

NULIDADES DO LANÇAMENTO FISCAL

AUTORES

BRUNA ALMEIDA SANTOS

LEONARDO AGUIRRA ANDRADE (COORDENADOR)

ODILO SOSSOLTI (COORDENADOR)

PEDRO AFONSO FABRI DEMARTINI

RODRIGO HELFSTEIN

REPERTÓRIO ANALÍTICO DE JURISPRUDÊNCIA DO TIT-SP – 2023

BRUNA ALMEIDA SANTOS. Pesquisadora do Projeto Repertório Analítico de Jurisprudência do TIT – NEF-FGV/SP. Pós-graduada em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Graduada em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie (UPM). Advogada.

LEONARDO AGUIRRA DE ANDRADE. Pesquisador do Projeto Repertório Analítico de Jurisprudência do TIT – NEF-FGV/SP. Professor Colaborador do Mestrado Profissional em Tributação Internacional e Comparado do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Conselheiro do IBDT. Professor no curso de especialização em Direito Tributário Brasileiro do IBDT. Doutor e Mestre em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da Universidade (USP) de São Paulo e LL.M pela Georgetown University. Um dos coordenadores do grupo de estudos “Tributos sobre o Consumo” do Núcleo de Pesquisas do Mestrado Profissional em Direito Tributário Internacional e Comparado (Nupem) do IBDT. Sócio do Andrade Maia Advogados.

ODILO SOSSOLOTI. Pesquisador do Projeto Repertório Analítico de Jurisprudência do TIT – NEF-FGV/SP. Mestre e Doutor em Direito Tributário pela PUC-SP. Instrutor EGESP – (grupo multiplicadores) Escola de Governo da Secretaria da Fazenda – SP. Especialização em Direito Tributário pela PUC-COGEAE. Graduado em Direito e Administração de Empresas (Instituição Toledo de Ensino). Auditor Fiscal da Receita Estadual – SP – Consultor Tributário (Consultoria Tributária) – Juiz titular da 10ª Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas no biênio 2022/2023.

PEDRO AFONSO FABRI DEMARTINI. Pesquisador do Projeto Repertório Analítico de Jurisprudência do TIT – NEF-FGV/SP. Mestre em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV/SP). Especialização em Direito Tributário pela Universidade de São Paulo (USP/SP). Graduado em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Sócio da área tributária do Souto Correa Advogados.

RODRIGO HELFSTEIN. Pesquisador do Projeto Repertório Analítico de Jurisprudência do TIT – NEF-FGV/SP. Mestre em Direito Tributário pela PUC-SP. Graduado em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Especialização em Direito Tributário pela PUC-COGEAE. Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo desde 2018. Membro da Comissão de Direito Constitucional e Tributário da OAB/SP. Autor/Coautor de diversos artigos especializados e obras de Direito Tributário. Advogado tributarista em SP.

TEMA 13 – NULIDADES DO LANÇAMENTO FISCAL

FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO¹

➤ Nulidade por cerceamento do direito de defesa. Violação ao artigo 142 do CTN

A existência de nulidade por cerceamento de defesa e violação ao artigo 142 do CTN é com bastante frequência alegada por contribuintes na argumentação de existência de vício no AIIM. Em nossa pesquisa, identificamos 1461 decisões publicadas no período entre julho de 2017 a maio de 2022 a partir dos seguintes termos de pesquisa genéricos: *nulidade “cerceamento de defesa”*.

Descartamos as decisões que não conheceram do recurso, versavam sobre nulidade de decisões ou de outros atos processuais, ou que determinaram a conversão do julgamento em diligência, restando 617 decisões para nossa análise.

Vale mencionar, a alegação de nulidade é veiculada em recursos especiais, mas que tiveram conhecimento negado justamente pela falta de apresentação de paradigma.

| Nulidade por cerceamento do direito de defesa | | | |
|--|----------------------------|---|--|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados favoráveis ao contribuinte | Acórdãos prolatados desfavoráveis ao contribuinte |
| Câmara Superior | 1 | 0 (0%) | 1 (100%) |
| Câmaras baixas | 616 | 1 (1%) | 615 (99%) |
| Total | 617 | 1 (1%) | 616 (99%) |

A análise das decisões revelou que a expressão “cerceamento de defesa” é frequentemente empregada como gênero, abrangendo alegações de ausência de descrição clara e precisa das acusações fiscais (vício na motivação do lançamento tributário) e/ou falta de comprovação da ocorrência do fato gerador (vício no motivo do lançamento tributário).

A alegação de cerceamento de defesa é rejeitada na maioria das decisões, justamente diante da conclusão do TIT de que a infração estaria descrita de forma clara e exata, a capitulação da infração e da infringência corresponderiam à descrição e o AIIM estaria devidamente instruído com os documentos comprobatórios necessários para dar suporte à infração.

A falta de indicação da base legal também levou o TIT a reconhecer a nulidade por cerceamento de defesa:

AIIM nº 4129120-7/2019: Em julgamento de auto de infração ocorrido em 23 de fevereiro de 2022, a Terceira Câmara Julgadora do TIT, nos termos do voto da Conselheira Relatora Fabiane de Souza Araujo Botechia, acolheu o argumento de cerceamento de defesa e declarou a nulidade da exigência do imposto, ante a falta de indicação, no auto de infração, da base legal

¹ Autor: Leonardo Aguirra de Andrade.

para exigência do ICMS por solidariedade. O auto de infração lavrado acusava o contribuinte de recebimento e estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. No entendimento do TIT, a omissão verificada implicaria violação ao artigo 142 do CTN e aos artigos 13 e 34 da Lei nº 13.457/2009, não sendo possível a correção de ofício para suprir a falta de indicação da base legal.

➤ **Ausência de descrição clara e precisa das acusações fiscais. Vício na motivação do lançamento tributário**

Quanto ao argumento da falta de clareza na descrição na peça acusatória, identificamos 80 decisões com os termos: *nulidade "falta de clareza" acusação*. Desconsideramos as decisões que não conheceram do recurso, versavam sobre nulidade de decisões e outros atos processuais; ou que determinaram a conversão do julgamento em diligência, restando 44 decisões para nossa análise.

| Ausência de descrição clara e precisa das acusações fiscais | | | |
|--|----------------------------|--|---|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados <u>favoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos prolatados <u>desfavoráveis</u> ao contribuinte |
| Câmara Superior | 2 | 0 (0%) | 2 (100%) |
| Câmaras baixas | 42 | 1 (3%) | 41 (97%) |
| Total | 44 | 1 (3%) | 43 (97%) |

Constatou-se que o TIT em geral adota o princípio de que inexistente nulidade onde não há prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Por esta razão, um dos fundamentos adotados pelo TIT é a própria defesa apresentada pelo contribuinte, demonstrando a compreensão da infração que lhe foi imputada, exercendo plenamente o seu direito de defesa.

Foi identificado apenas um caso em que o TIT cancelou a acusação reconhecendo a nulidade por cerceamento do direito de defesa acarretado por erro na descrição da infração, ao não refletir a realidade dos fatos infracionais:

AIIM nº 4076484-9/2017: Em julgamento realizado em 24 de abril de 2019, a Quinta Câmara Julgadora do TIT reconheceu a existência de falta de clareza no auto de infração e cancelou cobrança de ICMS lavrada com base no argumento de que a classificação fiscal de determinado produto farmacêutico de uso veterinário estaria incorreta. No entendimento da fiscalização, a falta de recolhimento de ICMS se daria por erro na aplicação da alíquota, eis que o contribuinte teria utilizado a alíquota de 4% nas saídas do produto, ao passo que o correto seria 7% ou 12%, uma vez que o produto comercializado consta na lista de bens sem similar nacional emitida pela CAMEX.

No julgamento do recurso ordinário, o voto do relator destacou a falta de clareza no relato infracional teria inclusive levado o julgamento de primeira instância a determinar diligência.

Ainda, o relator considerou que, embora a Representação Fiscal tivesse elaborado argumentos bem construídos para justificar a adoção do NCM 2937.19.30, tais elementos não compuseram o relato infracional. Era essencial que, na descrição infracional ou em relatório circunstanciado/notas explicativas, houvesse não só a indicação explícita de que houve erro na classificação fiscal pela Autuada, como fundamentasse adequadamente tal premissa. Entretanto, o auto de infração teria se limitado a apontar genericamente o erro na aplicação da alíquota e indicado o produto apenas pelo nome comercial, sem esmiuçar sua composição para determinar a correta classificação fiscal do produto.

➤ **Ausência de comprovação da ocorrência do fato gerador. Vício no motivo do ato de lançamento tributário**

Quanto ao argumento de nulidade do lançamento por vício de comprovação da ocorrência do fato gerador, identificamos 109 decisões a partir dos termos de pesquisa: *nulidade "ausência de comprovação" "ocorrência do fato gerador"*. Desconsideramos as decisões duplicadas, que não analisaram especificamente o argumento de ausência de comprovação do fato gerador, que não conheceram do recurso, versavam sobre nulidade de decisões e outros atos processuais; ou que determinaram a conversão do julgamento em diligência, restando 18 decisões para nossa análise.

| Ausência de comprovação da ocorrência do fato gerador | | | |
|--|----------------------------|--|---|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados <u>favoráveis ao</u> contribuinte | Acórdãos prolatados <u>desfavoráveis ao</u> contribuinte |
| Câmara Superior | 1 | 0 (0%) | 1 (100%) |
| Câmaras baixas | 16 | 14 (87%) | 2 (13%) |
| Total | 17 | 14 (82%) | 3 (18%) |

Notamos que o TIT tem asseverado que cabe ao Fisco consignar a correta capitulação legal da infração tida por ocorrida, além de produzir provas que suportem a acusação. Nesse sentido, identificamos precedentes nos quais o TIT reconheceu a nulidade de autos de infração justamente porque a fiscalização não teria instruído de maneira suficiente a autuação, prejudicando, portanto, o direito de defesa do contribuinte.

A precariedade da instrução probatória levou o TIT a cancelar o lançamento, reconhecendo a nulidade por cerceamento de defesa:

AIIM 4065017-0/2015: Em julgamento de auto de infração ocorrido em 23 de fevereiro de 2022, a Segunda Câmara Julgadora do TIT acolheu o argumento de cerceamento de defesa e declarou a nulidade da exigência do imposto. Nos termos do voto do Conselheiro Relator Caio

Augusto Takano, embora o fisco tenha sido contundente na argumentação referente à inidoneidade das empresas adquirentes de mercadorias, deixou de apresentar aos autos o inteiro teor do processo de verificação fiscal realizado pelo Fisco do Estado do Mato Grosso, o que impossibilitou a defesa do contribuinte, asseverando que não há como o contribuinte se defender das acusações realizadas sem que pudesse ter acesso ao inteiro teor dos documentos que serviram de razão subjacente da acusação.

AIIM 4062445-6/2015: Em julgamento ocorrido em 30 de novembro de 2017, a Oitava Câmara Julgadora acolheu a argumentação de nulidade por cerceamento de defesa consubstanciado na precariedade da instrução probatória. No caso, a acusação fiscal decorria da emissão de notas fiscais consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino, vez que o destinatário teve sua inscrição declarada nula por simulação da existência do estabelecimento. De acordo com o TIT, a fiscalização não apresentou qualquer relatório/informação dando conta dos resultados das diligências realizadas junto ao suposto destinatário, comprovando a irregularidade deste, ou, em outros termos, o fisco paulista não carreou qualquer tipo de prova que permita conclusão no sentido que as operações não se deram na forma retratada nos documentos fiscais. A Conselheira Relatora Rose Sobral consignou que relatórios/informações pertinentes ao contribuinte destinatário das notas fiscais questionadas é documento essencial para dar suporte à acusação vertida no auto de infração.

➤ **Declaração de Inidoneidade e glosa de créditos do ICMS. Comprovação da boa-fé por parte do contribuinte²**

Os contribuintes costumam alegar que agiram de boa-fé, que houve o pagamento das aquisições das mercadorias.

Foram pesquisados 151 processos e identificadas 141 decisões, não sendo computados as decisões de conversão do julgamento em diligência.

A conclusão dos julgados demonstra que foram majoritariamente desfavoráveis ao contribuinte, conforme quadro-resumo abaixo:

| Auto lavrado utilização documento indóneo pelo contribuinte com glosa créditos ICMS | | | |
|--|----------------------------|---|--|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados favoráveis ao contribuinte | Acórdãos prolatados desfavoráveis ao contribuinte |
| Câmara Superior | 7 | 2 | 5 |
| Câmaras Baixas | 134 | 22 (16%) | 112 (84%) |
| Total | 141 | 24 (17%) | 117 (83%) |

A seguir listamos decisões da Câmara Superior favoráveis ao contribuinte:

² Autor Odilo Sossoloti

DRT 1C - Recurso especial (FAZENDA) 4097225-2/2017 | 4097225

Ementa: ICMS. RECEBIMENTO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS HÁBEIS. BOA FÉ CONFIGURADA COM FULCRO NO ACERVO PROBATÓRIO DOS AUTOS. ALEGAÇÕES DE IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA TESE DA BOA FÉ EM CASO DE SIMULAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE ESTABELECIMENTO E EM INFRAÇÃO DIVERSA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. MATÉRIAS PACIFICADAS EM SENTIDO DIVERSO POR ESTAC. CÂMARA SUPERIOR. SÚMULA 83 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO. NO QUE DIZ RESPEITO AO ARGUMENTO SUPLEMENTAR DE IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA POR SOLIDARIEDADE, APELO CONHECIDO E PROVIDO, SEM ALTERAÇÃO DO CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO PELO ARGUMENTO PRINCIPAL DA BOA FÉ DA AUTUADA.

DRT 1C - Recurso especial (FAZENDA) 4065940-9/2015 | 4065940

Ementa: ICMS. Creditamento indevido decorrente de empresa fornecedora simulada em sua existência. Decisão colegiada recorrida entendeu pela aplicabilidade da boa-fé em atendimento à jurisprudência, com a sua análise do conjunto fático-probatório. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA: Razão recursal fazendária fincada na inaplicabilidade da tese da boa-fé em situações de simulação de existência do estabelecimento tido como fornecedor. Não objeto de análise da decisão recorrida. Impossibilidade de aferição de dissídio interpretativo. Ausência de prequestionamento. QUESTÃO ACRESCIDA: desentranhamento de fls. 265/70, estranhas à instrução dos autos (art. 15, § 2º, da PCAT 168/10). RECURSO ESPECIAL da Fazenda Pública não conhecido por falta de prequestionamento e por buscar a reforma da decisão recorrida através da reanálise acervo fático-probatório.

A seguir listamos decisões da Câmara Superior favoráveis à Fazenda Pública:

DRT 1C - Recurso especial 4104275-0/2017 | 4104275

Ementa

ICMS. Acusações de falta de pagamento (operações próprias e substituição tributária) em operações interestaduais ditas simuladas. "Operação Elipse". Decisão recorrida que prestigia o trabalho fiscal. Recurso especial do contribuinte não conhecido. Se vencido quanto ao específico pleito de recapitulação da multa pretendida no item I-2, o provimento é negado.

DRT 1A - Recurso especial (FAZENDA) 4010379-1/2012 | 4010379

Ementa

AIIM ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. DOCUMENTO INIDÔNEO. PAGAMENTOS A TERCEIROS NÃO COMPROVAM BOA FÉ. ISOLADAMENTE AS PROVAS DOS PAGAMENTOS NÃO COMPROVAM BOA FÉ. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA PROVIDO, NO SENTIDO DE RESTABELECER O AIIM.

DRT 14 - Recurso especial 4019018-3/2013 | 4019018

Ementa

ICMS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO DECLARAÇÃO FALSA QUANTO AO ESTABELECIMENTO DE DESTINO. A R. DECISÃO RECORRIDA EST FUNDAMENTADA NO ACERVO PROBATÓRIO DOS AUTOS. ARESTO TRAZIDO COMO DIVERGENTE É INSERVEL PARA TANTO. JUROS DE MORA. SÚMULA 10 DESTA E. TRIBUNAL. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

DRT 16 - Recurso especial 4089673-0/2017 | 4089673

Ementa

CREDITAMENTO INDEVIDO. INIDONEIDADE. NÃO CONHECIMENTO. SINGULARIDADE FÁTICA. ACERVO PROBATÓRIO. NÃO HÁ REGULARIDADE DE OPERAÇÕES, NEM PROVAS CABAIS DE PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE BOA-FÉ. PRETENSÃO INADEQUADA DE REEXAMINAR ACERVO PROBATÓRIO. PARADIGMAIS COM SITUAÇÃO FÁTICA DIVERSA. JUROS E SUA APLICAÇÃO SOBRE MULTA. SÚMULAS 10 E 13 DO TIT. INCABÍVEL ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO À NÃO CUMULATIVIDADE,

DESCONSIDERAÇÃO DO CRÉDITO NO LANÇAMENTO E CONFISCO SANCIONATÓRIO. ARTIGO 28 DA LEI 13.457/2009.

DRT 14 - Recurso especial 4049489-5/2014 | 4049489

Ementa

ICMS. Creditamento indevido decorrente de documentos fiscais que não atendem condições regulamentares. RECURSO ESPECIAL CONTRIBUINTE: NÃO CONHECIMENTO. Argumentação recursal inespecífica e desconexa. Razão de decidir pautada não infirmada. Inteligência da Súm. 283 do E. STF. Dissídio judicante não configurado. Ausência de similitude. Inservibilidade de paradigma indicado. Reanálise do acervo probatório. Decisão recorrida em alinhamento com o entendimento desse E. Tribunal - inteligência da Súm. nº 83 do E. STJ. RECURSO ESPECIAL CONTRIBUINTE NÃO CONHECIDO.

A análise das decisões demonstra que são poucas as decisões da Câmara Superior sobre o tema tendo em vista o requisito do paradigma que demonstre divergência jurisprudencial. Contudo, 02 (duas) decisões foram favoráveis ao contribuinte com reconhecimento da boa-fé.

As decisões desfavoráveis ao contribuinte decorrem da falta de paradigma ou não comprovação da boa-fé – (pagamento das mercadorias adquiridas).

Decisões proferidas pelas Câmaras Julgadoras favoráveis ao contribuinte:

DRT 16 - Recurso ordinário 4058361-2/2015 | 4058361

Ementa: ICMS. Infrações diversas. Itens 2, 3, 4 e 5: Valores reclamados objeto de recolhimento – Créditos extintos. Matéria não apreciada. Item 1 - infração por falta de pagamento do imposto, em razão de omissão na escrituração de Notas Fiscais Eletrônicas de saídas em sua escrituração fiscal digital. Item 6 - infração regulamentar, omissão na apresentação de GIAS. Itens 7 e 8 - infração regulamentar, omissão na escrituração de Notas Fiscais Eletrônicas em seu Livro Registro de Entradas, referentes a operações tributadas e não tributadas. Precedente de tribunais judiciais. Simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro estabelecimento do mesmo contribuinte não está abrangido pela incidência do imposto (item 1). Infrações formais constatadas (itens 6, 7 e 8). Hipótese de redução da penalidade aplicada, em razão da manutenção do caráter pedagógico da sanção administrativa. Recurso Ordinário conhecido e provido parcialmente.

DRT 05 - Recurso ordinário 4078707-2/2016 | 4078707

Ementa

ICMS. CRÉDITO INDEVIDO (ITEM I.1) E RECEBIMENTO DE MERCADORIAS (ITEM II.2) COM BASE EM DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS. BOA-FÉ NÃO DEMONSTRADA. MULTA E JUROS APLICADOS DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO EM VIGÊNCIA, VÁLIDA E EFICAZ. EXAME DE QUESTÕES DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL VEDADO PELO ARTIGO 28 DA LEI 13.457/2009. SÚMULA TIT 10/2017. NÃO ATENDIDOS OS REQUISITOS DO ARTIGO 527-A DO RICMS PARA A RELEVAÇÃO OU REDUÇÃO DA MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE COMINAÇÃO MENOS SEVERA DE MULTA, CONFORME LEI 16.497/2017. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.

DRT 06 - Recurso ordinário 4011754-6/2012 | 4011754

Ementa

CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS. CARACTERIZADA A BOA-FÉ DO ADQUIRENTE. CONJUNTO PROBATÓRIO APTO À DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA COMPRA E VENDA. RECURSO ORDINÁRIO AO QUAL SE DÁ PROVIMENTO PARA CANCELAR O AUTO DE INFRAÇÃO.

DRT 1C - Recurso ordinário 4006561-3/2012 | 4006561

Ementa

ICMS RECEBIMENTO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL RODOVIÁRIO DESACOMPANHADO DE DOCUMENTO FISCAL. DOCUMENTO INIDÔNEO. Presente o espírito do Art. 112 do CTN e dadas as circunstâncias fático-probatórias do caso, a acusação não se sustenta uma vez que foi constatada dúvida a respeito da data a partir da qual foram considerados inidôneos os documentos fiscais. RECURSO ORDINÁRIO. CONHECIDO. PROVIDO.

DRT 05 - Recurso ordinário 4106713-7/2018 | 4106713

Ementa

ICMS – ACUSAÇÃO DE CREDITAMENTO INDEVIDO - NOTA FISCAL INIDÔNEA. DECLARAÇÃO DE NULIDADE DE INSCRIÇÃO ESTADUAL DO ESTABELECIMENTO FORNECEDOR COM EFEITOS RETROATIVOS. EFETIVIDADE DAS OPERAÇÕES COMPROVADAS. BOA-FÉ CONFIGURADA. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

DRT 05 - Recurso ordinário 4088045-0/2016 | 4088045

Ementa

ICMS. RECEBIMENTO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HBIL (ITEM 1). DEIXOU DE PAGAR IMPOSTO POR RESPONSABILIDADE SUPLETIVA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ITEM 2). NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS. DECADÊNCIA. COMPROVADA BOA-FÉ. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS MÍNIMOS EXIGIDOS PELA JURISPRUDÊNCIA. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO PRÉVIA PARA PAGAMENTO. RECURSO ORDINÁRIO PROVIDO.

DRT 1C - Recurso ordinário 4097225-2/2017 | 4097225

Ementa

ICMS. ENTRADA DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL HBIL. DECLARAÇÃO DE NULIDADE DE INSCRIÇÃO ESTADUAL DO ESTABELECIMENTO FORNECEDOR COM EFEITOS RETROATIVOS À SUA DATA DE ABERTURA. EFETIVIDADE DAS OPERAÇÕES COMPROVADA. BOA FÉ CONFIGURADA. AFASTADA PRESUNÇÃO DE CREDITAMENTO INDEVIDO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 11, XI c.c §1º DO RICMS/00. IMPOSSIBILIDADE DIANTE DA BOA FÉ. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO .

Decisões proferidas pelas Câmaras Julgadoras favoráveis à Fazenda Pública:

DRT 10 - Recurso ordinário 4136647-5/2020 | 4136647

Ementa: ICMS. Item I.1. Recebeu mercadorias tributadas (sucatas de alumínio) acompanhadas de documentação fiscal inábil, frisando que os documentos fiscais em questão foram desclassificados pelo fisco nos termos do artigo 184, inciso I, do RICMS. O ICMS devido foi cobrado da empresa destinatária por solidariedade nos termos do artigo 124 do Código Tributário Nacional e do artigo 11, inciso XI, e §1º, do RICMS. Item II.2. Emitiu notas fiscais consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino, desclassificadas pelo fisco nos termos do artigo 184, inciso III, do RICMS. ICMS devido calculado à alíquota de 18% sobre o valor da operação, devido em razão da interrupção do diferimento do imposto, nos termos do artigo 428, inciso III, do RICMS, pela impossibilidade de seu lançamento nos momentos expressamente indicados na legislação (artigo 392 do mesmo diploma legal). Apreciados os requisitos comprobatórios da boa-fé da Recorrente, estes não foram satisfeitos. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provido.

DRT 03 - Recurso ordinário 4120149-8/2019 | 4120149

Ementa

ICMS. Infração I.1. Creditamento indevido decorrente de escrituração de documentos fiscais que não atendem às condições previstas no item 3, do §1º do artigo 59 do RICMS, referentes a operações de compra de mercadorias com emissão de documento fiscal atribuído a empresa declarada inidônea.

Verificação dos requisitos comprobatórios da boa-fé da empresa destinatária. Não satisfação dos requisitos exigíveis. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provido. AIIM Mantido.

DRT 06 - Recurso ordinário 4084399-3/2017 | 4084399

ICMS. Infração I.1. Crédito Indevido, em razão de recebimento de mercadorias remetidas por empresas com inscrição estadual enquadrada como “nula. Mérito. Verificação dos requisitos comprobatórios da boa-fé da empresa destinatária. Não satisfação dos requisitos exigíveis. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provido. AIIM Mantido.

DRT 10 - Recurso ordinário 4116993-1/2018 | 4116993

Ementa

ICMS. Infração II.3. Recebimento de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal hábil. ICMS exigido por solidariedade conforme artigo 11, inciso XI e § 1º do RICMS/00. Infração III.4. Creditamento indevido decorrente de escrituração de documentos fiscais que não atendem às condições previstas no item 3, do §1º do artigo 59 do RICMS, referentes a operações de compra de mercadorias com emissão de documento fiscal atribuído a empresa declarada inidônea. Verificação dos requisitos comprobatórios da boa-fé da empresa destinatária. Não satisfação dos requisitos exigíveis. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provido. AIIM Mantido.

DRT 02 - Recurso ordinário 4102019-4/2017 | 4102019

Ementa

ICMS – CREDITO INDEVIDO – ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS QUE NÃO ATENDEM OS REQUISITOS FORMAIS – DOCUMENTOS FISCAIS QUE FORAM CONSIDERADOS INIDÔNEOS A PARTIR DA ABERTURA DA SUPOSTA FORNECEDORA DAS MERCADORIAS – EFETIVIDADE DAS OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS – BOA FÉ AFASTADA. RECURSO CONHECIDO E NEGADO PROVIMENTO

DRT 05 - Recurso ordinário 4118725-8/2018 | 4118725

Ementa

ICMS. Infração I.1. Crédito Indevido, relativo à entrada de mercadoria no estabelecimento, e que não atendem às condições previstas no item 3, do §1º, do artigo 59, do RICMS. Verificação dos requisitos comprobatórios da boa-fé da empresa adquirente. Não satisfação dos requisitos exigíveis. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provido.

DRT 16 - Recurso ordinário 4055769-8/2015 | 4055769

Ementa

ICMS. Infrações I.1 e I.2. Crédito Indevido, relativo à entrada de mercadoria no estabelecimento, e que não atendem às condições previstas no item 3, do §1º, do artigo 59, do RICMS. Verificação dos requisitos comprobatórios da boa-fé da empresa adquirente. Não satisfação dos requisitos exigíveis. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provido. AIIM Mantido.

A análise das decisões demonstra que em sede de Recurso Ordinário existem mais decisões favoráveis ao contribuinte, com o reconhecimento da boa-fé. Os autos de infração mantidos decorrem da falta de comprovação da boa-fé do contribuinte.

Em conclusão verificamos que as decisões do Tribunal de Impostos e Taxas estão em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça em relação ao princípio da boa-fé alegado pelo contribuinte, desde que demonstrada a veracidade das operações, com a comprovação do pagamento das aquisições das mercadorias, o que requer o exame de provas em cada caso concreto.

➤ **Elementos de prova para atribuição de responsabilidade tributária³**

Os contribuintes costumam alegar que o Fisco não demonstrou a existência de interesse comum ou a prática de ato doloso que implique em falta de pagamento do imposto.

Foram pesquisados 96 processos e identificadas 95 decisões, não sendo considerada a decisão que converteu o julgamento em diligência.

A conclusão dos julgados demonstra que em sede de recurso ordinário as decisões foram mais favoráveis aos contribuintes, conforme quadro-resumo abaixo:

| Auto lavrado por atribuição de responsabilidade tributária | | | |
|---|----------------------------|---|--|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados favoráveis ao contribuinte | Acórdãos prolatados desfavoráveis ao contribuinte |
| Câmara Superior | 18 | 4 (20%) | 14 (80%) |
| Câmaras Baixas | 77 | 44 (58%) | 33 (42%) |
| Total | 95 | 48 (51%) | 47 (49%) |

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pela Câmara Superior do TIT favoráveis aos contribuintes:

DRT 12 - Recurso especial 4047458-6/2014 | 4047458

Ementa

ICMS – INFRAÇÕES POR RECEBIMENTO DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA E ICMS ST – IMPOSTO NÃO RECOLHIDO PELO SUPOSTO EMITENTE DE DOCUMENTOS FISCAIS - RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE – ARTIGO 11, INCISO XI, § 1º E ARTIGO 267, II, ALÍNEA “A” DO RICMS/00 – CONHEÇO E DOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NO QUE SE REFERE À EXIGÊNCIA DO ICMS ST.

DRT 12 - Recurso especial (Fazenda) 4122386-0/2019 | 4122386

Ementa: ICMS - DIVERSAS INFRAÇÕES - ATRIBUIÇÃO DE SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA SEM QUE TENHA SIDO APONTADO O PERTINENTE FUNDAMENTO LEGAL. DESRESPEITO AO ART. 34, V, DA LEI ESTADUAL Nº 13.457/2009. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO IMPUGNOU REQUERENDO O CANCELAMENTO DO AIIM NA INTEGRALIDADE – EMBORA OS ARESTOS PARADIGMAIS SUPOSTAMENTE SEPRESTEM AO CONFRONTO, NÃO VISLUMBRO AS NULIDADES APONTADAS – CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA EM RAZÃO DA INEXISTÊNCIA DE NULIDADES, E NEGOLHE PROVIMENTO QUANTO À PARTE CONHECIDA

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pela Câmara Superior do TIT favoráveis à Fazenda Pública:

DRT 03 - Recurso especial 4037714-3/2014 | 4037714

Ementa

ICMS – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA COM BASE NO ART. 267 DO RICMS (ITEM

³ Autor: Odilo Sossoloti

I.1). RECEBIMENTO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO HBIL E IDÔNEA. DECRETAÇÃO DE NULIDADE DO FORNECEDOR. RESPONSABILIDADE (INTERESSE COMUM) COM BASE NO ART. 11, XI, RICMS (ITEM II.2).RECURSO DO CONTRIBUINTE NÃO CONHECIDO. RECURSO DA FAZENDA CONHECIDO E PROVIDO.

DRT 1C - Recurso especial 4034917-2/2013 | 4034917

Ementa

ICMS – Recebimento de mercadoria desacompanhada de documento fiscal hábil – Solidariedade – Art. 11, inciso XI, § 1º do RICMS. Decisão recorrida examinou as provas e concluiu não comprovada a boa-fé. Vedado o reexame. Arestos fundados nos fatos e provas próprios. Responsabilidade solidária. Arestos cuidam de situações fáticas distintas. Câmara Superior tem afastado a responsabilidade quando demonstrada a boa-fé, o que não se deu no caso sob exame. Recurso Especial do contribuinte não conhecido.

DRT 05 - Recurso especial 4096353-6/2017 | 4096353

Ementa

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO. O art. 267, II, b, do RICMS/00, está em perfeita sintonia com o que dispõe o art. 128 do CTN, que estatui categoria própria de responsabilização, a supletiva, em matéria de responsabilidade tributária por substituição, não havendo que se falar em benefício de ordem para a exigência do débito fiscal que deixou de ser oferecido em pagamento ao Fisco pelo contribuinte substituído, nem há que se falar em prévia notificação do substituído. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. PARCIALMENTE CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO.

DRT 14 - Recurso especial 4054058-3/2015 | 4054058

Ementa

ICMS – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NÃO RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RESPONSABILIDADE SUPLETIVA DO SUBSTITUÍDO MÉRITO A Recorrente foi notificada a regularizar o recolhimento do imposto, não retido antecipadamente pelo sujeito passivo por substituição tributária. Por não ter sido atendida a notificação, foi lavrada a autuação com base na alínea "b", do inciso II do artigo 267 do Regulamento do ICMS, e no artigo 66-C Lei 6.374, de 1989. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO

DRT 04 - Recurso especial (Fazenda) 4117177-9/2019 | 4117177

Ementa: ICMS – Infrações relativas à falta de pagamento do ICMS-ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, por ter adquirido mercadorias para revenda (pneumáticos), procedente de outras unidades da Federação, sendo que os fornecedores não possuíam Inscrição Estadual em São Paulo, bem como não efetuaram os recolhimentos por GNREs (itens 1 e 2); e à falta de pagamento do ICMS-ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, por ter adquirido mercadorias para revenda (pneumáticos), procedente de outras unidades da Federação, sendo que os fornecedores efetuaram recolhimento parcial do imposto. Recurso especial da Fazenda conhecido e provido. A responsabilidade supletiva estabelecida no art. 66-C da Lei 6374/89 não comporta benefício de ordem e tampouco exige que se faça qualquer cobrança do imposto do substituído tributário para ser aplicada. O art. 267, II do RICMS/00 exige apenas que o contribuinte substituído seja notificado a recolher o imposto, situação que ocorreu no caso dos autos.

DRT 03 - Recurso especial (Fazenda) 4116524-0/2019 | 4116524

Ementa

ICMS – RECEBIMENTO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL – O IMPOSTO PRÓPRIO E ICMS ST FORAM COBRADOS POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, CONFORME ART. 11, INCISO XI, c/c § 1º do RICMS/00 - O ORDENAMENTO JURÍDICO PREVÊ REGRA ESPECÍFICA DE SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS ST), PARA A INFRAÇÃO POR FALTA DE

PAGAMENTO DO IMPOSTO, NÃO SENDO O CASO DE INTERESSE COMUM – DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO INCORRETA - RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO

DRT 03 - Recurso especial 4007433-0/2012 | 4007433

Ementa

ICMS – FALTA DE PAGAMENTO – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CERVEJA – CONTRIBUINTE SUBSTITUTO QUE DEIXOU DE RECOLHER O IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO – NOTIFICAÇÃO FEITA A SUBSTITUÍDO – CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE SUPLETIVA SATISFEITA – INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 128 DO CTN, 66-C DA LEI 6.374/89 E ART. 267, INCISO II, “B”, DO RICMS/00 – RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

A análise das decisões demonstra que são poucas as decisões da Câmara Superior sobre o tema tendo em vista o requisito do paradigma que demonstre divergência jurisprudencial. Contudo, 04 (quatro) decisões foram favoráveis ao contribuinte com reconhecimento da inexistência de interesse comum ou da não comprovação pelo Fisco da prática de ato doloso que implique em falta de pagamento do imposto.

As decisões desfavoráveis ao contribuinte decorrem da falta de paradigma ou da comprovação pelo Fisco da existência de interesse comum ou da comprovação pelo Fisco da prática de ato doloso que implique em falta de pagamento do imposto.

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pelas Câmaras Julgadoras do TIT favoráveis aos contribuintes:

DRT 1A - Recurso ordinário 4115816-7/2018 | 4115816

Ementa: ICMS.SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SUBSTITUTO DECLARADO INIDÔNEO POSTERIORMENTE.EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DO SUBSTITUÍDO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA BOA-FÉ DO AUTUADO. PROVAS DE REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES E DO PAGAMENTO. EXTRATO BANCÁRIO COM A COMPENSAÇÃO DOS CHEQUES NOMINAIS DOS VALORES DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS. AFASTAMENTO DAS EXIGÊNCIAS. IMPOSSIBILIDADE DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA AO SUBSTITUÍDO. DILIGÊNCIA. CONFIRMAÇÃO DO VOTO. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

DRT 12 - Recurso ofício 4121753-6/2019 | 4121753

Ementa

ICMS. RECURSO DE OFÍCIO. INDICAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SEM A DESCRIÇÃO DO FATO, SEM INDICAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA, SEM PROVAS E SEM INDICAÇÃO DE QUAL O DISPOSITIVO INFRINGIDO QUE HAVERIA A SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA NORMA DE RESPONSABILIDADE. MATÉRIA PASSÍVEL DE RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO POR SER “EXTRA-PETITA. FALTA DE ELEMENTOS QUE DETERMINEM COM SEGURANÇA A PESSOA DO INFRATOR, NO CASO, DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

DRT 13 - Recurso ordinário 4129746-5/2019 | 4129746

Ementa

ICMS. 10 (DEZ) ITENS ACUSATÓRIOS DE CRÉDITOS INDEVIDOS DE ICMS AMPARADOS POR DOCUMENTOS FISCAIS INÁBEIS. INEXISTÊNCIA DE RECURSO ORDINÁRIO DA AUTUADA PRINCIPAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. BOA-FÉ NÃO COMPROVADA. MULTA E JUROS NOS TERMOS DE LEGISLAÇÃO VÁLIDA E VIGENTE. AUTUAÇÃO FISCAL MANTIDA EM FACE DA AUTUADA PRINCIPAL.

RECURSO ORDINÁRIO DA RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO PROBATÓRIA PELO FISCO DO INTERESSE COMUM. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

DRT 06 - Recurso ordinário 4089726-6/2017 | 4089726

Ementa

Vista. ICMS. Crédito indevido. Falta de entrega da EFD. Afastada a responsabilidade solidária dos Sócios. Demais matérias com o relator. Recurso Ordinário da autuada conhecido e desprovido. Recurso Ordinário dos sócios conhecido e provido.

DRT 09 - Recurso ofício 4122334-2/2019 | 4122334

Ementa

EMENTA: ICMS – Devedor solidário. Ausência de fundamento legal. Impossibilidade de indicação de dispositivo normativo, nesta fase processual, sob pena de mudança de critério jurídico. Vedação do art. 146, do CTN. Recurso de ofício conhecido e não provido.

DRT 05 - Recurso ordinário / ofício 4062516-3/2015 | 4062516

Ementa

ICMS – Recebimento e estocagem de mercadorias consideradas desacompanhadas de documentação fiscal – Impossibilidade de exigir o imposto, por responsabilidade solidária, sem a indicação expressa dessa causa e do respectivo fundamento legal na autuação - Cerceamento de defesa – Não Verificação objetiva da boa-fé, por aplicação analógica da jurisprudência e Súmula 509 do STJ – Recurso de Ofício CONHECIDO e NÃO PROVIDO – Recurso Ordinário CONHECIDO e PARCIALMENTE PROVIDO.

DRT 07 - Recurso ordinário 4140223-6/2020 | 4140223

ICMS –INFRAÇÃO RELATIVA AO CRÉDITO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO RELATIVA AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. RECURSO ORDINÁRIO DO AUTUADO PRINCIPAL CONHECIDO EM PARTE E NÃO PROVIDO. AUSÊNCIA DE CONJUNTO PROBATÓRIO QUE ATSTEM A EFETIVA PARTICIPAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS NA SONEGAÇÃO FISCAL. RECURSO ORDINÁRIO DO AUTUADO PRINCIPAL CONHECIDO EM PARTE E NÃO PROVIDO. RECURSO ORDINÁRIO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS CONHECIDOS E PROVIDOS.

DRT 05 - Recurso ordinário 4123394-3/2019 | 4123394

Ementa: ICMS – emissão de documentos fiscais sem a correspondente saída de mercadoria do estabelecimento. Argumenta o solidário único recorrente, que não há de se falar em responsabilidade solidária, pois se trata de infração sobre obrigação acessória, não houve qualquer vínculo com o fato gerador da obrigação principal, não foi o responsável pela emissão das notas fiscais, além de não existir qualquer capitulação legal quanto ao aproveitamento indevido de créditos ou quaisquer infrações que pudessem enquadrar a inclusão da ora recorrente como responsável solidária.

DRT 08 - Recurso ordinário 4129977-2/2019 | 4129977

Ementa: ITCMD – Doação. Deixou de Pagar ITCMD pela manutenção de valores de dividendos não distribuídos em conta de reservas e posterior incorporação ao capital social. Responsabilidade Subsidiária da Doadora. Julgamento de Defesa: Julgou Procedente a Acusação. Recurso Ordinário da autuada. Provido: Cancelamento do Crédito Tributário. Recurso Ordinário da responsável: Provido: Impossibilidade de suprimento da vontade assemblear da companhia de capital fechado. Impossibilidade de incorporação de valores ao patrimônio do doador sem ato assemblear que destine os dividendos aos sócios. Inteligência do art. 205 da LSA. Inocorrência de doação. Precedentes do TIT. Crédito Cancelado.

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pelas Câmaras Julgadoras do TIT favoráveis à Fazenda Pública:

DRT 06 - Recurso ordinário 4134666-0/2020 | 4134666

Ementa: ICMS. Item I.1: recebimento de mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal (por presunção legal), pois os(supostos) remetentes possuem inscrição estadual nula, em razão de inexistência do estabelecimento para o qual foi efetuada a inscrição ou indicação incorreta de sua localização. Cobrado o imposto da autuada por responsabilidade solidária, em virtude de caracterização de interesse comum, com a aplicação do artigo 11, inciso XI, do RICMS/00. Decisão monocrática manteve o AIIM em sua integralidade. Veracidade das operações e alegada boa-fé da Recorrente não ficaram comprovadas. Não foram preenchidos os requisitos para a aplicação da Súmula 509 do STJ. Recurso Ordinário conhecido, porém improvido. AIIM procedente.

DRT 06 - Recurso ordinário 4138341-2/2020 | 4138341

Ementa

Ementa: ICMS. ITENS I.1 E I.2. CRÉDITO INDEVIDO AMPARADO EM DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. ITEM II.3. RECEBIMENTO DE MERCADORIA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, COM ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PARA O PAGAMENTO DO ICMS. BOA-FÉ NÃO CARACTERIZADA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 527-A DO RICMS/00, EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. MULTA AMPARADA POR NORMA JURÍDICA VÁLIDA E VIGENTE. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

A análise das decisões demonstra que em sede de Recurso Ordinário as decisões foram mais favoráveis ao contribuinte, sendo cancelados aos autos de infração quando da não comprovação de existência de interesse comum ou da prática de ato doloso que implique em falta de pagamento do imposto. Os autos de infração mantidos decorrem da comprovação pelo Fisco da existência de interesse comum ou da prática de ato doloso que implique falta de pagamento do imposto.

Em conclusão verificamos que o Tribunal de Impostos e Taxas vem acatando a alegação do contribuinte quanto à não comprovação pelo Fisco da existência de interesse comum ou da prática de ato doloso que implique falta de pagamento do imposto, que requer o exame de provas em cada caso concreto.

➤ **LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO⁴**

A análise do caso concreto e a qualidade das provas carreadas pela Fiscalização são fundamentais para averiguação da caracterização ou não da presunção.

Identificamos os precedentes abaixo, os quais refletem como o E. TIT vem decidindo acerca do tema:

AIIM nº 4.089.198-7 – A 2ª Câmara Julgadora manifestou entendimento no sentido de que o Fisco não trouxe elementos suficientes para a utilização do levantamento fiscal e não considerou elementos probatórios trazidos pelo contribuinte. Decisão transitada em julgado, dado ao não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial da Fazenda;

⁴ Autor: Rodrigo Helfstein

AIIM nº 4.041.191-6 – A 10ª Câmara Julgadora trouxe entendimento de que havia nos autos prova indireta (legislação amazonense) do gozo do benefício (ZFM), não havendo que se falar em presunção. Além disso, seriam empresas coligadas e o autuado não teria trazido provas em sentido contrário;

AIIM nº 4.041.192-8 – A Câmara Superior não conheceu do Recurso Especial do contribuinte sobre a mesma situação concreta do AIIM acima abordado. A despeito disso, restou consignado, de passagem, que não haveria motivo para um contribuinte paulista optar pela aquisição de uma mercadoria vinda do Amazonas, que não fosse o aproveitamento de benefícios fiscais. Assim, restou afastada a alegação de presunção formulada pelo contribuinte;

AIIM nº 4.085.188-6 – A 2ª Câmara Julgadora entendeu que o Fisco teria comprovado a infração por meio de levantamento fiscal, sendo correta a presunção de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto;

Já em relação ao argumento do contribuinte no sentido de que o Fisco se utilizou de presunção, ao não considerar que a sua receita bruta preponderante é da prestação de serviço não alcançado pela incidência do ICMS, este foi acolhido a fim de que se estabelecesse proporcionalidade. Essa decisão transitou em julgado, ante o não conhecimento pela Câmara Superior do Recurso Especial da Fazenda;

AIIM nº 4.080.605-4 – A 16ª Câmara Julgadora expôs entendimento no sentido de que o contribuinte não teria logrado comprovar a exportação das mercadorias, o que levou esta decisão a corroborar a presunção de ser a operação interna. Decisão transitada em julgado, ante o não conhecimento, pela mesma Câmara, de Pedido de Retificação de Julgado;

AIIM nº 4.009.974-0 – A 5ª Câmara Julgadora afastou a presunção, à medida em que o Fisco esclareceu de onde vieram os valores da autuação, não podendo ser mantido o crédito, o qual seria admitido apenas para o estabelecimento industrializador e não para as operações comerciais com a ZFM. Decisão transitada em julgado, ante o não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial do contribuinte;

AIIM nº 4.126.997-4 – A 11ª Câmara Julgadora acolheu a presunção legal do levantamento fiscal (falta de escrituração de notas fiscais), não havendo provas contrárias trazidas pelo contribuinte. Decisão transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial pelo contribuinte;

AIIM nº 4.087.426-6 – A 6ª Câmara Julgadora entendeu, nos termos do § 4º, do artigo 36, do RICMS/00 que, caso o contribuinte não comprove a saída da mercadoria do território paulista com destino a outro Estado, prevalece a presunção de que as operações se realizaram internamente. Decisão

transitada em julgado, face ao não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial da Fazenda;

AIIM nº 4.047.360-0 – A 12ª Câmara Julgadora entendeu pelo cancelamento do AIIM (exigência de ITCMD) pelo fato de o Fisco ter presumido o fato gerador ao classificar as transferências como doações, tendo o autuado comprovado documentalmente se tratar de empréstimo. Decisão transitada em julgado, ante o não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial da Fazenda;

AIIM nº 4.102.700-0 – A 5ª Câmara Julgadora afastou a presunção relativa de comunicabilidade de bens no regime de comunhão parcial (ITCMD). O autuado não teria produzido provas suficientes relacionadas à natureza do bem. Decisão transitada em julgado, ante o não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial do contribuinte;

AIIM nº 4.131.868-7 – A 2ª Câmara Julgadora expressou entendimento no sentido de que é do sujeito ativo o dever de produzir provas para demonstrar a ocorrência do fato gerador, salvo em casos nos quais o fisco não consegue comprová-lo por culpa ou falta de colaboração do contribuinte, sendo imprescindível, nesse caso, a presunção, que pode ser refutada por este último. Todavia, o contribuinte não trouxe elementos aptos a infirmar os indícios presumidos. Decisão transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial pelo contribuinte;

AIIM nº 4.089.094-6 – A 5ª Câmara Julgadora entendeu que as provas foram insuficientes para afastar a presunção relativa para arbitramento da base de cálculo. Decisão transitada em julgado, face ao não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial do contribuinte;

AIIM nº 4.103.762-5 – A 5ª Câmara Julgadora entendeu pelo cancelamento do AIIM, já que este não teria sido suficientemente motivado, além de desprovido de detalhamento dos fatos e sem a instrução com documentos que lhe conferissem a presunção relativa de legitimidade e de legalidade (acusação fiscal de emissão de notas fiscais de saída referentes a operações tributadas, como se isentas fossem). Decisão transitada em julgado, dado ao não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial da Fazenda e;

AIIM nº 4.021.152-6 – A 6ª Câmara Julgadora entendeu que o acervo probatório trazido pelo contribuinte era suficiente para afastar a presunção sob a qual se fundou a acusação, evidenciando não ter havido falta de pagamento do imposto (suposta diferença entre valores declarados em GIA e nos arquivos Sintegra transmitidos). Decisão transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial pela Fazenda.

Assim, em caráter quantitativo, temos:

| Lançamento por presunção | | | | |
|---------------------------------|----------------------------|--|---|---|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados <u>favoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos prolatados <u>desfavoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos prolatados <u>parcialmente favoráveis</u> ao contribuinte |
| Câmara Superior | 0 | 0 (0%) | 0 (0%) | 0 (0%) |
| Câmaras baixas | 14 | 4 (28,5%) | 9 (64,5%) | 1 (7%) |
| Total | 14 | 4 (28,5%) | 9 (64,5%) | 1 (7%) |

Diante destes precedentes, constatamos que o TIT vem decidindo de acordo com as especificidades de cada AIIM, ou seja, conforme a instrução pelo fisco de cada lançamento e se a presunção é ou não pertinente.

Em situações em que os documentos são apresentados pelo próprio contribuinte, não há que se falar em presunção. Além disso, cabe ao autuado ilidir a presunção com base em documentos com o condão de desqualificar a presunção fiscal. Caso contrário, o AIIM restará mantido, conforme se verifica das decisões aqui colacionadas.

Ressaltamos que as decisões aqui elencadas não tiveram o mérito revisto pela Câmara Superior (Recursos Especiais não conhecidos ou simplesmente não interposição de Recurso), por se tratar de matéria que exige reexame de provas, o que é vedado, além do fato de que os julgados são bastante específicos (caso a caso), o que praticamente inviabiliza a indicação de paradigmas para fins de admissibilidade do Recurso Especial.

➤ **INOBSERVÂNCIA DE DECISÕES VINCULANTES⁵**

Identificamos os precedentes abaixo, os quais refletem como o E. TIT vem decidindo acerca do tema:

AIIM's nºs. 4.105.829-0, 4.102.980-0, 4.116.972-4, 4.109.677-0, 4.107.694-1, 4.115.414-9 e 4.112.422-4 – 5ª Câmara Julgadora – Por maioria, restou decidido que a ação judicial com decisão transitada em julgado teria se amparado na Súmula 237 do STJ, a qual não abarcaria a exclusão da taxa administrativa das operadoras de cartões de crédito e débito da base de cálculo do ICMS. Caberia à autuada a oposição de embargos para reconhecer a extensão de todo o seu pleito judicial e não à Fazenda Pública.

⁵ Autor: Rodrigo Helfstein

Decisões transitadas em julgado, tendo em vista que a Câmara Superior não conheceu do Recurso Especial do contribuinte quanto aos dois primeiros casos acima citados e conheceu dos Apelos Especiais dos últimos dois AIIM's apenas para fins de reconhecer a aplicação dos juros limitados à Selic;

AIIM's nºs. 4.110.434-1, 4.104.538-5 e 4.107.130-0 – 2ª Câmara Julgadora – De igual forma aos casos acima (mesmo objeto), sobrevieram decisões que também entenderam pela manutenção dos AIIM's, sob o entendimento de que o objeto da ação judicial não abarcaria o objeto das autuações.

Decisões transitadas em julgado, apenas com o reconhecimento da aplicação dos juros limitados à Selic;

AIIM nº 4.103.703-0 – 10ª Câmara, em caso idêntico aos acima, entendeu que o contribuinte não trouxe prova da origem dos créditos efetuados, não obstante a medida judicial lhe favorável. Ainda, quanto aos AIIM's nºs. **4.108.022-1 e 4.091.421-5**, entendeu essa mesma Câmara que o objeto da ação judicial não abarcaria o das autuações.

Decisões transitadas em julgado, ante o não conhecimento, pela Câmara Superior, dos Recursos Especiais do contribuinte (quanto ao último caso, o conhecimento do Apelo Especial foi parcial para reconhecer tão-somente, a limitação dos juros à Selic);

AIIM nº 4.110.908-9 – A 12ª Câmara Julgadora, também em caso idêntico aos acima, entendeu que o contribuinte, apesar de ter ação judicial com decisão transitada em julgado, não demonstrou a origem dos créditos apropriados.

Decisão transitada em julgado, ante o não conhecimento, pela Câmara Superior, do Apelo Especial do contribuinte (parcialmente conhecido e provido apenas para limitação dos juros à Selic);

AIIM nº 4.110.294-0 – A 3ª Câmara, em caso idêntico aos acima, manteve o AIIM exatamente no mesmo sentido do caso anteriormente mencionado;

AIIM's nºs. 4.106.413-6, 4.107.949-8, 4.104.457-5 e 4.104.069-7 – A 9ª Câmara Julgadora, ainda em casos idênticos aos anteriores, entendeu no exato sentido do caso acima;

AIIM's nºs. 4.106.751-4, 4.107.111-6 e 4.112.819-9 – A Câmara Superior, sobre o mesmo tema acima, negou provimento aos Recursos Especiais interpostos pelo contribuinte, mantendo-se as decisões recorridas, por entender que a ação judicial não possui o mesmo objeto destes mencionados Autos, além do fato de não ter havido a demonstração dos valores creditados, como exigido pela autoridade fiscal;

AIIM nº 4.085.857-1 – A Câmara Superior entendeu como legítimo o creditamento quanto à aquisição de sacolas plásticas fornecidas aos clientes, com base na Resposta à Consulta nº 13318/2016, cujos efeitos se estenderia aos outros contribuintes além da Consulente, como é o caso da autuada.

Decisão transitada em julgado;

AIIM 4.078.516-6 – A 8ª Câmara Julgadora entendeu no mesmo sentido do caso acima. Decisão transitada em julgado, ante o não conhecimento, pela Câmara Superior, do Apelo Especial da Fazenda;

AIIM nº 4.079.059-9 – A 13ª Câmara Julgadora entendeu que o AIIM é improcedente, pois contrário às Respostas de Consultas nºs. 6104/2015, 4861/2015 e 10339/2016, por meio das quais consignou a Consultoria Tributária que, nos casos de aquisição de lenha para utilização como combustível na geração de energia e aplicação direta e consumo instantâneo em processo de industrialização de novo produto, o lançamento do imposto fica diferido para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização, nos termos do artigo 350, VII, “c”, do RICMS/00.

Decisão transitada em julgado, tendo em vista o não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial da Fazenda;

AIIM nº 4.090.086-1 – A 2ª Câmara Julgadora entendeu, por maioria, que a Resposta à Consulta nº 7.573/2015, formulada pelo próprio contribuinte, possui caráter abstrato e prévio, pois não teria se vinculado a circunstâncias concretas e particulares, somente podendo ter efeitos prospectivos (definição de ativo imobilizado para fins de creditamento – transporte ferroviário intermunicipal e interestadual).

Decisão transitada em julgado, tendo em vista o não conhecimento, pela Câmara Superior, dos Recursos Especiais de ambas as partes;

AIIM nº 4.126.469-1 – A 5ª Câmara Julgadora entendeu que, de acordo com Resposta à Consulta nº 15.756/2017, formulada pelo contribuinte, o fisco assentou que o direito ao crédito referente à aquisição de ativo imobilizado tem início com a efetiva operação do bem imobilizado, para contagem do prazo decadencial, conforme sustentado pelo contribuinte;

AIIM nº 4.068.495-7 – A 4ª Câmara Julgadora consignou que o STF, em sede de repercussão geral (Agravo no Recurso Extraordinário nº 665.134), entendeu que o imposto será devido ao local de domicílio do importador.

E, não havendo no caso concreto prova de conluio entre as empresas, expressou que o correto é o TIT se submeter à decisão vinculante do STF. Assim, foi dado provimento ao Recurso Ordinário do contribuinte para fins de cancelamento do AIIM.

Decisão transitada em julgado, face ao não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial da Fazenda;

AIIM nº 4.062.297-6 – A 1ª Câmara Julgadora cancelou o AIIM, por força da isenção (hamburgueres, composição integral por carne bovina), reconhecida pela Resposta à Consulta Tributária nº 6.282/2015 e da Solução de Consulta COSIT nº 98.035/2018.

Decisão transitada em julgado, ante o não conhecimento, pela Câmara Superior, em votação acirrada, do Recurso Especial da Fazenda.

Os votos vencidos (pelo conhecimento e provimento do Apelo fazendário) enfatizaram que os fatos geradores são datados de 2010 e 2011, sendo que a alteração de critério jurídico não alcançaria situações pretéritas;

AIIM nº 4.047.632-7 – A 10ª Câmara Julgadora cancelou item do AIIM, utilizando-se como um dos fundamentos a Resposta de Consulta nº 6282/2015, a qual versa sobre a isenção às saídas internas de hambúrguer 100% carne bovina.

Decisão transitada em julgado, face ao não conhecimento dos Recursos Especiais interpostos por ambas as partes;

AIIM nº 4.095.259-9 – A 10ª Câmara Julgadora cancelou o AIIM, sob o entendimento de que este foi lavrado após decisão judicial transitada em julgado, ou seja, em afronta à norma jurídica individual e concreta.

Decisão transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial pela Fazenda;

AIIM nº 4.113.632-9 – A 10ª Câmara Julgadora cancelou o AIIM, com base nas Respostas de Consultas nºs. 2154/2013 e 12.012/2016 – diferimento – cavaco utilizado para queima no processo de fabricação de álcool.

Decisão transitada, face ao não conhecimento, pela Câmara Superior, do Recurso Especial da Fazenda;

AIIM nº 4.118.965-6 – A Câmara Superior manteve a decisão da 10ª Câmara Julgadora, no sentido de que as operações ocorreram posteriormente à Solução de Consulta COANA nº 301/2015, fazendo jus à redução da base de cálculo do imposto para 7% para o produto “pão de queijo”;

AIIM nº 4.141.794-0 – A 7ª Câmara Julgadora deu provimento ao Recurso Ordinário interposto pelo contribuinte, no mesmo sentido do caso acima tratado;

AIIM nº 4.046.763-6 – A 13ª Câmara Julgadora reconheceu a redução da base de cálculo para o produto “sabão”, de acordo com a Resposta à Consulta nº 15210/2017;

AIIM nº 4.056.022-3 – A 14ª Câmara Julgadora cancelou o AIIM, sob o entendimento de que o produto “bebida láctea sabor chocolate” não está submetido à sistemática da substituição tributária, nos termos da Resposta à Consulta nº 5228/2015;

AIIM nº 4.090.379-5 – A 12ª Câmara Julgadora entendeu que a Resposta à Consulta nº 2.585/2014 somente produziria efeitos à Consulente que não é a autuada.

Ainda, quanto a este caso, ressaltamos que a Câmara Superior propôs a conversão do julgamento em diligência para a Presidência do TIT, pelo fato de haver nos autos, também, a discussão da questão relativa à incidência do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa (Súmula 166 do STJ). A finalidade da aludida diligência é suspender o julgamento da matéria, até a deliberação final do resultado do julgamento da ADC 49, pelo STF;

AIIM nº 4.108.721-5 – A 9ª Câmara Julgadora manteve o Auto, sob o entendimento de que a Súmula 166 do STJ não teria o condão de afastar a aplicação de lei válida, vigente e eficaz (artigo 12 da LC 87/96 e artigo 2º, I, da Lei 6.374/89 – transferências entre estabelecimentos da mesma titularidade). Além disso, entendeu-se que, enquanto não proferida a decisão final referente aos embargos de declaração opostos em razão de omissões decorrentes do teor da decisão proferida na ADC 49, permaneceriam aplicáveis as disposições legais acima citadas (decisão proferida anteriormente àquela do caso acima);

AIIM’s nºs. 4.084.003-7 e 4.122.081-0 – A Câmara Superior decidiu no mesmo sentido do caso acima. Frise-se que estes posicionamentos se deram anteriormente ao julgamento do AIIM nº 4.090.379-5, aqui já relatado;

AIIM nº 4.086.009-7 – A 11ª Câmara Julgadora, pelo voto de qualidade, entendeu quanto ao prazo prescricional de 10 anos (prazo de repetição de indébito) que a decisão do STF no julgamento do RE 566.621/RS, ainda que submetida à sistemática da repercussão geral, constituiria hipótese não contemplada no artigo 28 da Lei nº 13.457/2009, sendo vedado ao órgão administrativo afastar lei sob alegação de inconstitucionalidade proclamada em via incidental, uma vez que não houve suspensão da execução da segunda parte do artigo 4º da LC 118/2005 pelo Senado Federal.

Assim, em caráter quantitativo, temos:

| Inobservância de decisão vinculante | | | | |
|--|----------------------------|--|---|-------------------|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados <u>favoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos prolatados <u>desfavoráveis</u> ao contribuinte | Diligência |

| | | | | |
|------------------------|-----------|-----------------|-------------------|-----------------|
| Câmara Superior | 10 | 2 (20%) | 6 (60%) | 2 (20%) |
| Câmaras baixas | 35 | 12 (35%) | 23 (65%) | 0 (0%) |
| Total | 45 | 14 (31%) | 29 (64,5%) | 2 (4,5%) |

Em face dessa decisão, o contribuinte interpôs Recurso Especial, tendo a Câmara Superior determinado a conversão do julgamento em diligência para que a Representação Fiscal se manifeste (principalmente em relação aos efeitos ao caso) sobre os documentos supervenientes apresentados pelo contribuinte (trânsito em julgado de ação na qual figura no polo ativo, reconhecendo o prazo prescricional de 10 anos);

AIIM nº 4.017.877-8 – A 9ª Câmara Julgadora cancelou o AIIM, tendo como um dos fundamentos as Respostas de Consultas nºs. 263/2011, e 7667/2015, as quais descrevem que a aplicabilidade da substituição tributária da forma prevista no artigo 1º, I, da Portaria CAT nº 198/2009 é dirigida ao contribuinte substituto tributário e;

AIIM nº 4.111.893-5 – A Câmara Superior manteve a decisão que julgou procedente o lançamento, tendo com um dos fundamentos o entendimento de que o precedente firmado pelo STJ pela sistemática dos recursos repetitivos (Resp 931.727/RS) não se aplicaria para o julgado (vedação imposta pelo artigo 28 da Lei nº 13.457/2009).

Outro fundamento utilizado neste julgado foi a existência da Resposta à Consulta nº 11.523/2016, a qual, mesmo não figurando a autuada como consulente, refletiria o entendimento da Sefaz sobre o tema (exigência da diferença do ICMS-ST sobre o frete na hipótese em que este teria corrido por conta exclusiva do adquirente – substituído).

Conforme se observa, podemos afirmar que o TIT vem cancelando AIIM 's lavrados após Respostas às Consultas formuladas pelos autuados.

Verifica-se também que as Respostas às Consultas (consulentes diversos da figura do autuado) vêm sendo utilizadas em ampla maioria dos julgados como fundamento para o cancelamento de autuações, pelo fato de representarem o entendimento da própria Sefaz sobre o tema, em atenção ao princípio da segurança jurídica.

Quanto à existência de decisões judiciais correlatas ao objeto dos AIIM's, observamos que, via de regra, aquelas repercutem diretamente no desfecho da discussão administrativa.

A despeito disso, analisamos diversos casos específicos (AIIM's com situações fáticas e objetos idênticos), nos quais o TIT decidiu que, apesar do trânsito em julgado de decisão judicial, as autuações deveriam ser mantidas, tendo em vista que o objeto da medida judicial (apesar de constar expressamente do pedido) não contemplaria o objeto das autuações, aliado ao fato de que o

contribuinte não teria trazido os demonstrativos e critérios quantitativos relativos aos creditamentos levados a efeito.

Ainda, constatamos que os precedentes dos Tribunais Superiores apenas vêm sendo aplicados aos julgados do TIT quando suspenderem a eficácia de determinada lei ou em julgamento de mérito em sede de repercussão geral (na maioria dos julgados). Em especial quanto a processo envolvendo a discussão acerca da incidência ou não do ICMS em operações de transferência entre estabelecimentos da mesma titularidade, a Câmara Superior vem determinando o sobrestamento até o julgamento final pelo STF da ADC 49.

➤ **ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO⁶**

Constatamos que o E. TIT vem prolatando decisões, as quais reconhecem a nulidade de AIIM's lavrados em face de pessoas jurídicas regularmente extintas anteriormente às respectivas autuações, seja por dissolução regular ou incorporação.

A Câmara Superior vem reconhecendo a nulidade nestas situações, conforme identificamos nos julgamentos relativos aos **AIIM's nºs. 4.095.636-2, 4.097.614-2, 4.100.124-2, 4.096.832-7, 4.099.040-0, 4.014.484-7, 4.033.632-3, 4.001.660-2 e 4.065.837-5**, sendo esse último julgado recentemente - em 15.08.2023).

Identificamos também que essa mesma Câmara Superior, em votação acirrada, decidiu no **AIIM nº 4.047.212-7** que a adquirente de energia elétrica é parte ilegítima quanto à sujeição passiva do ICMS em caso de erro de preenchimento da DEVEC.

Ressaltamos que as Câmaras Julgadoras do TIT apresentam entendimento no mesmo sentido daquele apresentado pela Câmara Superior, ou seja, reconhecem a nulidade de AIIM's lavrados em face de sujeitos passivos equivocados (inexistentes quando das lavraturas (dissoluções regulares ou incorporações), veja-se:

AIIM nº 4.151.244-3 – 5ª Câmara Julgadora (julgado bastante recente – em 01.11.2023);

AIIM nº 4.133.206-4 – 2ª Câmara Julgadora – inclusive, com entendimento de que a matéria seria de ordem pública;

AIIM nº 4.134.851-5 – 5ª Câmara Julgadora – transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial por parte da Fazenda,

AIIM nº 4.015.016-1 – 12ª Câmara Julgadora – transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial por parte da Fazenda;

⁶ Autor: Rodrigo Helfstein

AIIM nº 4.116.984-0 – 10ª Câmara Julgadora;

AIIM nº 4.082.033-6 – 9ª Câmara Julgadora – transitada em julgado, dado ao não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda e;

AIIM nº 4.100.959-9 – 11ª Câmara Julgadora – transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial por parte da Fazenda.

Além disso, as Câmaras Julgadoras vêm apresentando entendimento reconhecendo a ilegitimidade passiva nos seguintes casos:

AIIM nº 4.038.857-8 – 13ª Câmara Julgadora – o AIIM deveria ter sido lavrado em face do estabelecimento depositante e não do depósito fechado) – transitada em julgado, sem interposição de Recurso Especial por parte da Fazenda;

AIIM's nºs. 4.117.055-6 e 4.139.311-9 – 6ª Câmara Julgadora - Impossibilidade de lavratura dos AIIM's em face da mera adquirente de energia elétrica, em caso de erro no preenchimento da devec) e;

AIIM nº 4.004.871-8 – 15ª Câmara Julgadora – Lavratura em face da matriz, quando o correto seria em face da filial – transitado em julgado, sem interposição de Recurso Especial por parte da Fazenda.

Assim, em caráter quantitativo, temos:

| Erro na eleição do sujeito passivo | | | |
|---|----------------------------|--|---|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados <u>favoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos prolatados <u>desfavoráveis</u> ao contribuinte |
| Câmara Superior | 10 | 10 (100%) | 0 (0%) |
| Câmaras baixas | 11 | 11 (100%) | 0 (0%) |
| Total | 21 | 21 (100%) | 0 (0%) |

Diante deste cenário, podemos concluir que a Câmara Superior pacificou a matéria, reconhecendo a nulidade de Autos de Infração lavrados em face de pessoas jurídicas ilegítimas (conforme situações relatadas acima).

Tal entendimento guarda consonância aos princípios constitucionais da legalidade, segurança jurídica, dentre outros e também evita que a Fazenda do Estado de São Paulo amargue condenações de sucumbência no âmbito judicial.

➤ **Erro material x Erro formal⁷**

Os contribuintes costumam alegar as infrações decorrem de mero erro formal e que não houve prejuízo ao erário.

Foram pesquisados 81 processos e identificadas 88 decisões, considerando-se que num mesmo processo pode ter decisão em recurso de ofício e recurso ordinário.

A conclusão dos julgados demonstra que em sede de recurso ordinário as decisões foram equilibradas tanto em relação ao contribuinte como em relação à fazenda pública, conforme quadro-resumo abaixo:

| Auto lavrado utilização documento indôneo pelo contribuinte com glosa créditos ICMS | | | |
|--|----------------------------|---|--|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados favoráveis ao contribuinte | Acórdãos prolatados desfavoráveis ao contribuinte |
| Câmara Superior | 12 | 2 (10%) | 10 (90%) |
| Câmaras Baixas | 76 | 38 (50%) | 38 (50%) |
| Total | 88 | 40 (45%) | 48 (55%) |

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pela Câmara Superior do TIT favoráveis aos contribuintes:

DRT 16 - Recurso especial 4096883-2/2017 | 4096883

Ementa: ICMS - I.1 a I.5- Infrações relativas à falta de pagamento do imposto. II.6 a II.10 – Infrações relativas ao creditamento indevido do imposto. III.11 a III.13 – Infrações relativas a livros fiscais, contábeis e registros magnéticos. As infrações fiscais de nº 3, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11 e 13 foram quitadas integralmente, conforme adesão da recorrente ao PEP-ICMS. Item 7 do AIIM – Paradigma servível. Possibilidade de creditamento. As atividades de depósito de terceiros devem ser tributadas. O Fisco não conseguiu comprovar que referido depósito atuava como armazém geral ou depósito fechado, não ocorrendo a não incidência do artigo 7º do RICMS/00. Recurso Especial conhecido e provido, a fim de cancelar o item 7 do AIIM. Itens 1 e 2 do AIIM – Paradigma inservível. Situação fática distinta. Decisão recorrida e acórdão paradigma se baseiam nas provas dos autos, respectivamente. Incabível reanálise de provas em sede de Recurso Especial. Não há dissídio jurisprudencial. Recurso Especial não conhecido. Item 12 do AIIM – Paradigma servível. O mero erro formal não caracteriza o creditamento indevido. Parcela das notas fiscais que foram objeto do item 12 do AIIM, referem-se às mesmas notas fiscais que foram objeto dos itens 1 e 2 do AIIM. Decisão recorrida contraditória. Recurso Especial conhecido e parcialmente provido, para excluir da acusação fiscal, as notas fiscais de nº 148557, 152149, 153647, 153653, 161089, 168363, 172134, 175438, 177585 e 178769. Recurso Especial

⁷ Autor: Odilo Sossoloti

parcialmente conhecido e na parte conhecida, parcialmente provido, a fim de cancelar o item 7 do AIIM e de excluir da acusação fiscal as notas fiscais denºs148557, 152149, 153647, 153653, 161089, 168363, 172134, 175438, 177585 e 178769, constantes do item 12 do presente auto de infração.

DRT 05 - Recurso especial 4085338-0/2017 | 4085338

Ementa: ICMS. Falta de pagamento do imposto por emissão de notas fiscais de energia elétrica com erro na determinação da base de cálculo. Demanda judicial estabelecida em sede de MS, Discussão judicial das distribuidoras de energia elétrica que, ao final, não descumpriram seus deveres de colaboração para com a Administração Tributária, com o que não poderiam suportar os efeitos fiscais, moratórios e punitivos decorrentes da insubsistência das decisões judiciais que afastaram a exigência tributária em dado momento, em demandas das quais não participaram (na sede de ações coletivas patrocinadas pelo MP). RECURSO ESPECIAL CONTRIBUINTE: Sobreposição da coisa julgada material sobre qualquer ato processual a ser produzido na judicância administrativa (imutabilidade e coercibilidade). Primazia de resolução do mérito. Princípio da eficiência e duração razoável do processo. RECURSO ESPECIAL CONTRIBUINTE: CONHECIMENTO e PROVIMENTO

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pela Câmara Superior do TIT favoráveis à Fazenda Pública:

DRT 1C - Recurso especial 4015560-2/2012 | 4015560 – fazenda pública

Ementa: ICMS - Falta de pagamento do imposto - Emissão de notas fiscais de serviços de telecomunicação - Erro na determinação na base de cálculo -Prestações tributadas - Serviços de Comunicação Multimídia - Banda larga - AIIM lavrado em substituição de lançamento anterior anulado por erro de acusação. I - Ausente a alegada nulidade da decisão recorrida. II - Natureza do vício que culminou no cancelamento do AIIM anterior(formal x material). Apelo não conhecido. O acórdão recorrido e os arestos indicados estão fundados nos fatos e peculiaridades próprias de cada caso. Vedado o reexame. III – Mérito. Apelo conhecido e provido. Redução da base de cálculo de que trata o art. 23 do Anexo II do RICMS/00 não alcança o serviço SCM banda larga. Restabelecida apenas a referência dezembro/2007 não alcançada pela decadência. IV -Retorno dos autos para complemento de julgado. Matérias prejudicadas em sede ordinária. Recurso Especial da Fazenda parcialmente conhecido e, na parte conhecida, provido, com retorno para complemento de julgado

DRT 04 - Recurso especial 4032453-9/2013 | 4032453

Ementa: ICMS. Crédito indevido. Transferências de mercadorias remetidas pela Matriz, estabelecida em Pernambuco. Benefício fiscal não autorizado pelo CONFAZ. I – Rejeitada a alegação de nulidade do acórdão recorrido por carência de fundamentação. Decisão encontra-se devidamente fundamentada. II – Rejeitada a nulidade do AIIM, por necessidade de limitação dos juros de mora. Lançamento observou a lei vigente. Vedação do art. 28 da Lei 13.457/09. Precedentes desta Corte. III – Alegação de vício formal no lançamento não conhecida. Não houve indicação de paradigma. Matéria enfrentada pela decisão recorrida. Vedado o reexame de provas. IV – Mérito. Glosa dos créditos. Não conhecido. Aresto reformado antes da interposição do REsp. Demais arestos não cotejados ou não juntados. V – Multa confiscatória. Não houve indicação de paradigma. Recurso Especial do contribuinte não conhecido.

DRT 05 - Recurso especial 4023236-0/2013 | 4023236

Ementa: ICMS. Infração remanescente para o litígio: I.1 - Deixou de pagar o ICMS, decorrente de entrega de Guia de Informação e Apuração do ICMS(GIA), com indicação do valor do imposto a recolher em importâncias inferiores às escrituradas no Livro Registro de Apuração do ICMS.RECURSO ESPECIAL CONTRIBUINTE: Argumento de ocorrência de erro formal no preenchimento da GIA. NÃO CONHECIMENTO: Inservibilidade paradigmática. Ausência de similitude fática. Razão de decidir pautada em fundamento suficiente e inatado. Inteligência da Súm.283 do E. STF. Argumento de aplicação de

redução ou relevação da multa. NÃO CONHECIMENTO: Inservibilidade paradigmática. Ausência de similitude fática. Vedado reexame de acervo fático-probatório. Argumento da irregularidade da aplicação da taxa de juros. NÃO CONHECIMENTO: Incidência da Súm. nº 10 do E. TIT. Inteligência da Súm. nº 83 do STJ: r. decisão recorrida em alinhamento com o entendimento reiterado do E. TIT. RECURSO ESPECIAL CONTRIBUINTE NÃO CONHECIDO.

A análise das decisões demonstra que são poucas as decisões da Câmara Superior sobre o tema tendo em vista o requisito do paradigma que demonstre divergência jurisprudencial. Contudo, 02 (duas) decisões foram favoráveis ao contribuinte com reconhecimento da ocorrência de erro formal.

As decisões desfavoráveis ao contribuinte decorrem da falta de paradigma ou não comprovação de mero erro formal.

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pelas Câmaras Julgadoras do TIT favoráveis aos contribuintes:

DRT 1B - Recurso ofício 4027142-0/2013 | 4027142

Ementa

ICMS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CONSIGNANDO DECLARAÇÃO FALSA QUANTO AO ESTABELECIMENTO DE ORIGEM. Restou comprovado nos autos que se tratava de operações de devolução de mercadorias. Erro no preenchimento da nota fiscal que se caracterizou como erro formal. Recurso de Ofício conhecido e não provido.

DRT 15 - Recurso ordinário 4078814-3/2016 | 4078814

Ementa

ICMS – INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO – ADESÃO PARCIAL AO PEP – RECONHECIMENTO DO DÉBITO E RENÚNCIA DO RECURSO COM RELAÇÃO A ESSA PARTE – ERRO QUANTO A ALQUOTA – ‘AUTOREGULARIZAÇÃO’ E PRONTO PAGAMENTO DA DIFERENÇA – NÃO-CUMULATIVIDADE – EXIGÊNCIA DO DOCUMENTO FISCAL PARA O CREDITAMENTO – RIGOR FORMAL EXCESSIVO – INTERPRETAÇÃO LITERAL E CONTEXTO – RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO

DRT 06 - Recurso ordinário / ofício 4087196-4/2016 | 4087196

Ementa

ICMS. RECURSO DE OFÍCIO. ITEM 2 DO AIIM. RECONHECIMENTO DO DÉBITO FISCAL PELO CONTRIBUINTE. NÃO CONHECIMENTO. RECURSO ORDINÁRIO. ITEM 1. ACUSAÇÃO DE CREDITAMENTO INDEVIDO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ATIVO IMOBILIZADO. ERRO DE CAPITULAÇÃO LEGAL DA INFRAÇÃO. ERRO MERAMENTE FORMAL POR FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NF-E'S EM CONTROLE CIAP. RECONHECIMENTO POR PARTE DA MANIFESTAÇÃO FISCAL E DA DECISÃO SINGULAR. VIOLAÇÃO AO ART. 142 DO CTN. ITEM 3. INCONTROVÉRSIA QUANTO À INFRAÇÃO. CARTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO. JUROS. SÚMULA 10/2017 DO TIT/SP. RECURSO DE OFÍCIO NÃO CONHECIDO. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.

DRT 1C - Recurso ordinário 4117507-4/2018 | 4117507

Ementa

ICMS. INFRAÇÃO RELATIVA AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. ACUSAÇÃO FISCAL FUNDAMENTADA NO ARTIGO 63, §1º, DO RICMS/SP. DISPOSITIVO INAPLICÁVEL PARA OS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO DO IMPOSTO PAGO NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ERRO DE CAPITULAÇÃO. DISCUSSÃO REFERENTE AO CREDITAMENTO INDEVIDO, E NÃO À FALTA DE PAGAMENTO. ANÁLISE DE MÉRITO PREJUDICADA. RECURSO ORDINÁRIO PROVIDO. AIIM CANCELADO.

DRT 06 - Recurso ordinário 4070704-0/2016 | 4070704

Ementa: ICMS. INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DE IMPOSTO – Creditamento indevido, relativamente a operações de entrada de matéria prima e insumo, escriturado retroativamente, sem previsão legal (itens 1 e 2). RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO - Precariedade da autuação, pois ao contrário do que alegou a autoridade autuante, a Recorrente tinha saldo credor suficiente e disponível em GIA que, foi desconsiderado, de modo que o AIIM deve ser cancelado. Além disso, a exigência de um requisito formal criado por meio de um Decreto (Decreto 54.897, de 09-10-2009) fere o princípio constitucional da não cumulatividade, inerente ao ICMS.

DRT 1C - Recurso ordinário / ofício 4087115-0/2016 | 4087115

Ementa

ITCMD – Falta de pagamento – Transferência patrimonial - DIRPF – ano base 2011 – Recurso de ofício e ordinário. Alegação de erro formal consignado na DIRPF. Avaliação do conjunto fático probatório. Recurso de ofício improvido. Recurso ordinário parcialmente provido para excluir da acusação exordial alguns bens e valores que, comprovadamente, já pertenciam ao patrimônio da autuada anteriormente.

DRT 1C - Recurso ordinário / ofício 4101804-7/2017 | 4101804

Ementa: ICMS. Deixar de pagar. Guia de recolhimentos especiais. Substituição tributária. ICMS. Deixar de escriturar documentos relativos a entrada demercadorias. Material de uso e consumo, ausência de posterior saída. Aplicação das Portarias CAT 95/2013 e 70/2015 Recurso de ofício conhecido e não provido. O ICMS devido pelas posteriores saídas não se confunde com o ICMS devido por substituição tributária, não se tratando de mero erro formal quanto ao momento do recolhimento do imposto. Possibilidade de reclassificação das mercadorias pelo Fisco. Multa abusiva, não acolhimento da alegação. Juros, matéria pacificada na Câmara Superior e Súmula 10. Matéria de prova, afastamento parcial da exigência fiscal. Recurso ordinário conhecido e parcialmente provido

DRT 14 - Recurso ordinário 4050266-1/2015 | 4050266

Ementa

ICMS Falta de recolhimento, por guia especial, do ICMS-ST. Mercadorias provenientes de Estado não signatário em acordo de Substituição Tributária. Classificação errônea das mercadorias constantes das notas fiscais eletrônicas. Classificação NCM/SH. Classificação correta NCM 22.02.90.00, conforme consulta efetuada junto à Receita Federal do Brasil. Erro formal no AIIM Recurso Ordinário provido

DRT 14 - Recurso ordinário 4056022-3/2015 | 4056022

Ementa

ICMS - Falta de recolhimento, por guia especial, do ICMS-ST. Mercadorias provenientes de Estado não signatário em acordo de Substituição Tributária. Classificação errônea das mercadorias constantes das notas fiscais eletrônicas Classificação NCM/SH. Classificação NCM 04049000 e 22.02.90.00, conforme resposta à consulta tributária 5228/2015, baseada em entendimento da Receita Federal do Brasil. Erro formal no AIIM Recurso Ordinário provido.

DRT 1B - Recurso ordinário 4105248-1/2017 | 4105248

Ementa: MANIFESTAÇÃO APRESENTADA INTEMPESTIVAMENTE – Decisão de primeira instância reconheceu a intempestividade da defesa apresentada pela Recorrente – Recurso Ordinário que não questiona a intempestividade, mas tão somente visa a análise do mérito da discussão – Ausência de instauração do contencioso administrativo que impediria o conhecimento do recurso. EXCEPCIONALIDADE – NULIDADE DO AIIM – Autuação fiscal com erro de fato e fundamentação – Impossibilidade de se autorizar o temerário prosseguimento da cobrança do débito fiscal não devido pela Recorrente. PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL – OBSERVAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA EFETIVIDADE, CELERIDADE E JUSTIÇA TRIBUTÁRIA – Constituição do crédito tributário que não se sustenta independentemente das razões de defesa – Nulidade que deve ser reconhecida de ofício –

Interpretação conjunta dos artigos 11 e 13 da Lei nº 13.457/2009. RECURSO ORDINÁRIO conhecido e provido para cancelamento integral da exigência fiscal.

Destacamos a seguir algumas decisões proferidas pelas Câmaras Julgadoras do TIT favoráveis à Fazenda Pública:

DRT 1C - Recurso ordinário 4091392-2/2017 | 4091392

Ementa

ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NFES DE ENTRADA DE MERCADORIAS NO ESTABELECIMENTO – ARMAZEM GERAL NÃO COMPROVAÇÃO – NF ERRO FORMAL – FALTA DE EMISSÃO DE NF COMPLEMENTAR – ART. 182 DO RICMS/00. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO PARCIALMENTE E NÃO PROVIDO.

DRT 1C - Recurso ordinário 4091392-2/2017 | 4091392

Ementa

ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NFES DE ENTRADA DE MERCADORIAS NO ESTABELECIMENTO – ARMAZEM GERAL NÃO COMPROVAÇÃO – NF ERRO FORMAL – FALTA DE EMISSÃO DE NF COMPLEMENTAR – ART. 182 DO RICMS/00. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO PARCIALMENTE E NÃO PROVIDO.

DRT 1A - Recurso ordinário 4113780-2/2018 | 4113780

Ementa

ICMS – FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO – IMPOSTO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADO DEVIDAMENTE NO LIVROS DE SAIDAS – LEVANTAMENTO FISCAL – OPERAÇÃO DE SAIDA TRIBUTADA OMITIDA DO FISCO – REGISTRO DO DOCUMENTO FISCAL EM LIVRO DE ENTRADA POSTERIORMENTE – ERRO FORMAL NÃO CONFIGURADO – PREENCHIMENTOS DOS REQUISITOS DO ARTIGO 142 DO CTN - RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO

A análise das decisões demonstra que em sede de Recurso Ordinário as decisões estão equilibradas tanto em relação ao contribuinte como em relação à Fazenda Pública, sendo cancelados aos autos de infração quando da comprovação da ocorrência de mero erro formal. Os autos de infração mantidos decorrem da falta de comprovação da ocorrência de mero erro formal.

Em conclusão verificamos que o Tribunal de Impostos e Taxas vem acatando a alegação do contribuinte quanto à ocorrência de mero erro formal, com o cancelamento do ato de infração, que requer o exame de provas em cada caso concreto.

VÍCIOS RELACIONADOS AO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO

Identificamos os seguintes argumentos dos contribuintes e o respectivo entendimento do TIT sobre alguns vícios comumente alegados em relação à ação fiscal:

➤ **Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte⁸**

⁸ Autora: Bruna Almeida Santos.

Os contribuintes costumavam defender a nulidade dos autos de infração que haviam sido lavrados fora do local em que se verificou a infração, isto é, fora do estabelecimento do contribuinte, com fundamento no artigo 10, *caput* e inciso II, do Decreto Federal nº 70.235 de 06.03.1972 (“Decreto nº 70.235/72”)⁹.

Em contrapartida, o Fisco alegava que o citado Decreto Federal não teria aplicação no âmbito do Estado de São Paulo¹⁰, que possuía legislação própria e específica quanto ao processo administrativo fiscal, no caso, a Lei nº 13.457 de 18.03.2009 (“Lei nº 13.457/09”) e o Decreto nº 54.486 de 26.06.2009 (“Decreto nº 54.486/09”).

No entanto, ao contrário da dubiedade existente na legislação federal em relação à matéria, que prevê a lavratura do auto de infração “*no local da verificação da falta*”, a legislação paulista autoriza, expressamente, a lavratura e a instrução do Auto de Infração na própria Repartição Pública e/ou através de meio eletrônico, conforme previsto nos artigos 4º, *caput* e §2º, 34, inciso I, §5º, da Lei nº 13.457/09¹¹ e no artigo 99, inciso I, §5º do Decreto nº 54.486/09¹².

Inclusive, tanto o artigo 34 da Lei nº 13.457/09, quanto o artigo 99 Decreto nº 54.486/09, ao indicarem os elementos essenciais do auto de infração, não estabeleceram, em nenhum de seus incisos, a obrigatoriedade de a lavratura do auto de infração ser realizada no local do estabelecimento do contribuinte.

Diante deste cenário, identificamos 09 (nove) julgados nos quais foram analisados o argumento da nulidade do auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte, a partir da pesquisa

⁹ Decreto nº 70.235/72: “Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(...).

II - o local, a data e a hora da lavratura;”

¹⁰ Inclusive, válido mencionar que, em âmbito federal, ao interpretar o artigo 10, *caput* e inciso II, do Decreto nº 70.235/72, o CARF editou a Súmula nº 06 para firmar a seguinte tese: “É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.” Ficou decidido que o local da verificação da falta tem relação com a jurisdição e a competência tributária por parte da auditoria fiscal – não com o local físico –, para confecção do auto de infração.

¹¹ Lei nº 13.457/09: “Artigo 4º - Os atos processuais serão praticados, em regra, na sede da repartição pública competente, durante o expediente normal.

(...).

§ 2º - Os atos processuais poderão ser praticados por meio eletrônico, nos termos do artigo 74 desta lei e conforme dispuser a legislação.

Artigo 34 - O auto de infração conterá, obrigatoriamente:

I - a identificação da repartição fiscal competente e o registro do dia, hora e local da lavratura;

(...).

§ 5º - A lavratura do auto de infração e a sua instrução com demonstrativos e documentos poderão ser implementados em meio eletrônico, conforme previsto em regulamento.”

¹² Decreto nº 54.486/2009: “Artigo 99 - O auto de infração conterá, obrigatoriamente:

I - a identificação da repartição fiscal competente e o registro do dia, hora e local da lavratura;

(...).

§ 5º - A lavratura do auto de infração e a sua instrução com demonstrativos e documentos poderão ser implementados em meio eletrônico, conforme disciplina estabelecida pela Secretaria da Fazenda.”

de acórdãos proferidos pelo Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo (“TIT/SP”) entre junho de 2017 e maio de 2022.

A conclusão é a de que todos os acórdãos proferidos pelas Câmaras Baixas foram desfavoráveis à tese dos contribuintes, não tendo sido identificado quaisquer acórdãos proferidos pela Câmara Superior do TIT/SP sobre o tema. Veja-se abaixo o quadro-resumo:

| Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | | | |
|---|----------------------------|---|--|
| | Acórdãos prolatados | Acórdãos prolatados favoráveis ao contribuinte | Acórdãos prolatados desfavoráveis ao contribuinte |
| Câmara Superior | 0 | 0 (0%) | 0 (0%) |
| Câmaras Baixas | 9 | 0 (0%) | 9 (100%) |
| Total | 9 | 0 (0%) | 10 (100%) |

A título de exemplo, em 13.10.2020, no julgamento do Recurso Ordinário interposto pela Alfa Suprimentos Escolares e para Escritórios Eireli, em face do Auto de Infração nº 4.127.895-1, o Juiz Relator Belmar Costa Ferro da 3ª Câmara Julgadora do TIT/SP entendeu que *“a lavratura deu-se regularmente, vez que a legislação deste Estado não exige que o auto de infração seja lavrado no estabelecimento de contribuinte, (...) especialmente após o advento do SPED fiscal, que é o repositório oficial onde se encontram registradas todas as informações fiscais fornecidas pelos contribuintes.”*

No mesmo sentido, diante da falta de embasamento legal, em 16.11.2017, a 15ª Câmara Julgadora do TIT/SP negou provimento ao Recurso Ordinário interposto por Comercial Mix 10 Eireli, em face do Auto de Infração nº 4.089.682-1, pois, *“com relação à alegação de que o AIIM deveria ser cancelado porque foi lavrado fora do estabelecimento da recorrente, contrariando o art. 10 do Decreto Federal 70.235/72, ressalto que o referido Decreto tem aplicação restrita aos tributos da União e, além disso, determina que o auto de infração deva ser lavrado, no local da verificação da falta, e não no estabelecimento da infratora (...).”*

Em juízo de reflexão, tem-se que a referida arguição de nulidade até poderia encontrar algum respaldo a depender do contexto fático da época, quando o levantamento fiscal ocorria no próprio estabelecimento físico do autuado. No entanto, diante das evoluções tecnológicas nas formas de cumprimento das obrigações acessórias por parte dos contribuintes e da maior facilidade na obtenção dessas informações pelo Fisco, a tese acabou se tornando obsoleta.

Assim, desde junho de 2009¹³ até maio de 2022, a jurisprudência, de forma pacífica, considera válida a autuação fiscal lavrada fora do estabelecimento do contribuinte, em função da ausência de obrigação expressa na legislação paulista quanto ao local da lavratura.

¹³ Pesquisa complementada pela 1ª edição da obra “REPERTÓRIO ANALÍTICO DE JURISPRUDÊNCIA DO TIT-SP”, volumes I e II, organizada pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) e coordenada pelos pesquisadores Eurico Marcos Diniz de Santi, Eduardo Perez Salusse, Lina Santin e Dolina Sol Pedroso de Toledo.

➤ **Excesso de prazo da ação fiscal¹⁴**

A jurisprudência estudada abarca o período de 01/07/2017 a 31/05/2022 e foi levantada a partir de pesquisa realizada em 30/09/2022, adotando-se os seguintes parâmetros:

- 30/09/2022: nulidade / lançamento / prazo / “90 dias” / “ação fiscal”
- 30/09/2022: nulidade / lançamento / prazo / “90 dias” / “procedimento/fiscal”
- 30/09/2022: nulidade / lançamento / prazo / “90 dias” / fiscalização
- 30/09/2022: nulidade / lançamento / prazo / “90 dias” / Lei / 939

Além das decisões em duplicidade, foram excluídas da pesquisa as decisões que resultaram em: (i.) nulidade do auto de infração por vícios na fiscalização e no lançamento não relacionados diretamente à questão principal de **Excesso de Prazo na Ação Fiscal**; (ii.) conversão do julgamento em diligência; (iii.) perda do objeto do recurso pela adesão a programas de parcelamento; (iv.) não conhecimento do recurso (especial); e (v.) demais questões que fugiram do foco da questão principal posta – validade da autuação com utilização de dados fornecidos por operadoras de cartão de crédito sem que tenha sido iniciado procedimento fiscal prévio.

Assim, do total de **67 acórdãos analisados**, foram aproveitados **40 acórdãos**, dos quais:

| Excesso de Prazo da Ação Fiscal | | | |
|--|------------------------------|---|---|
| TIT/SP | Acórdãos considerados | Acórdãos <u>favoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos <u>contrários</u> ao contribuinte |
| Câmara Superior | 0 | 0 | 0 |
| Câmaras Baixas | 40 | 0 (0%) | 40 (100%) |
| Total | 40 | 0 (0%) | 40 (100%) |

Pois bem. Em geral, os contribuintes alegam que o procedimento fiscal não poderia ultrapassar o prazo de 90 dias (prorrogável por igual período) previsto no art. 5º da Lei Complementar Estadual nº 939/2003. A jurisprudência é pacífica no sentido de que tal lei estabeleceu prazo à perda da espontaneidade do contribuinte e não ao encerramento da auditoria.

Veja-se a transcrição dos referidos normativos, principiando com as disposições da Lei Complementar nº 939/2003:

Artigo 4º - São direitos do contribuinte:
(...)

¹⁴ Autor: Pedro Afonso Fabri Demartini.

IX - a apresentação de ordem de fiscalização ou outro ato administrativo autorizando a execução de auditorias fiscais, coleta de dados ou quaisquer outros procedimentos determinados pela administração tributária, observado o disposto no artigo 9º;

Artigo 5º - São garantias do contribuinte:

(...)

VII - o restabelecimento da espontaneidade para sanar irregularidades relacionadas com o cumprimento de obrigação pertinente ao imposto caso a auditoria fiscal não esteja concluída no prazo de 90 (noventa) dias, contados da data em que ocorrer a entrega à autoridade fiscal da totalidade das informações, livros, documentos, impressos, papéis, programas de computador ou arquivos eletrônicos solicitados;

Artigo 9º - A execução de trabalhos de fiscalização será precedida de emissão de ordem de fiscalização, notificação ou outro ato administrativo autorizando a execução de quaisquer procedimentos fiscais, exceto nos casos de extrema urgência, tais como flagrante infracional, continuidade de ação fiscal iniciada em outro contribuinte ou apuração de denúncia, nos quais adotar-se-ão de imediato as providências visando a garantia da ação fiscal, devendo nesses casos a ordem de fiscalização, notificação ou outro administrativo ser emitido no prazo máximo de 48 (quarenta e oito) horas.

Parágrafo único - A ordem de fiscalização, a notificação ou o ato administrativo referido no "caput" conterà a identificação dos Agentes Fiscais de Rendas encarregados de sua execução, a autoridade responsável por sua emissão, o contribuinte ou local onde será executada, os trabalhos que serão desenvolvidos e o número do telefone ou endereço.

Artigo 10 - A notificação do início de trabalhos de fiscalização será feita mediante a entrega de uma das vias da ordem de fiscalização ou do ato administrativo referido no artigo anterior ao contribuinte, seu representante legal ou preposto com poderes de gestão.

Nesse sentido, a totalidade das decisões afastaram as preliminares de nulidade da autuação por “não conclusão da OSF no prazo legal”, já que, no entendimento do TIT/SP, a Lei Complementar nº 939/03 apenas reestabelece a espontaneidade após o prazo de 90 dias, e desde que entregue a totalidade das informações solicitadas.

O TIT/SP entendeu que a Lei Complementar nº 939/03, por meio de seu artigo 5º, inciso VII, garante ao contribuinte o restabelecimento da espontaneidade para sanar irregularidades relacionadas com o cumprimento de obrigação, caso a auditoria fiscal não seja concluída no prazo de 90 (noventa) dias, contados da data em que ocorrer a entrega à autoridade fiscal da totalidade das

informações, livros, documentos, impressos, papéis, programas de computador ou arquivos eletrônicos solicitados. Além disso, para configurar e validar a espontaneidade, faz-se necessário o recolhimento do tributo devido.

Em outras palavras, a Lei Complementar 939/2003 não impõe nulidade no lançamento, apenas restabelece a espontaneidade. Portanto, não se pode declarar nulo o AIIM que foi lavrado após o escoamento do prazo de 90 dias. Assim, entendeu o TIT/SP que inexistente na Legislação do ICMS qualquer fixação de prazo para o encerramento dos trabalhos fiscais.

Entendeu o TIT/SP que, se o Autuado efetuar o recolhimento do imposto cobrado antes da lavratura do Auto de Infração e após 90 dias da ciência do início da fiscalização, ele fará jus aos benefícios da denúncia espontânea.

Por outro lado, se for verificado que a lavratura do AIIM se deu no prazo superior a 90 dias porque o contribuinte procrastinou e atendeu à solicitação de documentos e informações com atraso, não se dará o restabelecimento de sua espontaneidade.

Ademais, o TIT/SP entendeu que o restabelecimento da espontaneidade não fica automaticamente assegurado, ou seja, não há a necessidade de início de um novo processo de fiscalização, a partir de uma nova OSF.

➤ **Quebra de sigilo bancário por parte da autoridade fiscal sem autorização judicial (“Operação Cartão Vermelho”)**¹⁵

A jurisprudência estudada abarca o período de 01/07/2017 a 31/05/2022 e foi levantada a partir de pesquisa realizada em 30/09/2022, adotando-se os seguintes parâmetros:

- 30/09/2022: “cartão vermelho”

Além das decisões em duplicidade, foram excluídas da pesquisa as decisões que resultaram em: (i.) nulidade do auto de infração por vícios na fiscalização e no lançamento não relacionados diretamente à questão principal de **Quebra de sigilo bancário por parte da autoridade fiscal sem autorização judicial (“Operação Cartão Vermelho”)**; (ii.) conversão do julgamento em diligência; (iii.) perda do objeto do recurso pela adesão a programas de parcelamento; (iv.) não conhecimento do recurso (especial); e (v.) demais questões que fugiram do foco da questão principal posta – validade da autuação com utilização de dados fornecidos por operadoras de cartão de crédito sem que tenha sido iniciado procedimento fiscal prévio.

Assim, do total de **77 acórdãos analisados**, foram aproveitados **45 acórdãos**, dos quais:

Operação Cartão Vermelho

¹⁵ Autor: Pedro Afonso Fabri Demartini

| TIT/SP | Acórdãos considerados | Acórdãos <u>favoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos <u>contrários</u> ao contribuinte |
|------------------------|------------------------------|---|---|
| Câmara Superior | 10 | 0 (0%) | 10 (100%) |
| Câmaras Baixas | 35 | 07 (20%) | 28 (80%) |
| Total | 45 | 07 (15,5%) | 38 (84,5%) |

Como é sabido, em 2007, a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo deflagrou a Operação “Cartão Vermelho”, por meio da Portaria CAT 87/2006, visando confrontar os valores declarados pelos contribuintes e as informações prestadas pelas empresas operadoras de cartões de crédito e débito. Essa operação resultou na lavratura de inúmeros autos de infração por insuficiência de recolhimento do ICMS.

Entretanto, os contribuintes entenderam que a obtenção das informações diretamente das administradoras de cartões violaria o sigilo das operações das instituições financeiras previsto no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, especialmente considerando que a requisição de informações às instituições financeiras fora realizada sem a existência de processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) apreciou a matéria em 2013, no bojo do tema de exclusão do SIMPLES, por meio do Agravo em Recurso Especial nº 285.894-SP, por decisão monocrática do Ministro Herman Benjamin, que manteve o acórdão recorrido ao considerar violada a Lei Complementar nº 105/2001 por parte da Fazenda paulista, asseverando que “(...) a quebra do sigilo bancário pela autoridade administrativa é permitida quando necessária à comprovação de possível ilícito.” Além disso, o STJ já tinha entendido ser possível a requisição de informações bancárias pela autoridade fiscal sem a necessidade de prévia autorização judicial, quando houver processo administrativo ou procedimento fiscal em curso, a teor do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, inclusive em regime de recurso repetitivo (REsp nº 1.134.665/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 18/12/2009).

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal finalizou o julgamento de ações diretas (ADI 2390/DF, ADI 2386/DF, ADI 2397/DF e ADI 2859/DF, Rel. Min. Dias Toffoli) que questionavam a constitucionalidade do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 104/2001 (que alterou o Código Tributário Nacional), do artigo 1º, parágrafos 3º e 4º, artigo 3º, parágrafo 3º, e artigos 5º e 6º, da Lei Complementar Federal nº 105/2001 e dos Decretos Federais números 3.724/2001, 4.489/2002 e 4.545/2002. As ADIs foram julgadas improcedentes e esses dispositivos foram considerados constitucionais. Nos autos do RE 601.314/SP, sob a sistemática de repercussão geral e julgado conjuntamente com as referidas ADIs, o STF também considerou constitucional a Lei Federal nº 10.174/2001 que, ao trazer nova redação do artigo 11 da Lei Federal nº 9.311/1996, permitiu que a Receita Federal utilizasse informações sobre a movimentação financeira de titulares de contas bancárias para a averiguação de divergências e, em face delas, instaurasse procedimento administrativo para verificação de eventual crédito tributário. Segue a ementa do RE 601.314/SP:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Assim, o STF firmou a tese de que o repasse das informações dos bancos para o Fisco não pode ser chamado de "quebra de sigilo bancário", uma vez que as informações são passadas para o Fisco em caráter sigiloso e permanecem de forma sigilosa na Administração Tributária. Essa decisão aponta para a desnecessidade de prévia autorização judicial para a Administração Tributária ter acesso aos dados bancários e fiscais dos contribuintes, com efeito também vinculante aos demais órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do artigo 102, parágrafo 2º, da Constituição Federal.

Considerando todo esse cenário, a pesquisa aponta para um cenário bastante desfavorável aos contribuintes no TIT/SP. Na maioria dos casos, entendeu-se que, o fato de a Fiscalização estar de posse dos dados financeiros do contribuinte antes de iniciar o procedimento fiscal, não invalidaria as provas trazidas aos autos. Esse entendimento havia sido consolidado em Sessão Monotemática da Câmara

Superior do TIT, de 18/09/2012. Naquela oportunidade, entendeu-se que as lavraturas fundadas no artigo 75, inciso X, da Lei nº 6.374/1989 são procedentes, e ainda, que o artigo 6º da Lei Complementar Federal nº 105/2001, o Decreto nº 54.240/2009 e a Portaria CAT nº 12/2010 se destinam estritamente às instituições financeiras, e não aos contribuintes fiscalizados. Além disso, entendeu o TIT/SP que não caberia o argumento de informações preservadas pelo sigilo, ou sujeitas à necessidade de prévio processo administrativo próprio.

Confira-se resumo acerca da Sessão Monotemática da Câmara Superior do TIT, disponibilizado na página da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, que esclarece o entendimento consolidado do Tribunal administrativo:

Operação "Cartão Vermelho"

Em 18 de setembro de 2012, o Tribunal decidiu sobre os autos de infração lavrados na chamada operação “cartão vermelho”, deflagrada por falta de pagamento de ICMS por omissão de receitas. Na operação cartão vermelho, o fisco confrontou os valores declarados pelos contribuintes com as informações prestadas pelas operadoras de cartões de crédito e débito.

Foram julgados 17 processos. A tese alegada pelos autuados foi no sentido de que as autoridades fiscais somente podem examinar documentos, livros e registros das instituições financeiras caso haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso contra o contribuinte, sendo que tais acessos devem ser considerados indispensáveis. Tais alegações são porque o fisco de São Paulo teria exigido os dados sigilosos antes da abertura de procedimento administrativo.

O TIT decidiu que as autuações foram fundadas na Lei 6.374/1989, com as alterações promovidas pela Lei 12.294/2006. Em seu art. 75, a Lei estabeleceu que as administradoras de cartões de crédito são obrigadas a fornecer ao fisco dados sobre as operações ou prestações de serviço realizadas por contribuinte do imposto.

Ainda nesse sentido, o Tribunal entendeu que mesmo admitindo-se que as autuações tenham sido fundadas no art. 6º, da Lei Complementar nº 105/2001, que dispõe que a autoridade fiscal somente terá acesso às documentações e aos registros fiscais se houver procedimento administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, o dispositivo destina-se apenas às instituições financeiras e não aos contribuintes do ICMS. Portanto, o uso, pela fiscalização, da documentação e dos registros dos contribuintes foi considerado legítimo.

(<https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/tit/Paginas/Sessões-Monotemáticas-da-Câmara-Superior-do-TIT.aspx>)

Por fim, importante ressaltar que há exceções a este entendimento. Nas poucas decisões favoráveis ao contribuinte localizadas, entendeu-se que, como os acórdãos proferidos em sessão monotemática não possuem efeito vinculante, a obrigatoriedade prevista no inciso X do artigo 75 da Lei nº 6.374/1989, de fornecimento de informações sobre as operações realizadas pelos contribuintes do ICMS no Estado de São Paulo pelas operadoras de cartão de crédito, não poderia servir como subterfúgio para não se observar os requisitos impostos pelo Decreto nº 54.240/2009 e Portaria CAT 12/2010, no sentido de necessidade de processo administrativo tributário devidamente instaurado ou procedimento de fiscalização em curso para uso de informações financeiras, originadas de operações de cartão de crédito e débito.

Ademais, o TIT/SP também já entendeu que, uma vez iniciado o processo de fiscalização, é concedido ao Estado o direito de requerer informações às empresas administradoras de cartões de crédito e débito, mas somente quando essa análise seja considerada indispensável pela autoridade administrativa competente.

➤ **Vícios formais na Ordem de Serviço Fiscal**

A jurisprudência estudada abarca o período de 01/07/2017 a 31/05/2022 e foi levantada a partir de pesquisa realizada em 30/09/2022, adotando-se os seguintes parâmetros:

- 30/09/2022: nulidade / “erro formal” / OSF
- 30/09/2022: nulidade / “erro formal” / “ordem de serviço fiscal”
- 30/09/2022: nulidade / “vício formal” / OSF
- 30/09/2022: nulidade / “vício formal” / “ordem de serviço fiscal”

Além das decisões em duplicidade, foram excluídas da pesquisa as decisões que resultaram em: (i.) nulidade do auto de infração por vícios na fiscalização e no lançamento não relacionados diretamente à questão principal de **Vícios formais na Ordem de Serviço Fiscal**; (ii.) conversão do julgamento em diligência; (iii.) perda do objeto do recurso pela adesão a programas de parcelamento; (iv.) não conhecimento do recurso (especial); e (v.) demais questões que fugiram do foco da questão principal posta – validade da autuação com utilização de dados fornecidos por operadoras de cartão de crédito sem que tenha sido iniciado procedimento fiscal prévio.

Assim, do total de **87 acórdãos analisados**, foram aproveitados **63 acórdãos**, dos quais:

| Vícios formais na Ordem de Serviço Fiscal | | | |
|--|------------------------------|---|---|
| TIT/SP | Acórdãos considerados | Acórdãos <u>favoráveis</u> ao contribuinte | Acórdãos <u>contrários</u> ao contribuinte |
| Câmara Superior | 05 | 01 (20%) | 04 (80%) |
| Câmaras Baixas | 58 | 02 (3,5%) | 56 (96,5%) |
| Total | 63 | 03 (5%) | 60 (95%) |

Neste tópico, analisa-se outro argumento dos contribuintes visando à nulidade de lançamentos fiscais em razão de vícios de natureza formal contidos ao longo da fiscalização e na autuação, dentre os quais se destacam: (i.) o descumprimento do controle de qualidade; (ii.) a ausência de notificação da empresa fiscalizada; (iii.) erros na descrição das operações e/ou dados constantes da Ordem de Serviço Fiscal. No entanto, mostra-se pacífica a jurisprudência no sentido de que tais vícios não tornam nulo o lançamento tributário, desde que seja viável ao contribuinte se defender integralmente das acusações.

Uma das alegações refutadas pelo TIT/SP é a de que auto de infração não instruído com o termo de Início de Ação Fiscal acarretaria a nulidade formal da autuação, em razão do cerceamento indireto do direito de defesa. Isso, porque não é a juntada ao auto de infração que configuraria nulidade, mas sim a falta de notificação do contribuinte acerca do termo de Início de Ação Fiscal, uma vez que a observância desse requisito está prevista no parágrafo único do art. 196 do CTN e nos arts. 8º e 9º da Lei Complementar Estadual nº 939/2003.

Nesse sentido, o TIT/SP também entende que o artigo 34 da Lei 13,457/09 não prevê a necessidade de instrução do AIIM com termo circunstanciado.

Também não há nulidade quanto o ato de lançamento está calcado em documentos que comprovam o fato apurado pelo fisco, ou seja, a ocorrência do fato gerador, identificação do sujeito passivo, bem como os demais requisitos previstos no artigo 142 do CTN.

Quanto ao envio da Ordem de Serviço Fiscal (“OSF”) pelo sistema DEC, o TIT/SP não identifica vício formal, uma vez que a OSF é um documento que representa a ordem conferida ao Agente Fiscal para início dos trabalhos de fiscalização. É um documento emitido eletronicamente, sendo possível a ciência via sistema DEC.

Quanto ao argumento de que o AIIM seria nulo pela incompetência da autoridade fiscal que o lavrou, o TIT/SP entende que não procede, pois a fiscalização é exercida pela Fazenda do Estado, através da Secretaria de Fazenda e Planejamento, sendo que o artigo 34, inciso VII, da Lei nº 13.457/09, exige apenas que a autoridade fiscal seja regularmente credenciada para fiscalizar e para proceder o ato de lançamento fiscal, conforme disposto no artigo 142 do CTN. A legislação não prescreve competência territorial do agente fiscal.

Por outro lado, tratando daqueles poucos julgados favoráveis aos contribuintes, o TIT/SP já entendeu que a ausência de prévia cientificação quanto ao início dos trabalhos fiscais, é causa de nulidade dos procedimentos de fiscalização. O art. 4º, inciso IX e arts. 9º e 10 da Lei Complementar nº 939/03 disciplinam que os trabalhos fiscais sejam precedidos, como regra, de prévia emissão de ordem de fiscalização, notificação ou outro ato administrativo que autorize a execução dos procedimentos fiscais, devendo ser dada a devida ciência ao contribuinte, assegurando a transparência, impessoalidade ao ato fiscal, assim como seja resguardado eventual direito ao restabelecimento da espontaneidade.

Além disso, o TIT/SP entendeu que eventuais provas essenciais devem ser apresentadas juntamente com o Auto de Infração, conforme rege o artigo 19, caput, da Lei nº 13.457/2009. Caso contrário, restará insuperável a falta de instrução probatória para comprovação da infração acusatória, caracterizando a nulidade da autuação.

Por fim, a Câmara Superior do TIT, em seu único voto favorável aos contribuintes neste tema, entendeu que, caso o contribuinte já não existisse à época da lavratura (extinção por incorporação, por exemplo), e tendo a Fazenda conhecimento dessa incorporação, restará nulo o auto de infração.

APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO/ABSORÇÃO À MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA¹⁶

O princípio da consunção, também conhecido como princípio da absorção, determina que, na existência de uma sucessão de condutas típicas com um nexo de causalidade entre elas, somente deverá ser punida a infração mais gravosa (fim), absorvendo-se, nessa penalidade, as infrações de menor gravidade (meio) que tenham sido praticadas apenas como fases de preparação ou de execução da conduta infracional mais grave.

No âmbito do Direito Tributário, a aplicação do princípio da consunção/absorção está restrita ao cancelamento de multas aplicadas em função do descumprimento de obrigação acessória, por serem compreendidas como elemento descritivo ou circunstância graduadora da multa pela falta de recolhimento do tributo ou pelo aproveitamento de créditos indevidos.

Defendem os contribuintes que o princípio da consunção/absorção visaria evitar a responsabilização em duplicidade, diante da constatação de que duas ou mais infrações partiram de uma mesma situação fática, em consonância com o princípio do *non bis in idem*. Logo, ocorreria a absorção da penalidade de menor potencial lesivo pela penalidade mais gravosa.

Para o Fisco, no entanto, as infrações por descumprimento de obrigação acessória e pela falta de pagamento e/ou creditamento indevido de ICMS são autônomas e independentes, não estando no rol das multas em que é vedada a sua aplicação cumulativa, previsto no artigo 85, § 3º, da Lei nº 6.374 de 01.03.1989 (“Lei nº 6.374/89”)¹⁷, razão pela qual a sua cobrança concomitante deveria ser mantida.

Considerando o aumento do número de autuações canceladas em decorrência da aplicação do princípio da consunção/absorção, foi realizada pesquisa dos acórdãos proferidos pelo TIT/SP entre junho de 2017 e maio de 2022 em relação à matéria, dos quais foram analisados 20 (vinte) e selecionados 05 (cinco) como exemplo, todos da Câmara Superior. Confira-se o resumo desses precedentes:

➤ AIIM nº 4.049.245-0, Recurso Especial julgado pela Câmara Superior em 27.06.2017

O Auto de Infração foi lavrado em face das seguintes acusações: (i) item I-1: infração pelo aproveitamento de crédito indevido de ICMS com base em documentos fiscais declarados como inidôneos; e (ii) item II-2: infração pela ausência de apresentação dos documentos fiscais solicitados à autoridade fiscalizadora, como os livros de registros de entradas dos períodos envolvidos.

¹⁶ Autora: Bruna Almeida Santos.

¹⁷ Lei nº 6.374/89: “**Artigo 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:

(...).

§ 3º - não deve ser aplicada cumulativamente a penalidade a que se refere: (NR)

(...).”

Em sede de Recurso de Ofício, a 6ª Câmara Julgadora do TIT/SP determinou o cancelamento da multa prevista no item II-2 em detrimento da infração indicada no item I-1, por conta do princípio da consunção/absorção, pois a falta de exibição do livro de registros de entradas teria sido o meio utilizado para o aproveitamento do crédito glosado. Contra tal entendimento, a D. Representação Fiscal manejou o Recurso Especial.

A Câmara Superior decidiu, por unanimidade, pelo não conhecimento do Recurso Especial fazendário no que diz respeito ao tema da teoria da consunção/absorção de infrações, na medida em que a referida matéria já se encontra pacificada de forma contrária aos interesses da Fazenda Pública.

➤ **AIIM nº 4.020.800-0, Recurso Especial julgado pela Câmara Superior em 21.09.2017**

O Auto de Infração foi lavrado em face das seguintes acusações: (i) item I-1: infração pelo aproveitamento de crédito indevido de ICMS com base em documentos fiscais declarados como inidôneos; e (ii) item II-2: infração pelo recebimento de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Em sede de Recurso de Ofício, a 8ª Câmara Julgadora do TIT/SP determinou o cancelamento da multa prevista no item II-2 em detrimento da infração indicada no item I-1, pela impossibilidade jurídica de aplicação simultânea das referidas penalidades a um mesmo conjunto de operações e notas fiscais, sob pena de configurar típico caso de *bis in idem*. A D. Representação Fiscal manejou o Recurso Especial contra essa decisão.

A Câmara Superior negou provimento, por unanimidade, ao Recurso Especial fazendário, mencionando, em suas razões de decidir, alguns arestos nos quais decidiu-se pelo afastamento da acusação relativa ao recebimento de mercadorias consideradas desacompanhadas de documentos fiscais, com fundamento na aplicação do princípio da consunção/absorção (vide acórdãos proclamados nos Autos de Infração nº 4.044.003-5, 3.080.663-0, 3.145.819-1 e 3.072.808-3).

Confira trecho do voto do I. Juiz Relator João Carlos Csillag: *“acompanho a jurisprudência já consolidada nesta C. Câmara Superior, no sentido de que as acusações referentes ao creditamento indevido do imposto e ao recebimento de mercadorias acompanhadas de documentos fiscais declarados inidôneos decorrem da mesma situação fática. Portanto, não se pode aplicar duas penalidades, cumulativamente, ao mesmo fato.”*

➤ **AIIM nº 4.031.655-5, Recurso Especial julgado pela Câmara Superior em 09.08.2018**

O Auto de Infração foi lavrado em face das seguintes acusações: (i) itens 1 e 2: falta de pagamento do ICMS devido em decorrência de ter indicado a Zona Franca de Manaus como destino das mercadorias descritas nas notas fiscais, cujos ingressos não foram comprovados e (ii) item 3: infração por deixar de prestar as informações necessárias para a confirmação das operações realizadas relativas a mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus.

Em sede de Recurso de Ofício, a 12ª Câmara Julgadora do TIT/SP determinou o cancelamento da multa prevista no item 3, por entender que a infração pela falta de apresentação de informações ao Fisco estava contida nas infrações de não pagamento do imposto, razão pela qual não poderia o contribuinte ser apenado duas vezes pela mesma conduta. Diante disso, a D. Representação Fiscal manejou o Recurso Especial.

A Câmara Superior negou provimento, por unanimidade, ao Recurso Especial fazendário, sob o fundamento de que é possível a ocorrência de consunção não prevista no §3º do artigo 85 da Lei 6.374/89, norma que trata das hipóteses em que é vedada a cumulação de multas.

No voto do I. Juiz Relator Inácio Kazuo Yokoyama são mencionados, a título exemplificativo, os casos em que a Câmara Superior possui entendimento pacífico pela aplicação do princípio da consunção/absorção: *“esta Câmara Superior tem reconhecido outras situações de absorção de condutas, como nos casos de falta de escrituração notas fiscais de entrada e crédito indevido respectivo, AIIM 4052860; crédito indevido por documentos inidôneos e recebimento de mercadorias com os mesmos documentos inidôneos, AIIM 3145819-1; crédito indevido não fundado em documento fiscal e falta de apresentação do documento fiscal, AIIM 3083813-7, dentre outros.”*

➤ **AIIM nº 4.021.969-0, Recurso Especial julgado pela Câmara Superior em 14.05.2019**

O Auto de Infração foi lavrado em face das seguintes acusações: (i) item 1: aproveitamento de crédito indevido de ICMS no mês de setembro de 2010, referente a crédito escriturado no livro fiscal registro de entradas de mercadorias; (ii) item 2: aproveitamento de crédito indevido de ICMS no mês de outubro de 2010, referente crédito escriturado no livro fiscal registro de entradas de mercadorias; (iii) item 3: aproveitamento de crédito indevido de ICMS, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, devido na operação de entradas de mercadoria para uso e consumo do próprio estabelecimento (iv) item 4: falta de escrituração, nos meses de julho 2010, agosto 2010, novembro de 2010, junho 2011 e novembro 2011, dos documentos relativos a entradas de mercadorias - compra de combustíveis; e (v) item 5: falta de pagamento do ICMS, no mês de setembro de 2010, por não haver escriturado regularmente no livro fiscal próprio documento de entrada de mercadorias, referente à devolução de compra.

Em sede de Recurso Ordinário, a 7ª Câmara Julgadora do TIT/SP manteve a cobrança das infrações previstas nos itens 1 e 5, sob o fundamento de que tais infrações não partem do mesmo pressuposto fático. Contra esse entendimento, a D. Representação Fiscal manejou o Recurso Especial.

A Câmara Superior negou provimento, por unanimidade, ao Recurso Especial do contribuinte, por entender que os itens 1 e 5 não possuem qualquer identidade com a situação fática relacionada ao fato gerador da obrigação correspondente. No primeiro item, a acusação se refere a infração por apropriação indevida de crédito de ICMS, na medida em que o fornecedor deu entrada do combustível devolvido pela própria empresa. O segundo item trata da infração por falta de pagamento do imposto na saída deste combustível, por não haver escriturado regularmente a operação no livro fiscal próprio.

➤ **AIIM nº 4.007.718-4, Recurso Especial julgado pela Câmara Superior em 03.10.2017**

O Auto de Infração foi lavrado em face das seguintes acusações: (i) item I-1: falta de recolhimento do ICMS apurado em levantamento fiscal em decorrência da omissão de realização de operações de saídas; (ii) item I-2 a 7: deixar de escriturar documentos fiscais relacionados à entrada de mercadorias no seu estabelecimento; e (iii) itens VIII-8 a XI-11: deixar de registrar em meio magnético os mesmos documentos fiscais relativos à entrada de mercadorias.

Em sede de Recurso de Ofício, a 6ª Câmara Julgadora do TIT/SP determinou o cancelamento das multas previstas nos itens 8 a 11, por conta do princípio da consunção/absorção, entendendo que a ausência do registro no livro registro de entradas foi o meio escolhido para não mostrar a entrada das mercadorias em seus arquivos magnéticos, que seriam apresentados ao fisco.

A Câmara Superior entendeu, por unanimidade, pelo não conhecimento do Recurso Especial fazendário no que diz respeito ao tema da teoria da consunção/absorção de infrações, na medida em que a referida matéria já se encontra pacificada de forma contrária aos interesses da Fazenda Pública.

CONCLUSÃO

A Câmara Superior do TIT/SP possui entendimento pacífico de que a infração mais gravosa absorve a de menor gravidade, quando o contribuinte é penalizado por infração decorrente do (i) descumprimento de obrigação acessória pelo creditamento indevido do imposto (i.e., a falta de exibição e/ou escrituração de documento fiscal e crédito indevido; o recebimento de mercadorias com os mesmos documentos inidôneos e crédito indevido); e (ii) inadimplemento da obrigação principal (i.e., emissão de documentos fiscais com declaração falsa e a falta de recolhimento do imposto sobre tais operações).

Nas demais situações, contudo, a aplicação do princípio da consunção dependerá da análise do caso concreto. Observando-se a jurisprudência, no caso de inexistir nexos de causalidade entre as condutas ou mesmo a ausência de identidade entre os fatos, o lançamento tende a ser mantido em sede recursal.

TEMA: NULIDADES DO LANÇAMENTO FISCAL - Vícios relacionados ao procedimento fiscalizatório

| AIIM | CONTRIBUINTE | OBJETO | RECURSO | SESSÃO | PUBLICAÇÃO | CÂMARA | JULGADORES | VOTO | FUNDAMENTO GERAL | FUNDAMENTO ESPECÍFICO | RESULTADO |
|-----------|--|---|-----------|------------|------------|---------------|---|---------------------|---------------------------|--|---|
| 4093743-4 | HIPALA HIDROGENAÇÃO E INGREDIENTES LTDA | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 26/10/2018 | 28/10/2018 | 10ª Câmara | RAPHAEL ZULLI NETO (Relator) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 O lançamento foi realizado por Agente Fiscal de Rendas habilitado, no âmbito de sua competência; e o conjunto probatório que instrui os autos evidencia que o AIIM não foi lavrado por mera presunção. | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | MARIA HELENA TAVARES DE PINHO TINOCO SOARES (Presidente) | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | FLAVIO MITSUISHI | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | DEMES BRITTO | Nega provimento. | | | |
| 4055897-6 | PENINA ALIMENTOS LTDA | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 23/10/2019 | 24/10/2019 | 13ª Câmara | INACIO KAZUO YOKOYAMA (Presidente e Relator) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 A lavratura seu deu regularmente, vez que a legislação deste Estado não exige que o auto de infração seja lavrado no estabelecimento de contribuinte. | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | MARIA AUGUSTA SANCHES | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | TATIANA DEL GIUDICE CAPP CHIARADIA | Nega provimento. | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|--|-----------|------------|------------|------------|---|-----------------------|------------------------|---|---|
| 4089682-1 | COMERCIAL MIX 10 EIRELI | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 16/11/2017 | 17/11/2017 | 8ª Câmara | ADRIANA CRISTHIANNE DOS SANTOS RIBEIRO (Relatora) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 Inaplicabilidade do artigo 10, II, do Decreto Federal 70.235/72 em relação aos tributos estaduais e, ainda que fosse aplicável, verifica-se que o dispositivo determina que o auto de infração deva ser lavrado no local da verificação da falta e não no estabelecimento da infratora | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | CARLOS AFONSO DELLA MONICA (Presidente) | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | CELSO CLÁUDIO DE HILDEBRAND E GRISI FILHO | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | ROSE SOBRAL | Nega provimento. | | | |
| 4116859-8 | SAMHWA ELETROELETRONICA LTDA | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 02/10/2019 | 03/10/2019 | 15ª Câmara | ALEXANDRE DOS SANTOS DIAS (Relator) | Dá parcial provimento | Inexistência de vícios | 4x0 Inaplicabilidade do artigo 10, II, do Decreto Federal 70.235/72 em relação aos tributos estaduais. | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | JANAINA MESQUITA LOURENÇO DE SOUZA | Dá parcial provimento | | | |
| | | | | | | | DANIELA GONÇALVES NOGUEIRA (Presidente) | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | ODILO SOSSOLOTI | Nega provimento. | | | |
| 4127895-1 | ALFA SUPRIMENTOS ESCOLARES E PARA ESCRITORIO EIRELI | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 13/10/2020 | 14/10/2020 | 3ª Câmara | BELMAR COSTA FERRO (Relator e Presidente) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 A lavratura seu deu regularmente, vez que a legislação deste Estado não exige que o auto de infração seja lavrado no | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | MAURO KIOSHI TAKAU BRINO | Nega provimento. | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|---|-----------|------------|------------|---------------|--|---------------------|---------------------------|--|---|
| | | | | | | | ITALO COSTA SIMONATO | Nega provimento. | | estabelecimento de contribuinte, especialmente após o advento do SPED fiscal. | |
| | | | | | | | ADOLPHO BERGAMINI | Nega provimento. | | | |
| 4101218-5 | MAXI PARTS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 19/06/2020 | 24/06/2020 | 9ª Câmara | SILVIO RYOKITY ONAGA (Relator e Presidente) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 Falta de embasamento legal. O artigo 34 da Lei nº 13.457/09 indica os elementos essenciais que o AIIM deve conter e não contempla a obrigatoriedade de lavratura do AIIM no estabelecimento do infrator. | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | TATIANA DEL GIUDICE CAPP CHIARADIA | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | RAFAEL TADEU AYRES | Nega provimento. | | | |
| 4098788-7 | RCP PAPEIS LTDA | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 03/10/2018 | 04/10/2018 | 11ª Câmara | RAMON LEANDRO FREITAS ARNONI (Relator) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 Inaplicabilidade do artigo 10, II, do Decreto Federal 70.235/72 em relação aos tributos estaduais. Ainda, a legislação paulista permite a lavratura do Auto de Infração na Repartição pública e meio eletrônico (art. 4º, capu e §2º da Lei nº 13.457/2009) | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA (Presidente) | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | WALTER CARVALHO MULATO DE BRITTO | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | NICODEMOS VICTOR DANTAS DA CUNHA | Nega provimento. | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|---|-----------|------------|------------|---------------|---|---------------------|---------------------------|---|---|
| 4111462 | MORELATE DISTRIBUIDORA DE AUTO PEÇAS LTDA | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 12/09/2019 | 13/09/2019 | 2ª Câmara | CELSO BARBOSA JULIAN (Relator) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 A legislação paulista permite a lavratura do Auto de Infração na sede da Repartição pública (art. 4º, caput da Lei nº 13.457/2009) | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | GABRIEL JOSÉ DA CUNHA BERNARDI | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | ANA PAULA PESCATORI BISMARA GOMES | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | CÉSAR EDUARDO TEMER ZALAF (Presidente) | Nega provimento. | | | |
| 4111915-0 | PAULO CESAR FLEURY DE OLIVEIRA EIRELI EM RECUPERACAO JUDICIAL | Auto lavrado fora do estabelecimento do contribuinte | Ordinário | 08/03/2019 | 11/03/2019 | 15ª Câmara | ELIANE PINHEIRO LUCAS RISTOW (Relatora e Presidente) | Nega provimento. | Inexistência de vícios | 4x0 A lavratura seu deu regularmente, vez que a legislação deste Estado não exige que o auto de infração seja lavrado no estabelecimento de contribuinte. | Alegação de nulidade afastada por unanimidade |
| | | | | | | | ALEXANDRE DOS SANTOS DIAS | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | DANIELA GONÇALVES NOGUEIRA | Nega provimento. | | | |
| | | | | | | | JANAINA MESQUITA LOURENÇO DE SOUZA | Nega provimento. | | | |

TEMA: NULIDADES DO LANÇAMENTO FISCAL - Subtema: Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades

| AIIM | CONTRIBUINTE | OBJETO | RECURSO | SESSÃO | PUBLICAÇÃO | CÂMARA | JULGADORES | VOTO | FUNDAMENTO GERAL | FUNDAMENTO ESPECÍFICO | RESULTADO |
|-----------|--|---|-----------|------------|------------|------------|---|-----------------------|------------------|--|---|
| 4080925- | ANROI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Ordinário | 09/08/2017 | 11/08/2017 | 12ª Câmara | LÍLIAN ZUB FERREIRA (Relatora) | Dá parcial provimento | FUNDAMENTO GERAL | As condutas praticadas pelo Recorrente possuem naturezas diversas e são independentes. Infrações: entrega de GIA em desacordo com a EFD e creditamento indevido. | Não aplicável o princípio da absorção |
| | | | | | | | RODRIGO PANSANATO OSADA | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | RODRIGO RODRIGUES LEITE VIEIRA (Presidente) | Dá parcial provimento | | | |
| | | | | | | | RODRIGO RODRIGUES LEITE VIEIRA (Presidente) | Dá parcial provimento | | | |
| 4114274-3 | MULT BEEF COMERCIAL LTDA; LUIS ROBERTO POLONI; JOSÉ GERALDO ZANA; JORGE LUIZ RODRIGUES; MARINALVA DO CARMO ZANA VALENTIN | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Ordinário | 28/05/2019 | 30/05/2019 | 15ª Câmara | ITALO COSTA SIMONATO (Relator) | Nega provimento | Não há nulidade | Tratam-se de operações autônomas, sendo que a conduta infracional de uma não é “meio” para o cometimento de outra (“fim”). Infrações: falta de emissão de documentos fiscais de entrada e de saída. | Não aplicável o princípio da consunção/absorção |
| | | | | | | | GALDERISE FERNANDES TELES | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | ROSANA MARTINS CORTEZ VELOSO | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | FLAVIO NASCIBEM DE FREITAS (Presidente) | Nega provimento | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|--|-----------|------------|------------|--------------------|--|------------------|---|---|--|
| 4058261-9 | SMART VOIP TELECOMUNICACÕES LTDA. | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Ordinário | 31/05/2017 | 08/06/2017 | 9ª Câmara | ARGOS MAGNO DE PAULA GREGORIO (Relator) | Provido | Não há nulidade | Apesar de uma infração ser decorrente da outra, elas não se confundem e possuem naturezas diversas, e nem integram elas as hipóteses de proibição de aplicação cumulativa previstas no art. 85, § 3º, da Lei 6.374/89. | Não aplicável o princípio da consunção/absorção. Multa foi relevada, nos termos do artigo 527-A do RICMS. |
| | | | | | | | MILTON CARMO DE ASSIS JÚNIOR | Provido | | | |
| | | | | | | | DANIEL ARAUJO RIBEIRO | Provido | | | |
| | | | | | | | ROGERIO DANTAS (Presidente) | Provido | | | |
| 4020531-9 | NOVA PONTOCOM COMÉRCIO ELETRONICO S/A | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 15/05/2018 | 17/05/2018 | Câmara Superior | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ (Relator) | Não conhecido | Não conhecido nesse ponto. Mantida a nulidade. | Aqui se trata de não apenar a mesma conduta em duplicidade, diante de uma situação de causa e efeito. A causa, o recebimento com documento inidôneo; o efeito, a glosa dos créditos. Decidiu-se que a conduta de recebimento com documento inábil foi o meio pelo qual se deu o creditação indevido, absorvendo-se aquela por esta. | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | GIANPAULO CAMILO DRINGOLI | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | INACIO KAZUO YOKOYAMA | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | MARIA AUGUSTA SANCHES | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | CARLOS AMERICO | Não conhecido | | | |

| | | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|---|------------------|--|--|--|
| | | | | | | DOMENEGHETTI BADIA | | | | |
| | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não conhecido | | | |
| | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não conhecido | | | |
| | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não conhecido | | | |
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não conhecido | | | |
| | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não conhecido | | | |
| | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Não conhecido | | | |
| | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não conhecido | | | |
| | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Não conhecido | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|------------------------------------|--|----------|------------|------------|--------------------|---|--------------------|--------------------|--|--|
| 4021969-0 | ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S/A | Princípio da consumção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 14/05/2019 | 15/05/2019 | Câmara Superior | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM (Relator) | Não provido | Não há nulidade | A Teoria da Consumção pressupõe que as infrações em análise partam do mesmo pressuposto fático, ou seja, de uma conduta que possa resultar em diferentes hipóteses sancionatórias. Assim, ocorrendo a identidade do fato gerador dessas diversas infrações, na conduta estabelecida no ordenamento legal e no impacto sancionatório, cabe o reajustamento para se evitar dupla penalidade de um mesmo fato jurídico. Contudo, os itens 1 e 5 não possuem qualquer identidade com a situação fática descrita no fato gerador da obrigação correspondente e das circunstâncias em que ocorreu. | Não aplicável o princípio da consumção/absorção. |
| | | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | CACILDA PEIXOTO | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | ROGERIO DANTAS | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | JOAO MALUF JUNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Nega provimento | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|------------------------------|--|----------|------------|------------|---------------------------------|---------------------------------------|--------------------|-------------|--|--|
| | | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Nega provimento | | | |
| | | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Nega provimento | | | |
| 4024433-7 | TIAGO DE OLIVEIRA BARBUDO | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 23/10/2018 | 24/10/2018 | Câmara Superior | JOAO MALUF JUNIOR | Não provido | Há nulidade | A multa fiscal pelo descumprimento de obrigação instrumental deve ser absorvida, prevalecendo apenas as penalidades mais gravosas, quais sejam, as penalidades que exigem o recolhimento do imposto, sem ficar restrito às hipóteses do artigo 85, parágrafo 5o, da Lei 6374/89 c.c. o artigo 527, parágrafos 3o e 5o, do RICMS/00 | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não provido | | | | |
| | | | | | | ISABEL CRISTINA OMIL LUCIANO | Não provido | | | | |
| | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não provido | | | | |
| | | | | | | ROGERIO DANTAS | Não provido | | | | |

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|---|-------------|--|--|
| | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não provido | | |
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não provido | | |
| | | | | | | INACIO KAZUO YOKOYAMA | Não provido | | |
| | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Não provido | | |
| | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não provido | | |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Não provido | | |
| | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não provido | | |
| | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não provido | | |
| | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não provido | | |
| | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Impedido | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|-------------------------------|---|----------|------------|------------|-----------------|--|--------------------------------------|--|---|--|
| | | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Impedido | | | |
| 4049245-0 | VIENA COMERCIAL TEXTIL EIRELI | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 27/06/2017 | 28/06/2017 | Câmara Superior | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Conhecido parcialmente. Não provido. | Não conhecido nesse ponto. Mantida a nulidade. | Desnecessária a apreciação do recurso fazendário no que tange ao tema “absorção de infrações”, mesmo porque a matéria já está pacificada de forma contrária aos interesses da Fazenda, o que tem levado essa Câmara Superior a não conhecer recursos desafiadores de tal entendimento | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | INACIO KAZUO YOKOYAMA | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | CACILDA PEIXOTO | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|---|----------|------------|------------|---------------------------------|-----------------------------------|---|-------------|--|--|
| | | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | GIANPAULO CAMILO DRINGOLI | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| | | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Conhecido parcialmente. Não provido. | | | |
| 4020800-0 | MAESTER MÁQUINAS ESTRUTURAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.-ME | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 21/09/2017 | 22/09/2017 | Câmara Superior | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não provido | Há nulidade | O entendimento firmado por esta C. Câmara Superior é o de que o recebimento de mercadoria com documento fiscal inábil é conduta meio para o creditamento indevido do imposto, sendo por este último absorvido. | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não provido | | | | |
| | | | | | | INACIO KAZUO YOKOYAMA | Não provido | | | | |

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|-------------|--|--|
| | | | | | | JOAO MALUF JUNIOR | Não provido | | |
| | | | | | | KLAYTON MUNEIRO FURUGUEM | Não provido | | |
| | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não provido | | |
| | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não provido | | |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Não provido | | |
| | | | | | | GIANPAULO CAMILO DRINGOLI | Não provido | | |
| | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Não provido | | |
| | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Não provido | | |
| | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não provido | | |
| | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não provido | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|--|--|----------|------------|------------|---|--|------------------|-------------|--|--|
| | | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não provido | | | |
| | | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não provido | | | |
| | | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não provido | | | |
| 4007718-4 | TRÊS IRMÃOS ARMAZÉNS GERAIS LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 03/10/2017 | 04/10/2017 | Câmara Superior | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não conhecido | Há nulidade | Recursos fazendários sobre a matéria relativa à teoria da consunção (absorção), desenvolvida no direito penal, não tem sido acolhido por essa Câmara Superior, desde há muito tempo. | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | GIANPAULO CAMILO DRINGOLI | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Não conhecido | | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|--------------------------------------|---------------------------------|----------|------------|------------|-----------------|--|---------------|-------------|---|--|
| | | | | | | | ANDRE MILCHTEIM | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | INACIO KAZUO YOKOYAMA | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | JOAO MALUF JUNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não conhecido | | | |
| 4002548-2 | MAXIMPORT NEGOCIOS E CONSTRUCAO LTDA | Princípio da consunção/absorção | Especial | 11/09/2018 | 13/09/2018 | Câmara Superior | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não conhecido | Há nulidade | A Câmara Superior já consolidou entendimento no | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |

no tocante às penalidades

| | |
|--|---------------|
| ROGERIO DANTAS | Não conhecido |
| OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não conhecido |
| CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não conhecido |
| ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não conhecido |
| JOAO MALUF JUNIOR | Não conhecido |
| PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não conhecido |
| EDUARDO SOARES DE MELO | Não conhecido |
| JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não conhecido |
| INACIO KAZUO YOKOYAMA | Não conhecido |
| ALBERTO PODGAEC | Não conhecido |

sentido de que as acusações referentes ao creditamento indevido do imposto e ao recebimento de mercadorias acompanhadas de documentos fiscais declarados inidôneos decorrem da mesma situação fática.

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|--|---|----------|------------|------------|--|------------------------------------|--|---|---|--|
| | | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Não conhecido | | | |
| 4099216-0 | PROCTER & GAMBLE INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 10/03/2020 | 11/03/2020 | Câmara Superior | : MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Conhecido parcialmente e provido parcialmente. | Não conhecido nesse ponto. Não há nulidade. | Não há se falar de aplicação do princípio da consunção, isso porque ausente seu pressuposto fático para tanto, pois do exame da acusação identifica-se que a exigência fiscal veiculada pelo item II.3. do AIIM exordial debruça-se em operações diversas das contempladas por seu item I.1., veiculando-se, inclusive, por demonstrativo fiscal próprio e dissociado (relacionado ao bem "pallet") | Não aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ (Presidente) | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | ROGERIO DANTAS | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | DANIELA GONÇALVES NOGUEIRA | Não conhecido | | | | |

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|------------------|--|--|
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não conhecido | | |
| | | | | | | MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA | Não conhecido | | |
| | | | | | | RUBENS DE OLIVEIRA NEVES | Não conhecido | | |
| | | | | | | CACILDA PEIXOTO | Não conhecido | | |
| | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não conhecido | | |
| | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Não conhecido | | |
| | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não conhecido | | |
| | | | | | | CÉSAR EDUARDO TEMER ZALAF | Não conhecido | | |
| | | | | | | CARLOS AFONSO DELLA MONICA | Não conhecido | | |
| | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não conhecido | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|-----------------------|---|----------|------------|------------|-----------------|--------------------------------------|-------------|-------------|--|--|
| | | | | | | | MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA | Impedido | | | |
| 4034222-0 | SP RIATLA PAPEIS LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 29/11/2018 | 29/11/2018 | Câmara Superior | TATIANA MARTINES | Não provido | Há nulidade | É pacífico o entendimento desta Câmara Superior no sentido de que deve haver a aplicação do princípio da consunção nos casos de crédito indevido do ICMS e recebimento de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais hábeis. Nestas situações, a primeira infração absorve a segunda (vide acórdãos proclamados nos AIIM's 3072808-3, 3145819-1, 4026042-2, 4026478-6 e4006415-3, dentre outros). | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | | RODRIGO PANSANATO OSADA | Não provido | | | |
| | | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Não provido | | | |
| | | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Não provido | | | |
| | | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não provido | | | |
| | | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não provido | | | |
| | | | | | | | DANIELA GONÇALVES NOGUEIRA | Não provido | | | |
| | | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não provido | | | |
| | | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não provido | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-------------|-----------------------------|---|----------|------------|------------|---------------------------|--|-------------|-------------|--|--|
| | | | | | | | ROGERIO DANTAS | Não provido | | | |
| | | | | | | | WALTER CARVALHO MULATO DE BRITTO | Não provido | | | |
| | | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não provido | | | |
| | | | | | | | JOAO MALUF JUNIOR | Não provido | | | |
| | | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não provido | | | |
| | | | | | | | NICODEMOS VICTOR DANTAS DA CUNHA | Não provido | | | |
| | | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Não provido | | | |
| 3.148.625-3 | M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 11/07/2019 | 12/07/2019 | Câmara Superior | AUGUSTO TOSCANO | Não provido | Há nulidade | O entendimento majoritário desta corte administrativa é no sentido impeditivo da dupla penalização, no caso a absorção da penalidade de menor potencial lesivo pela penalidade mais gravosa. | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não provido | | | | |
| | | | | | | MARIA AUGUSTA SANCHES | Não provido | | | | |

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|-------------|--|--|
| | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não provido | | |
| | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Impedido | | |
| | | | | | | CACILDA PEIXOTO | Não provido | | |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDIM CRUZ | Não provido | | |
| | | | | | | RAFAEL TADEY AYRES | Não provido | | |
| | | | | | | JOSI ORIVALDO PERES | Não provido | | |
| | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não provido | | |
| | | | | | | MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS | Não provido | | |
| | | | | | | MARA CARAMICO | Não provido | | |
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não provido | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|---|----------|------------|------------|--|--|-------------|-------------|--|--|
| | | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não provido | | | |
| | | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não provido | | | |
| | | | | | | | JOSI ROSETTO | Não provido | | | |
| 4031655-5 | GLOBAL STAMP - MÁQUINAS ESPECIAIS, ESTAMPARIA E USINAGEM LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 09/08/2018 | 10/08/2018 | Câmara Superior | INACIO KAZUO YOKOYAMA | Não provido | Há nulidade | As infrações imputadas decorreram do mesmo ato do contribuinte, qual seja, da não apresentação dos documentos exigidos pelo Fisco, assim, ele não deve ser penalizado mais de uma vez. | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não provido | | | | |
| | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Não provido | | | | |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Não provido | | | | |
| | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não provido | | | | |
| | | | | | | RODRIGO PANSANATO OSADA | Não provido | | | | |

| | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|-------------|--|--|
| | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não provido | | |
| | | | | | CACILDA PEIXOTO | Não provido | | |
| | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não provido | | |
| | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não provido | | |
| | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não provido | | |
| | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Não provido | | |
| | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não provido | | |
| | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não provido | | |
| | | | | | JOAO MALUF JUNIOR | Não provido | | |
| | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Impedido | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|------------------------|---|----------|------------|------------|-----------------|----------------------------------|---|-------------|---|--|
| 4116959-1 | DROGARIA SÃO PAULO S.A | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 02/09/2021 | 03/09/2021 | Câmara Superior | ITALO COSTA SIMONATO | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | Há nulidade | A não comprovação do cálculo para a obtenção do valor creditado na GIA (comprovação esta que se daria através de demonstrativos e planilhas) é fundamento acusatório do item I.1 – ainda que não o único –, resta evidenciado que a acusação do item II.2, de deixar de prestar as informações solicitadas pela fiscalização (de menor potencial lesivo, frise-se) deve ser, por aquela primeira, absorvida | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | | VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | | |
| | | | | | | | ISABEL CRISTINA OMIL LUCIANO | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | | |
| | | | | | | | ROGERIO DANTAS | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | | |
| | | | | | | | MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | | |

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | MARIA AUGUSTA SANCHES | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | |
| | | | | | | CARLOS AFONSO DELLA MONICA | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | |
| | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | |
| | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | |
| | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido | | |

| | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|---|--|
| | | | | | | MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido |
| | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido |
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ (Presidente) | Resp (CONTRIB): Não Conhecido. Resp (FAZENDA): Não Provido |
| | | | | | | CÉSAR EDUARDO TEMER ZALAF | Resp (FAZENDA): Não Provido |
| | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Resp (FAZENDA): Não Provido |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|--|----------|------------|------------|--------------------|---|------------------|-------------|---|--|
| 4032623-8 | ALUFORCE INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 15/10/2019 | 16/10/2019 | Câmara Superior | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não conhecido | Há nulidade | O item I.1 do Auto tem por objeto a emissão de documentos fiscais na saída de mercadorias, consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento destinatário, uma vez que o suposto destinatário apresentava a situação constante do CADESP de NULO, por simulação do estabelecimento para o qual foi obtida a inscrição estadual. O Auto de Infração foi lavrado quanto ao item I.1, em decorrência da falta de comprovação da efetiva realização das operações pelo contribuinte, embora notificado para tanto. O item II.2, por sua vez, consiste na falta de prestação das informações necessárias para a confirmação das operações de saída com o contribuinte destinatário das mercadorias, conforme o item I.1 do AIIM. Resta cristalino que a conduta infracional | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | | RODRIGO PANSANATO OSADA | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | MARIA AUGUSTA SANCHES | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | ALEXANDRE DOS SANTOS DIAS | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | ROGERIO DANTAS | Não conhecido | | | |
| | | | | | | | ISABEL CRISTINA OMIL LUCIANO | Não conhecido | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|--|---|----------|------------|------------|-----------------------------------|-----------------------------------|---------------|--|---|--|
| | | | | | | | MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS | Não conhecido | apontada no item II.2 foi absorvida por aquela objeto do item I.1, ou seja, a sonegação das informações demandadas pelo Fisco contribuiu para a verificação da ocorrência da infração contida no item I.1. | | |
| | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | JOAO MALUF JUNIOR | Não conhecido | | | | |
| | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Impedido | | | | |
| 4074303-2 | FARITECH - COMERCIO DE PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Especial | 26/10/2017 | 27/10/2017 | Câmara Superior | INACIO KAZUO YOKOYAMA | Não provido | Há nulidade | <p>Observa-se que a própria descrição do tipo acusatório do item 1 contém a descrição do tipo acusatório do item 2 do AIIM, o que demonstra que as respectivas condutas não são autônomas.</p> <p>Destarte a acusação do item 2, infração de natureza formal, é absorvida pela acusação</p> | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | ALBERTO PODGAEC | Não provido | | | | |
| | | | | | | EDISON AURÉLIO CORAZZA | Não provido | | | | |
| | | | | | | KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM | Não provido | | | | |

| | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|-----------------------------------|-------------|---|
| | | | | | | CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA | Não provido | do item 1 do AIIM, infração de natureza material. |
| | | | | | | FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ | Não provido | |
| | | | | | | GIANPAULO CAMILO DRINGOLI | Não provido | |
| | | | | | | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR | Não provido | |
| | | | | | | RODRIGO PANSANATO OSADA | Não provido | |
| | | | | | | EDUARDO SOARES DE MELO | Não provido | |
| | | | | | | JOAO MALUF JUNIOR | Não provido | |
| | | | | | | PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR | Não provido | |
| | | | | | | AUGUSTO TOSCANO | Não provido | |
| | | | | | | JOÃO CARLOS CSILLAG | Não provido | |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|--|---|-----------|------------|------------|---------------------------------|---|--|-----------------|---|--|
| | | | | | | | OSWALDO FARIA DE PAULA NETO (Presidente) | Não provido | | | |
| | | | | | | | MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES | Impedido | | | |
| 4125520-3 | TRANSPORTADORA AMERICANA LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Ordinário | 15/03/2022 | 16/03/2022 | 2ª Câmara | JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR (Presidente) | ORDINÁRIO: Conhecido parcial. Não Provido. DE OFÍCIO: Não Provido. | Há nulidade | A multa fiscal pelo descumprimento de obrigação instrumental deve ser absorvida, prevalecendo apenas a penalidade mais gravosa, qual seja, a penalidade que exige o recolhimento do imposto, sem ficar restrito às hipóteses do artigo 85, parágrafo 5o, da Lei 6374/89 c.c. o artigo 527, parágrafos 3o e 5o, do RICMS/00. | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | DOUGLAS KAKAZU KUSHIYAMA | ORDINÁRIO: Conhecido parcial. Não Provido. DE OFÍCIO: Não Provido. | | | | |
| | | | | | | MARIA ALICE FORMIGONI SMOLARSKY | ORDINÁRIO: Conhecido parcial. Não Provido. DE OFÍCIO: Parcialmente Provido. | | | | |
| | | | | | | FLAVIO JOSÉ SANCHES ARANTES | ORDINÁRIO: Conhecido parcial. Não Provido. DE OFÍCIO: Parcialmente Provido. | | | | |
| 4124663-9 | EBN COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Ordinário | 03/03/2022 | 04/03/2022 | 6ª Câmara | JOÃO CARLOS CSILLAG | ORDINÁRIO: Parcialmente Provido. DE OFÍCIO: | Não há nulidade | Prejudicado o pleito de aplicação da teoria da absorção do item II.2 pelo item I.1, sendo, | Não aplicável o princípio da consunção/absorção. |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------|---|---|-----------|------------|------------|--------------------------------------|---------------------------------------|--|-------------|---|--|
| | | | | | | | | Parcialmente Provido. | | pois, pressuposto lógico que a infração mais gravosa que absorveria a infração menos gravosa exista no plano jurídico. Mantido o cancelamento do item I.1, inaplicável a absorção de uma acusação fiscal por outra. No entanto, se vencido quanto ao cancelamento do item I.1, convirjo em entendimento quanto ao exposto no voto de relatoria, de modo a acolher o pleito de aplicação do princípio da consunção do item II.2 pelo item I.1, pelas razões já minuciosamente expostas pelo Relator, cancelando-se aquela tida como infração meio (item II.2). | |
| | | | | | | | JOAO MARCELO VASCONCELLOS DE OLIVEIRA | ORDINÁRIO: Parcialmente Provido. DE OFÍCIO: Parcialmente Provido. | | | |
| | | | | | | | ITALO COSTA SIMONATO | ORDINÁRIO: Não provido. DE OFÍCIO: Parcialmente Provido. | | | |
| | | | | | | | PAULO SCHMIDT PIMENTEL (Presidente) | ORDINÁRIO: Não provido. DE OFÍCIO: Parcialmente Provido. | | | |
| 4124663-0 | LUMIAR HEALTH BUILDERS EQUIPAMENTOS HOSPITALARES LTDA | Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades | Ordinário | 16/02/2022 | 17/02/2022 | 4ª Câmara | ARGOS MAGNO DE PAULA GREGORIO | Parcialmente provido | Há nulidade | Quando verificada uma ou mais infrações ocorridas unicamente como meio ou fase necessária para a consecução de qualquer ilícito tributário, ou mesmo quando se resumirem em condutas anteriores ou posteriores de tal ilícito, | Aplicável o princípio da consunção/absorção. |
| | | | | | | FLAVIO NASCIBEM DE FREITAS | Parcialmente provido | | | | |
| | | | | | | MARIA HELENA TAVARES DE PINHO TINOCO | Parcialmente provido | | | | |

| | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|------------------------|-------------------------|---|
| | | | | | | SOARES (Presidente) | | estando a este intrinsecamente ligadas, o agente terá incorrido apenas na infração mais grave. |
| | | | | | | RAPHAEL ZULLI NETO | Parcialmente provido | As multas exigidas frente ao descumprimento de obrigação instrumental devem ser absorvidas, prevalecendo apenas as penalidades que exigem o recolhimento do imposto, sem ficar restrito às hipóteses do artigo 85, parágrafo 5o, da Lei 6374/89 c.c. o artigo 527, parágrafos 3o e 5º, do RICMS/00. |