



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO  
SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C I	4083164-4	2016	4083164-4	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	XAPURI DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS LTDA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	ITALO COSTA SIMONATO
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: ITALO COSTA SIMONATO

**Ementa:**

ICMS. Emitir notas fiscais em operações de saídas de papel, sem o destaque do ICMS e com o pressuposto do benefício da imunidade, consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino. Acórdão recorrido que proveu o Recurso ordinário, cancelando o AIIM, em acolhimento à tese da boa-fé. Recurso Especial da Fazenda conhecido parcialmente e, na parte conhecida, desprovido.

**Relatório e Voto:**

**RELATÓRIO**

01. Trata-se de Recurso Especial Fazendário, interposto em face de decisão de proferida pela 2ª Câmara Julgadora.

02. Registre-se que a Recorrida foi autuada, com ciência eletrônica em 09/09/2016, conforme relato infracional:

**I - INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS E IMPRESSOS FISCAIS:**

1. Emitiu, no período compreendido entre junho e novembro de 2012, conforme Demonstrativo juntado ao Anexo II, Notas Fiscais Eletrônicas, no valor total de R\$ 773.670,65 (setecentos e setenta e três mil, seiscentos e setenta reais e sessenta e cinco centavos), em operações de saídas de papel, sem o destaque do ICMS e com o pressuposto do benefício da imunidade, consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino, indicando a suposta empresa destinatária, DBR COMERCIAL LTDA, CNPJ 13.557.279/0001-50, inoperante desde a abertura, conforme resposta ao Pedido de Verificação Fiscal do Fisco do Paraná. Na impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias, fica prejudicado o benefício previsto no art. 150, inciso VI, alínea "d" da Constituição Federal e regulamentado pelo art. 7º, inciso XIII do RICMS/00, que exigem e condicionam textualmente seja conhecida a finalidade a que se destina o papel. O ICMS aqui exigido, no montante de R\$ 139.260,72 (cento e trinta e nove mil, duzentos e sessenta reais e setenta e dois centavos) foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 18% sobre o valor total das operações. O contribuinte foi regularmente notificado a comprovar a efetividade das operações, porém não apresentou documentos que pudessem elidir a acusação fiscal.

**INFRINGÊNCIA: Art. 127, inc. II, do RICMS (Dec. 45.490/00).**

**CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. IV, alínea "b" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89**

03. O Auto de Infração foi acompanhado de Relatório Circunstanciado de fls. 05/06 e demais documentos instrutórios de fls. 07/147.

04. Notificada da lavratura do AIIM, a Recorrida apresentou defesa (fls. 155/189) e juntou documentos (fls. 190/244). Após manifestação fiscal (fls. 247/258) e saneamento do feito (fls. 259/297), houve julgamento em primeiro grau, mantendo-se integralmente o crédito fiscal (fls. 298/322).

05. Da decisão, interpôs-se Recurso Ordinário às fls. 326/365, com contrarrazões às fls. 477/495.

06. Distribuído o feito à 2ª Câmara Julgadora, houve decisão não unânime cancelando-se o AIIM, prevalecendo o voto de vista do Dr. César Eduardo Temer Zalaf (fls. 508/515).

07. Da decisão colegiada, a Fazenda interpôs Recurso Especial às fls. 519/533, com paradigmas juntados às fls. 534/573, admitido em despacho de fls. 8574 e contrarrazões às fls. 579/606.

08. Distribuição, sem prevenção, a este julgador (fls. 612).

09. É o relatório.

### **VOTO**

10. O Recurso Especial Fazendário opõe-se ao item acusatório I.1 do AIIM, assim relatado:

*"Emitiu (...) Notas Fiscais Eletrônicas (...) em operações de saídas de papel, sem o destaque do ICMS e com o pressuposto do benefício da imunidade, consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino, indicando a suposta empresa destinatária, DBR COMERCIAL LTDA, CNPJ 13.557.279/0001-50, inoperante desde a abertura, conforme resposta ao Pedido de Verificação Fiscal do Fisco do Paraná. Na impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias, fica prejudicado o benefício previsto no art. 150, inciso VI, alínea "d" da Constituição Federal e regulamentado pelo art. 7º, inciso XIII do RICMS/00, que exigem e condicionam textualmente seja conhecida a finalidade a que se destina o papel. O ICMS aqui exigido(...) foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 18% sobre o valor total das operações. O contribuinte foi regularmente notificado a comprovar a efetividade das operações, porém não apresentou documentos que pudessem elidir a acusação fiscal".*

11. Em decisão da 2ª Câmara Julgadora, em voto de vista vencedor do Dr. César Eduardo Temer Zalaf, foi dado provimento do Recurso Ordinário, cancelando-se do item I.1 do AIIM, sob os seguintes fundamentos:

*"(...) tratando-se de papel imune, a excepcional exigência do ICMS somente será permitida em casos de desvio do papel em sua finalidade constitucionalmente protegida, o que evidentemente impõe a indispensável prova de tal desvio. Isso porque, como ressaltai acima, a atuação fiscal há de compatibilizar-se com o respeito à imunidade, que, por se tratar de limitação constitucional ao poder de tributar, impõe que ela só ceda espaço à tributação em excepcionais situações em que o desvio do papel imune seja provado. Para ultrapassar uma limitação ao seu poder de tributar, o Fisco deve comprovar de forma irrefutável que a situação concreta não está protegida pela imunidade, sob pena de indevida atribuição ao fisco da possibilidade de moldar à sua vontade uma limitação que o Poder Constituinte lhe impôs. (...) Noutro giro, conquanto o presente caso não verse sobre hipótese de creditamento de ICMS relacionado à declaração posterior de inidoneidade de notas fiscais, entendo que os argumentos suscitados pela Recorrente também se amoldam por analogia à jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, cristalizada na Súmula 509 que decorreu do entendimento firmado no julgamento do REsp 1.148.444/MG, de modo que igualmente concorre para a solução da lide a análise da efetividade das operações, porquanto voltada à demonstração da boa-fé do contribuinte, a qual, se atestada, igualmente depõe contra os indícios arregimentados pelo Fisco. (...) Sobre o tema, noto: (i) os efetivos pedidos de compra realizados pelo sócio da empresa adquirente (fls. 100, 103, 104, 106, 108, 110, 113, 115, 116, 118, 120, 123, 125, 127, 128, 130, 132, 135, 136, 138 e 140 dos autos); (ii) ausência dos efeitos retroativos atribuídos à declaração de inexistência do estabelecimento adquirente; (iii) a consulta cadastral acerca da situação fiscal da DBR, a qual dá conta de que ela teve sua inscrição regularmente baixada somente em 2014; e (iv) os comprovantes de pagamento realizados pela empresa DBR em favor da Recorrente (fls. 101, 102, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 117, 119, 121, 122, 124, 126, 129, 131, 133, 134, 137, 139 e fls. 199/241). Ou seja, todos os requisitos jurisprudenciais necessários à demonstração da efetividade das operações foram carreados aos autos, nos termos da jurisprudência deste Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo. (...) Por oportuno,*

*retomando os dizeres da Súmula 509/STJ, em situações como a presente ao contribuinte socorre a demonstração de sua boa-fé, o que significa dizer que deve ele demonstrar que atuou sob a legítima impressão de estar comercializando com empresa regular, para o que deve provar ter adotado as salvaguardas que dele se espera, tal como ocorreu no caso concreto. Não tem o contribuinte o dever de demonstrar a lisura da parte com quem transacionou e que veio a ser reputada irregular. Isso é um dever que não lhe cabe, porquanto sua boa-fé independe de eventuais intenções espúrias daqueles com quem transaciona, conforme já decidiu o STJ, para o qual, justamente nas situações de irregularidade da contraparte, ao contribuinte de boa-fé é lícito prová-la para livrar-se da acusação fiscal.” (fls. 512/513).*

12. Inconformada com a decisão, a Fazenda Estadual interpôs Recurso Especial, defendendo meritoriamente (i) a exigibilidade do imposto diante da impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias (papel imune) e (ii) a inaplicabilidade da tese da boa-fé para situações em que não é discutido o direito a crédito de ICMS.

13. Quanto ao argumento meritório de “exigibilidade do imposto diante da impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias (papel imune)”, trazendo como paradigmas as decisões nos processos DRTC I - 4063573/2015, DRTC I - 4016006/2012 e DRTC III - 4044132/2014, a i. DRF defende que, em relação a um dos paradigmas, “envolvendo a **mesma autuada e mesma infração** – emissão de notas fiscais na saída de papel imune consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino –, estabeleceu, **por unanimidade**, que dada à impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias, fica prejudicada a imunidade, devendo a operação ser normalmente tributada, pois para se valer de tal benefício exige-se que seja conhecida a finalidade a que se destina o papel” (fls. 523).

14. Segundo extrai-se das razões recursais fazendárias, o entendimento trazido nas decisões paradigmas se oporia a excerto do acórdão recorrido, que afirma que “*tratando-se de papel imune, a excepcional exigência do ICMS somente será permitida em casos de desvio do papel em sua finalidade constitucionalmente protegida, o que evidentemente impõe a indispensável prova de tal desvio*”. Sem razão a Recorrente, não comportando seu recurso conhecimento quanto a tal ponto, haja vista envolver a vedada reanálise das provas.

15. Nesse sentido, anote-se que a passagem decisória da decisão recorrida, dispondo que “*tratando-se de papel imune, a excepcional exigência do ICMS somente será permitida em casos de desvio do papel em sua finalidade constitucionalmente protegida, o que evidentemente impõe a indispensável prova de tal desvio*” revela-se um “*obiter dictum*”, citado por força de retórica como mero reforço argumentativo ou, quando muito, apenas um dos fundamentos que justificaram o cancelamento da autuação fiscal. O motivo central (“ratio decidendi”) do cancelamento do AIIM é, sem margem à dúvida, o entendimento de que a Recorrida comprovou sua boa-fé no trato comercial, concluindo a decisão recorrida que “*a recorrente adotou todas as precauções que lhe eram possíveis, existindo nos autos ora manuseados documentação firme e suficiente para afastar a acusação de declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino das mercadorias, mormente a prova suficiente da efetividade das operações*” (fls. 513).

16. No ponto, vê-se que o acórdão recorrido dedica, demoradamente, vinte parágrafos (do §10 ao §29) para apreciar as provas e entendê-las como suficientes a atestar a boa-fé da empresa emitente. Logo, ainda que superada fosse a questão acerca da “*exigibilidade do imposto diante da impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias (papel imune)*”, a profunda análise probatória realizada pelo voto condutor recorrido ainda persistirá incólume.

17. Como sabido, a reincursão no acervo fático-probatório é vedada a esta Câmara Superior. Por exigir o reexame de provas, reafirme-se que as questões postas neste patamar recursal, no citado ponto, não comportam o conhecimento.

18. Aliás, quanto à questão da boa-fé e a reflexa análise probatória decorrente de tal premissa, note-se que a Recorrente (Fazenda) defende apenas a “*inaplicabilidade da tese da boa-fé para situações em que não é discutido o direito a crédito de ICMS*”, sem contrapor-se à apreciação das provas feitas pelo Juiz prolator da decisão ora recorrida.

19. Nesse sentido, embora se conheça desta porção recursal (paradigmas servíveis e não reformados), deverá, no ponto, ser

desprovido o recurso.

20. Isto, pois, assentou-se neste Tribunal Administrativo o entendimento, ainda que não unânime, no sentido de que é possível a alegação de boa-fé (e sua consequente análise probante) em acusações diversas das relativas ao creditamento indevido do imposto.

21. Nesse sentido, as decisões desta Câmara Superior:

*"(...) Quanto ao mérito, de modo diverso do I. Relator, **conheço do apelo quanto à impossibilidade de alegação de boa-fé em acusações diversas das relativas ao creditamento indevido do imposto, mas nego-lhe provimento.** Isso por que entendo que, nos casos que envolvam a aquisição de mercadorias com documentos inidôneos, a despeito do teor da acusação, o que precisa ser analisado, nos termos do quanto decidido por esta C. Câmara Superior a partir da posição sedimentada do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema no Resp 1.148.444/MG e na Súmula 509, é se o contribuinte se desvencilhou, por meio de análise do acervo fático dos autos, de comprovar a realização das operações comerciais com seu fornecedor, atestando ou não sua boa-fé, o que foi referendado no caso em análise (...) Do contrário, em casos como o dos autos prevaleceria a antiga posição de observância irrestrita ao instituto da responsabilidade objetiva, conforme o artigo 136 do Código Tributário Nacional, impossibilitando ao contribuinte de demonstrar que efetivamente adquiriu mercadorias, ainda que em face de eventual irregularidade de seu fornecedor, o que invalidaria, em minha visão, o quanto tem entendido esta C. Câmara Superior no que diz respeito à aplicação da boa-fé (...) Diante do exposto, conheço do Recurso Especial com relação à preliminar de mérito para afastar a decadência e, quanto ao mérito, **conheço parcialmente do apelo para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, mantendo o cancelamento do auto de infração.**". (RESP da Fazenda, AIIM 4088045-0, voto vencedor do Dr. Alberto Podgaec)*

*ICMS. EMISSÃO DE NOTA FISCAL COM DECLARAÇÃO FALSA. AFASTADA A R. DECISÃO RECORRIDA ESTÁ FULCRADA NO EXAME DAS PROVAS. APELO FAZENDÁRIO PARCIALMENTE CONHECIDO E IMPROVIDO. "Ouso discordar do I. Relator. É que a análise da legitimidade ou não dos comprovantes de pagamento ensejaria revolver o acervo fático-probatório dos autos, inviável nesse momento. Ademais, a r. decisão recorrida pautou-se por exame mais amplo, analisando não apenas a ocorrência da quitação das operações comerciais, como também documentos relativos ao transporte das mercadorias e registros contábeis, concluindo pela ocorrência da boa-fé da autuada, conforme excerto que segue(...). Assim, as alegações constantes do apelo relativas à efetiva demonstração dos pagamentos implicaria em alteração do diagnóstico realizado pelo v. acórdão atacado no que diz respeito à boa-fé da autuada, que examinou, acertadamente ou não, de forma detalhada, as provas acostadas aos autos, de modo que não se mostra possível o conhecimento do apelo. **Com relação ao argumento de que a boa-fé não seria aplicável em casos diversos de creditamento indevido do imposto, conheço e nego provimento ao apelo diante de posição desta C. Câmara Superior em sentido diverso. Diante do exposto, conheço parcialmente e nego provimento ao Recurso Especial**". (RESP da Fazenda, acusação idêntica ao caso em apreço, AIIM 4002927-0, voto vencedor do Dr. Alberto Podgaec).*

22. Destarte, por entender que o argumento de existência de boa-fé é aplicável e apreciável a casos diversos de creditamento indevido do imposto, inclusive em favor do emitente de mercadorias beneficiadas pela imunidade (papel imune), opino por conhecer e desprover o Recurso Fazendário nessa porção.

#### **Dispositivo**

23. Diante o todo exposto, **CONHEÇO PARCIALMENTE** do RECURSO ESPECIAL fazendário e, na parte conhecida, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, data certificada eletronicamente.

**ITALO COSTA SIMONATO**

Juiz Relator

## VOTO DE VISTA - Juiz: VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

### Ementa:

ICMS. Emitir notas fiscais em operações de saídas de papel, sem o destaque do ICMS e com o pressuposto do benefício da imunidade, consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino. RECURSO ESPECIAL d. FESP: DISSONÂNCIA PARCIAL com o I. JUIZ RELATOR: CONSONÂNCIA: conhecimento parcial do apelo especial, em razão da servibilidade paradigmática, relacionado ao ARGUMENTO de inaplicabilidade da tese da boa-fé (cfr. Súm. 509 STJ) em hipóteses em que não se discute o direito a crédito do imposto (em contraste efetivo com o fundamento determinante da decisão recorrida). Consequente NÃO CONHECIMENTO da porção do apelo especial com base no ARGUMENTO de exigibilidade do imposto diante da impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias (papel imune), haja vista referir-se a fundamento secundário ou de reforço da decisão recorrida. DISSONÂNCIA: PROVIMENTO da porção recursal conhecida: distinção relevante no caso concreto implicando na inaplicabilidade da Súm. 509 E.STJ. Inaplicabilidade da teoria da derrotabilidade de normas. JURIS DE MORA: Incidência dos juros limitados à taxa SELIC (inteligência da Súm. nº 10-revisada). RECURSO ESPECIAL d. FESP: CONHECIDO PARCIALMENTE e PROVIDO para restabelecer a exigência fiscal como originalmente posta, bem como para aplicar a taxa de juros limitada à SELIC.

### Relatório e Voto:

#### Voto-vista

1. Pedi vistas dos presentes autos para uma análise mais detida dos limites do litígio posto.

2. Nessa medida, o judicioso voto conduzido pelo i. Juiz Relator Dr. ITALO COSTA SIMONATO apresentou relatório preciso da matéria que se submete ao exame desta C. Câmara, em sede de Recurso Especial, o qual, por ser irretocável, adotamos em sua integralidade.

3. Acentuo, **em horizontalidade suficiente**, que assim apreendo a **fundamentação determinante ("ratio decidendi") para a conformação da solução normativa pelo i. Juiz Relator**, em síntese, ao percorrer os pleitos recursais manejados pela d. FESP, isso para **conhecer parcialmente** do apelo especial (de fls. 519/33) e, na porção conhecida, concluir pelo **desprovimento**:

i.) quanto ao **primeiro argumento recursal fazendário**, veiculado no sentido da "exigibilidade do imposto diante da impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias (papel imune)": entendeu pelo **não conhecimento**, em razão da aferição de que tal argumento teria como base fundamentação secundária ou de apoio ("obiter dictum") da r. decisão recorrida;

ii.) por sua vez, quanto ao **segundo argumento recursal fazendário**, construído no sentido da "**inaplicabilidade da tese da boa-fé para situações em que não é discutido o direito a crédito de ICMS**": entendeu por seu **conhecimento**, diante da considerada servibilidade paradigmática para a demonstração do dissídio judicante; e, em mérito, por seu **desprovimento**, ao entendimento essencial de que **a tese da boa-fé objetiva negocial comportaria incidência em casos outros, que não só aqueles relacionados ao creditamento indevido do ICMS** (ponto em que alinha precedentes da judicância dessa C. Câmara Superior, com esse mesmo entendimento).

4. Dessa forma apreendida a matéria posta em apelo especial, peço "venia" ao i. Juiz Relator, em sua bem estruturada, e, uma vez mais, consistente fundamentação, para **apontar minha dissonância parcial**:

4.1. Por primeiro, quanto ao primeiro argumento recursal fazendário de reforma da r. decisão recorrida, construído no sentido da "**exigibilidade do imposto diante da impossibilidade de se determinar o destino dado às mercadorias (papel imune)**", **comungo do entendimento posto** pelo i. Juiz Relator no sentido do seu **não conhecimento**, essencialmente, por considerar – da mesma forma – a par da impossibilidade de incursão na análise do acervo fático-probatório, vedada de análise a essa fase de judicância administrativa; que **o fundamento determinante ("ratio decidendi")**, que se extrai da r. decisão recorrida, **assentou-se antes na incidência do princípio da boa-fé negocial (nos termos do enunciado de Súmula nº 509 do E. STJ)**, de modo que a específica razão recursal mostra-se incapaz de ensejar a reforma do "decisum" (tanto assim o foi, que, em momento algum do estrato decisório, há valoração em torno da matéria "simulação" para ser trazida para a demonstração do dissídio judicante, como se encontra no seio da razão recursal).

4.2. Por outra parte, quanto à porção do apelo especial fazendário, estruturado com base no argumento da "**inaplicabilidade da tese da boa-fé para situações em que não é discutido o direito a crédito de ICMS**", pedindo "venia" ao i. Juiz Relator, em sua bem estruturada e consistente fundamentação, **aponto minha dissonância quanto à sua razão de decidir**, isso porque **apresento, respeitosamente, entendimento distinto da matéria posta**, nos seguintes termos:

Acolho, em sintonia com o entendimento do i. Juiz Relator, bem como com a apreensão da d. Diretoria da Representação Fiscal (fls. 529/30), a aptidão do **conhecimento recursal**, tomando como parâmetros o quanto decidido nos autos dos Processos DRT-CI-4063573/2015 (fls. 534/40); DRT-14-4031203/2013 (fls. 553/9); e DRT-04-4028117/2013 (fls. 560/73), uma vez que revelam a similitude fática suficiente, tirados da **mesma temática jurídica**: da incidência – ou não – do princípio da boa-fé objetiva negocial (positivada nos termos do enunciado de Súmula nº 509 do E. STJ) para as hipóteses outras que não a exclusivamente decorrente de creditamento indevido do ICMS.

Dessa forma, com a superação da fase de conhecimento e da preliminar, em mérito, encontra-se habilitada a **aplicação da lei mais adequada à resolução da lide concreta** (tradução do efeito devolutivo em profundidade, na aplicação analógica do enunciado de Súmula nº 456 do E. STF "O Supremo Tribunal Federal, **conhecendo** do recurso extraordinário, **julgará a causa**, aplicando o direito à espécie"; situação jurídica, na atualidade, positivada pela disciplina do art. 1034 do NCPC).

Em retomada, aponto, de imediato, **meu mais absoluto respeito àqueles que apresentam entendimento diverso quanto à matéria**, na justa medida como assumido pelo voto de relatoria; a par de asseverar, ainda, que desde o julgamento do Recurso Especial nos autos do Processo DRT-CI-4115816/2018, da relatoria do i. Juiz Dr. ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES, j. 01/06/2021, tenho refletido **sobre a necessidade da aplicação da técnica de distinção ("distinguishing")** sobre os limites da presente matéria (efeitos jurídicos do enunciado de Súmula nº 509 do E. STJ), própria de **um sistema de precedentes judicantes – mesmo administrativos** (aqui, por força do quanto tomo da disciplina do art. 24, p. ú., da LINB "Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.").

Eis a minha **releitura e correspondente reposicionamento em litígios** como o presente, considerando o **restrito caminho da jurisprudência como fonte do Direito**, iniciada pela atividade legislativa, e próprio da **separação constitucional dos Poderes**.

E, para tanto, **há que se assegurar e perquirir a existência de um relevante nexos lógico entre o precedente utilizado para a estruturação da r. decisão recorrida** (parâmetro decisório, como consabido, assentado na aceitação da

tese da boa-fé objetiva, nos termos em que estabelecido pela Súm. nº 509 do E. STJ e do caso líder no REsp nº 1.148.444/MG) e o subsequente (o parametrizado decisório, materializado pela r. decisão recorrida), como garantia de uma positividade racional, uma vez que as decisões, assim relacionadas, não que **convergir para a aplicação de uma mesma norma geral** (o que traduz a essência da jurisprudência como fonte do Direito, na busca, dentro da "lógica do razoável", tanto quanto possível da harmonização dos valores em tensão: segurança e justiça).

Por sua parte, para se aferir a correlação fática e jurídica entre o caso concreto e aquele reconhecido como parâmetro decisório, a **técnica da distinção relaciona-se como um instrumento de julgamento de verificação da existência de diferenças relevantes entre os dois casos**, sendo elemento essencial para a construção de um sistema de precedentes administrativos, pois o seu objetivo é **o de continuamente adequar o precedente às novas situações fáticas que surgirem**, seja com a sua ampliação, seja com a sua restrição.

Para tanto, nesse ambiente de tomada de jurisprudência como fonte do Direito, é primordial que haja uma análise cuidadosa dos **fundamentos determinantes ("ratio decidendi") do considerado parâmetro decisório** (que para o caso concreto relaciona-se com a possibilidade de aplicação de tese da boa-fé negocial nos termos da Súm. nº 509 do E. STJ), pois **esse é o elemento vinculante viabilizador para a validade do precedente sobre o caso em análise**.

Concebo, assim em análise, que o caso concreto revela-se marcado por **relevante peculiaridade fático-jurídica que o afasta da linha de precedente elencada** (plasmada essencialmente pelo enunciado de Súm. nº 509 do E. STJ - "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."), isso porque, **o referido enunciado de súmula, da mesma forma que o seu caso líder REsp nº 1.148.444/MG, refere-se exclusivamente para o caso de creditamento indevido do ICMS (dentro da incidência normativa do art. 23 da Lei Complementar nº 87/1996), em que se autorizaria o aproveitamento do crédito do ICMS com esteio no princípio da não-cumulatividade**, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada (ou seja, com a validação da comprovação material da boa-fé negocial), mesmo diante da inidoneidade documental.

A toda evidência, a categorização do fato relevante na decisão suscitada como precedente e resolvido pelo E. STJ **assentou-se na preservação do princípio da não cumulatividade**, elemento esse **relevante e diferenciador que não se encontra presente no caso em concreto, em nada relacionado ao princípio da não cumulatividade**, mas antes refere-se à hipótese de incidência outra, consubstanciada pela **acusação de emissão de notas fiscais na saída de papel imune consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino**, em razão da constatação de que a suposta empresa destinatária encontrava-se inoperante desde a sua abertura.

Considero, assim, **inaplicável o parâmetro decisório representado pela Súm. nº 509 do E. STJ (e seu relacionado caso líder) para o deslinde da questão em questão**, que versa sobre crédito do ICMS, tipificado na lei paulista na positividade do art. 85, II, "c", da Lei estadual nº 6374/1989, uma vez que, **estratificando a relevância da diferença** entre os dois casos, **a presente autuação apresenta a tipificação prevista no artigo 85, IV, "b", da mesma lei**.

Há, portanto que se apreender que a súmula em questão pode ter a sua incidência afastada para o caso concreto, diante do fator de diferenciação ("distinguishing"), isto é, pelo fato de que **não há perfeita subsunção entre o caso submetido à judicância e o precedente que originou o verbete jurisprudencial**, sob pena de que a derrotabilidade das regras postas (em caso, especificamente quanto ao comando do art. 85, IV, "c", da Lei estadual nº 6374/1989) venha a se tornar **instrumento de erosão da segurança jurídica e do próprio ordenamento jurídico** (cfr. STJ, Corte Especial, REsp nº 1.850.512/SP, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, j. 16/03/2022)

De outra forma, como enunciado, entendimento diverso conduziria, materialmente, para a aplicação da **teoria da derrotabilidade das normas** na sede da judicância desse E. Tribunal, teoria essa **concebida como fruto da interpretação a ser dada pela autoridade judicante a casos extremos, com campo de atuação sempre excepcional, e adstrito às situações aparentemente não considerados pelo legislador**, pressupostos que, em meu entendimento, não são atendidos do exame do caso concreto (repiso, **a cadeia de positividade infracional em análise de modo algum traduz uma hipótese de exceção não admitida implicitamente pelo legislador**, e sem qualquer nota de excepcionalidade, sendo, em verdade, infração estabilizada no ordenamento paulista de há muito, **não havendo se falar em qualquer lacuna ou antinomia no sistema positivo**, que exija outro preceito jurídico - como aquele incorporado pelo enunciado de Súmula nº 509 do E. STJ).

Nesse sentido, ainda, o quanto tomo do **entendimento manifesto do E. TJSP**, nos autos de Apelação Cível nº 1003422-21.2020.8.26.0533, 13ª Câmara de Direito Público, relatora Desembargadora FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA, j. 27/01/2022, por excerto de sua ementa:

APELAÇÃO CÍVEL. ICMS Pretensão à anulação de auto de infração e imposição de multa versando sobre cobrança de ICMS por solidariedade do autor adquirente em razão do recebimento de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal hábil dada a inidoneidade do fornecedor. **Inaplicabilidade ao caso da súmula 509 do C. STJ por não se tratar de hipótese de aproveitamento de crédito tributário** Impertinência da aferição da boa-fé do contribuinte a qual, de todo modo, não restou provada Situação profundamente diversa do paradigma invocado. Precedentes. (grifos nossos)

Portanto, sendo esse o fato relevante - não preservação do princípio da não cumulatividade do ICMS, no caso concreto - **suficiente para a conformação do elemento de diferenciação ("distinguish") da matéria sob análise**, razão para afastar a incidência do considerado precedente (parâmetro decisório assentado na Súmula nº 509 do E. STJ e seu caso líder REsp nº 1.148.44/MG), de maneira a concluir pelo **provimento da específica porção do apelo especial fazendário**, para o fim de reformar a r. decisão recorrida, com o integral restabelecimento do AIIM exordial.

5. Por outra parte, naquilo que diz respeito especificamente à **aplicação da taxa de juros em montante superior ao da Taxa SELIC**, havendo manifestação encartada pela d. Diretoria da Representação Fiscal, apreendida como fato/questão superveniente (nos termos da disciplina do art. 19, § 1º, c/c art. 72, I e IX, todos da Lei do PAT), o mesmo merece **conhecimento e provimento**, superando - em caso - a regra de prevenção de relatoria do art. 25, § 8º, do RITIT, uma vez decorrente de **alteração sumular no entendimento judicante nesse E. Tribunal**, de acordo com o enunciado de **Súmula nº 10, revisada em 09/06/2022**, sendo, dessa forma, **aplicável aos recursos pendentes, ainda que tenham sido interpostos antes da mudança judicante**, com o seguinte teor: "Os juros de mora aplicáveis ao montante de imposto e multa exigidos em autos de infração **estão limitados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC** incidente na cobrança dos tributos federais."

6. Alfim, mais uma vez apresentando "venia" ao i. Juiz Relator, a quem rendo minhas homenagens por sua notória ilustração, por todo exposto e de tudo que dos autos consta, quanto ao **apelo especial fazendário, O CONHEÇO PARCIALMENTE e LHE DOU PROVIMENTO**, para o fim de restabelecer a exigência fiscal do AIIM exordial, aplicando-se, ainda o **enunciado de Súmula nº 10-revisada** para a regência da taxa de juros na seara estadual (com a limitação à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC).

7. Eis o voto de vista.

Sala das sessões.

**Valério Pimenta de Moraes**  
**Juiz com vista**





**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C I	4083164-4	2016	4083164-4	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	XAPURI DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS LTDA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	ITALO COSTA SIMONATO
Sustentação Oral Requerida:	NÃO
Pedidos de Vista:	VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

**CONFIRMAÇÃO DO VOTO DO RELATOR**

Confirmo o voto que preferi na sessão de julgamento em que houve o deferimento do pedido de vista.

Plenário Antônio Pinto da Silva, 17 de janeiro de 2023  
ITALO COSTA SIMONATO  
Juiz Relator

---



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO  
SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C I	4083164-4	2016	4083164-4	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	XAPURI DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS LTDA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	ITALO COSTA SIMONATO
Sustentação Oral Requerida:	NÃO
Pedidos de Vista:	VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

DECISÃO DA CÂMARA

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): CONHECIDO PARCIALMENTE. NÃO PROVIDO.**

**VOTO DO JUIZ RELATOR:** ITALO COSTA SIMONATO

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Conhecido Parcialmente. Não Provido.

**JUIZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:**

EDISON AURÉLIO CORAZZA

MARIA AUGUSTA SANCHES

WALTER CARVALHO MONTEIRO BRITTO

ALBERTO PODGAEC

AUGUSTO TOSCANO

MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES

FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ

CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA

MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS

**VOTO DE VISTA:** VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Conhecido Parcialmente. Parcialmente Provido.

**JUIZES QUE ACOMPANHARAM ESSE VOTO DE VISTA:**

MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA

MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA

CACILDA PEIXOTO

JOÃO CARLOS CSILLAG

ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES (Presidente)

São Paulo, 17 de janeiro de 2023  
Tribunal de Impostos e Taxas



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO  
SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



**AUTUADO**  
XAPURI DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS LTDA

**IE**  
148634942119

**CNPJ**  
10884412000195

**LOCALIDADE**  
São Paulo - SP

**AIIM**  
4083164-4

**JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL**

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juizes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 17 de janeiro de 2023  
Tribunal de Impostos e Taxas