de Defesa do Consumidor. **RATZ**, in *HandelsgesetzbuchGrosskommentarBegründet von H. Staub, Dritter Band, 1.Halbband, 3ª ed. Berlin/Nova York, 1978, Anhangzu § 349, anot.1 (338)*. **RGRK-STEFFEN**, anot.3 ao 676, in *SOERGEN KommentarzumBürgerlichenGesetzbuch, Band 3, 11ª ed., Stuttgart/Berlin/Koen/Mainz, 1980*. Fonte bibliográfica em Português: **JORGE FERREIRA SINDE MONTEIRO**, *Responsabilidade por Conselhos, Recomendações ou Informações*, Livraria Almedina, Coimbra, 1989, pp.11/15. Nota explicativa do Desembargador.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

mencionar qual a lei, ou o artigo dela, ou da Constituição Federal etc., que esteja a aplicar. Deixar de fazê-lo não é omissão no sentido legal: não existe tal pressuposto para a completude do julgamento cível. Essa subsunção de natureza tópica é assunto para qualquer intérprete. Para a fundamentação do julgado o necessário e suficiente é que se trabalhe mentalmente com os conceitos vigentes contidos no sistema jurídico⁵.”

PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. PREQUESTIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE OMISSÃO OU CONTRADIÇÃO.

I - Incabíveis os embargos de declaração se inexistir omissão, obscuridade ou contradição no acórdão recorrido.

II - O Tribunal não fica obrigado a pronunciar-se acerca de todos os artigos de lei invocados pela parte, desde que decida a matéria questionada sob fundamento suficiente para sustentar a manifestação jurisdicional.

III - Embargos de declaração rejeitados. (EDcl no RMS 11.909/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/09/2005, DJ 26/09/2005, p. 268 – o grifo o foi por nós)

III – os embargos de declaração não se prestam à revisão do julgado, posto que pelos quais “*não se pede que redecida; pede-se que reexprima*” (PONTES DE MIRANDA, *Comentários ao Código de Processo Civil*, Forense, Tomo VII, 1975, p. 400):

⁵⁵EDcl nº 147.433-1/4-01/SP, 2ª Câmara Civil, citados nos EDcl nº 199.368-1, julgado pela 1ª Câmara, Des. Rel. Guimarães e Souza.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

Embargos de declaração em embargos de declaração em agravo regimental em recurso especial. Repetição de indébito. Restituição por via de precatório. Possibilidade. Matéria decidida pela 1a. seção no REsp 1.114.404/MG, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJ 22/02/2010, sob o regime do art. 543-C do CPC. Inexistência de omissão. Revisão do julgado. Inadmissibilidade. Embargos de declaração da Fazenda Nacional rejeitados.

(...)

4. É da tradição mais respeitável dos estudos de processo que o recurso de Embargos de Declaração, desafiado contra decisão judicial monocrática ou colegiada, se subordina, invencivelmente, à presença de pelo menos um destes requisitos: (a) obscuridade, (b) contradição ou (c) omissão, querendo isso dizer que, se a decisão embargada não contiver uma dessas falhas, o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser desprovido.

5. Não se presta este recurso *sui generis* à finalidade de sustentar eventual incorreção do *decisum* hostilizado ou propiciar novo exame da própria questão de direito material, de modo a viabilizar, em sede processual inadequada, a desconstituição de ato judicial regularmente proferido; no caso, da leitura da extensa peça recursal, observa-se claramente ser esse o intuito da embargante.

6. Ante o exposto, rejeitam-se os Embargos Declaratórios. (STJ, EDcl nos EDcl no AgRg no REsp nº 1.086.243/SC, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, 1ª Turma, j. 5.2.2013 – o grifo o foi por nós).

IV - Ainda que se entenda que o julgado contém vícios, o art. 1.025, do Código de Processo Civil é expresso no sentido de que:

“Consideram-se incluídos no



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO

São Paulo

12ª Câmara – Seção de Direito Público

acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade”.

Ficam as partes notificadas de que, em caso de oposição de embargos declaratórios, o processamento e o julgamento serão realizados por meio de sessão virtual permanente.

Postas tais premissas, por meu voto, **dá-se parcial provimento** ao apelo.

SOUZA MEIRELLES

Desembargador Relator