



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

**Registro: 2013.0000284582**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 0001996-05.2009.8.26.0459, da Comarca de Pitangueiras, em que é apelante/apelado FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado/apelante PITANGUEIRAS AÇUCAR E ALCOOL LTDA..

**ACORDAM**, em 3ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "DÁ-SE PROVIMENTO AO RECURSO DE PITANGUEIRAS AÇUCAR E ÁLCOOL LTDA E PREJUDICADO O RECURSO DA FAZENDA DO ESTADO", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores ANTONIO CARLOS MALHEIROS (Presidente) e RONALDO ANDRADE.

São Paulo, 14 de maio de 2013.

**Marrey Uint**  
**RELATOR**  
Assinatura Eletrônica

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Voto nº 18.243

Apelação Cível nº 0001996-05.2009.8.26.0459

Comarca :PITANGUEIRAS

Apelante(s) :FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Apelado(s) :PITANGUEIRAS AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

Apelação Cível - Embargos à execução fiscal - ICMS - Venda interestadual de álcool etílico hidratado carburante (A.E.H.C.) - Operação interestadual - Operação de venda com cláusula FOB - Comprador retira o produto junto ao fornecedor, que não tinha como saber que a real intenção daquele era desviar a mercadoria para outro estabelecimento diverso do constante da nota fiscal - Tendo a embargante recolhido o ICMS com base na alíquota interestadual, cumpriu devidamente sua obrigação tributária. Dá-se provimento ao recurso de Pitangueiras Açúcar e Álcool Ltda e prejudicado o recurso da Fazenda do Estado.

Trata-se de embargos à execução interposto por Pitangueiras Açúcar e Álcool Ltda., sustentando em síntese:

a) nulidade do auto de infração por ofensa ao princípio da tipicidade fechada; b) nulidade do processo administrativo por violação ao artigo 40, §4º da Lei nº 10.491/2001 e ao Estatuto da OAB; c) nulidade da certidão da dívida ativa; d) insuficiência de provas e improcedência da infração descrita no AIIIM; e) ocorrência das operações com a empresa destinatária, como o diferimento do imposto e boa fé da embargante; f) inconstitucionalidade da multa em razão de sua natureza confiscatória; g) impossibilidade da atualização do débito pela taxa Selic. Pediu a procedência dos embargos.

A r. sentença (fls. 1171/1174) prolatada pelo



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

mm. Juiz de Direito Gustavo Muller Lorenzato julgou parcialmente procedente o pedido, para que a correção do débito seja calculada conforme a tabela prática do Tribunal de Justiça, acrescidas de juros moratórios de 1% ao mês, sob a justificativa de que a taxa Selic não foi criada para finalidade tributária.

Diante da sucumbência recíproca, determinou que as custas e despesas processuais fossem rateadas entre as partes, compensando-se os honorários advocatícios.

Pitangueiras Açúcar e Alcool Ltda. embargou de declaração, os quais restaram rejeitados, sob a alegação de haver omissão na sentença (fls. 1180/1182).

A Fazenda do Estado apela (fls. 1187/1198) requerendo a parcial reforma da sentença em relação à substituição da taxa Selic pela prevista no artigo 161, §1º do Código Tributário Nacional.

Por seu turno, a executada também apresentou recurso de apelação às fls. 1205/1215v, contra a r. sentença que declarou improcedentes os embargos à execução, mantendo a penhora já efetivada, e determinando o prosseguimento da execução.

Os recursos foram recebidos em seus regulares efeitos (fls. 1221), e as contrarrazões foram apresentadas às fls. 1223/1225, e 1228/1240.

É o relatório.

Inicialmente, afasta-se a alegação de nulidade



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

do processo administrativo por suposta violação ao Estatuto da Ordem do Advogados do Brasil – OAB.

O Tribunal de Impostos e Taxas – TIT, criado pelo Decreto nº 7.184 de 5/06/1935, de composição paritária, está vinculado à Coordenadoria de Administração Tributária (CAT) da Secretaria da Fazenda de São Paulo, e é um órgão de julgamento de processos administrativos para a solução de conflitos tributários entre contribuintes e a Fazenda Pública.

Dispõe a Lei Estadual nº 10.941/2001:

Artigo 7º - O Tribunal compõe-se de:

I - Presidência e Vice-Presidência;

II - Câmaras Julgadoras;

III - Representação Fiscal;

IV - Secretaria.

Artigo 8º - O Presidente e o Vice-Presidente do Tribunal serão designados pelo Secretário da Fazenda, dentre os juízes.

Artigo 9º - O Tribunal será constituído de 4 (quatro) Câmaras Efetivas, compostas cada uma delas de 6 (seis) juízes, sendo 3 (três) representantes dos contribuintes e 3 (três) funcionários.

§1º - Quando a necessidade dos serviços o exigir, poderão ser instaladas Câmaras Suplementares e ainda, em casos excepcionais, Câmaras Especiais.

§2º - Todas as Câmaras terão igual competência.

Artigo 10 - Os juízes-contribuintes, em número de 12 (doze), portadores de título universitário, reconhecidamente especializados em matéria tributária, serão nomeados pelo Governador do Estado.

Parágrafo único - Para os fins deste artigo serão apresentadas pelas principais entidades de classe, com



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

sede na Capital, listas contendo o mínimo de 48 (quarenta e oito) nomes.

Artigo 11 - Os juízes-funcionários, em número de 12 (doze), de preferência portadores de título universitário, serão nomeados pelo Governador do Estado, dentre os funcionários da Secretaria da Fazenda e Procuradores do Estado, especializados em questões tributárias, indicados pelo Secretário da Fazenda.

Parágrafo único - O número de Procuradores do Estado, a que se refere este artigo, escolhidos dentre os lotados na Consultoria Jurídica da Secretaria da Fazenda e na Procuradoria Fiscal do Estado, não excederá de 1/6 (um sexto) do número total dos juízes-funcionários.

Artigo 12 - Os juízes serão substituídos em seus eventuais impedimentos por suplentes, em igual número aos fixados nos artigos 10 e 11, nomeados nas mesmas condições pelo Governador do Estado.

Artigo 13 - O mandato dos juízes referidos nos artigos 10 a 12 será de 3 (três) anos, iniciando-se em 1º de janeiro e terminando em 31 de dezembro do ano correspondente ao término do mandato.

§1º - As nomeações dos juízes deverão processar-se antes do término do mandato anterior, sendo permitida a recondução.

§2º - Se ocorrer a vaga antes de expirado o mandato, o juiz suplente o exercerá pelo restante do prazo. (*g.n.*)

Verifica-se que a função assumida pelos julgadores do Tribunal de Impostos e Taxas é transitória, tratando-se de função de livre nomeação, sem a exigência de concurso público, a restrição que lhe deve ser imposta é o seu licenciamento, nos termos do art. 12, II do Estatuto da OAB, restrição essa que impossibilita a categoria dos advogados de exercer a advocacia enquanto ocupar cargo incompatível com o exercício daquela.

Consta dos autos que, entre julho e novembro



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

de 2011, a empresa Pitangueiras Açúcar e Álcool Ltda. promoveu operações de saídas de mercadorias tributadas (álcool etílico hidratado carburante), no valor de R\$3.269.560,84, e que, de acordo com os documentos fiscais, a mercadoria tinha como destino a Petronova Distribuidora de Petróleo Ltda. localizada em Salvador – BA, incidindo imposto à alíquota de 7%, por tratar-se de operação interestadual.

Sustenta Pitangueiras Açúcar e Álcool Ltda a nulidade da sentença, sob o argumento de cerceamento de defesa por parte do Juízo “a quo” por não realizar a prova pericial requerida inicialmente.

Sem razão, contudo, haja vista que a causa versa sobre questões apenas de direito (inciso I do artigo 330 do CPC), ou de direito e de fato, mas não havendo mais necessidade de produção de provas (inciso II, segunda parte), ou, na hipótese de revelia (inciso II), o magistrado deve proceder ao julgamento antecipado da lide.

Vale ressaltar que o destinatário da prova é o Juiz, pois a ele compete formar o livre convencimento motivado a fim de dar a prestação jurisdicional.

Daí que o artigo 130 do Código de Processo Civil dispõe:

"Caberá ao JUIZ, de ofício ou a requerimento da parte, determinar as provas necessárias à instrução do processo, indeferindo as diligências inúteis ou meramente protelatórias".

Assim, não há que se cogitar o cerceamento



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

de defesa, motivo pelo qual se afasta a tese suscitada pela embargante.

Passa-se à análise do mérito.

A questão de fundo diz respeito à falta de pagamento de ICMS referente à diferença de alíquota entre a operação interestadual (7%) e interna (25%), em razão da não comprovação de que as mercadorias foram entregues no destinatário indicado nos documentos fiscais.

Pois bem, Os extratos de movimentação bancária e comprovantes de depósito juntados por Pitangueiras Açúcar e Alcool Ltda. às fls. 93/130 demonstram a efetividade das operações comerciais, e há que notar que houve a emissão válida das notas fiscais entre julho/2001 e novembro/2001 (fls. 377/545).

Em que pese posicionamento em contrário, não há evidências da existência de conluio/simulação entre a embargante e a adquirente com intenção de fraudar a operação de compra e venda interestadual de álcool etílico hidratado carburante, o que motiva esta Relatoria a reconhecer a boa-fé da ora embargante.

Da análise dos elementos probatórios colacionados aos autos, a embargante não tinha ciência da intenção do comprador em desviar a mercadoria para outro estabelecimento diverso daquele constante da nota fiscal, Portanto não há que se falar em simulação ou conluio, pois o negócio jurídico efetivamente ocorreu e a ora embargante entregou a mercadoria que seria transportada para o

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

estabelecimento contratante, ou seja, seria remetida a outro Estado, descrita na nota fiscal, e nessas condições entregou-a ao transportador conforme as ordens de carregamento às fls. 132/290.

Sob a cláusula FOB (frete por conta do destinatário), o comprador recebe a mercadoria e, a partir deste momento, o vendedor não mais tem controle ou responsabilidade sobre sua destinação, ou qualquer outra ocorrência sobre a mercadoria.

A cláusula FOB é condição mercantil, instituto de direito privado que não pode ser alterado por lei tributária (artigo 110 do CTN).

A realização de contrato de compra e venda com a inclusão da cláusula FOB se dá com a saída da mercadoria que pode ser pela retirada pelo comprador ou transportador do estabelecimento do vendedor ou em outro local contratado, obrigando-se o adquirente pelo transporte ou destinação da mercadoria.

O artigo 116 I do CTN dispõe que se considera ocorrido o fato gerador quando "tratando-se de situação de fato, desde que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios".

Ou seja, a Pitangueiras Açúcar e Alcool Ltda. é contribuinte do ICMS (artigo 121, I do CTN) por operação interestadual, pois, conforme o Professor Sacha Calmon, é a este fato que o vendedor está "ligado", atribuindo-lhe "textura e



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

especificidade" ("Teoria Geral do Tributo, da Interpretação e da Exoneração Tributária", São Paulo, Dialética, 2003, p. 96).

Nesse sentido o ensinamento de Luciano Amaro ("Direito Tributário Brasileiro", 11ª. Edição, São Paulo, Saraiva, 2005, p. 302 e 312):

"Ao falar em relação pessoal, o que se pretendeu foi sublinhar a presença do contribuinte na situação que constitui o fato gerador. Ele deve participar pessoalmente do acontecimento fático que realiza o fato gerador.

(...)

Ademais, quer o Código que essa relação seja direta. Em linguagem figurada, podemos dizer que o contribuinte há de ser o personagem de relevo no acontecimento, o personagem principal, e não mero coadjuvante."

"(...) o ônus do tributo não pode ser deslocado arbitrariamente pela lei para qualquer pessoa (como responsável por substituição, por solidariedade ou por subsidiariedade), ainda que vinculada ao fato gerador, se essa pessoa não puder agir no sentido de evitar esse ônus nem tiver como diligenciar no sentido de que o tributo seja recolhido à conta do indivíduo que, dado o fato gerador seria elegível como contribuinte."

Tendo a embargante recolhido o ICMS com base na alíquota interestadual, cumpriu devidamente sua obrigação tributária.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. QUEBRA DO DIFERIMENTO. COMPRADOR IRREGULAR. VENDEDOR DE BOA-FÉ. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. NÃO-OCORRÊNCIA.

1. A responsabilidade pela prática de infração tributária, malgrado o disposto no art. 136 do CTN, deve ser analisada



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

com temperamentos, sobretudo quando não resta comprovado que a conduta do vendedor encontrava-se inquinada de má-fé. Em hipótese como tais, tem emprego o disposto no art. 137 do CTN, que consagra a responsabilidade subjetiva. Precedentes.

2. Recurso especial de Rui Claret de Carvalho Gonçalves provido e recurso especial da Fazenda Nacional improvido.

Recurso Especial nº 471.894/SP, Relator Ministro João Otávio de Noronha, julgado em 23/05/2006.

Ora, a venda se reputa perfeita e acabada mediante o pagamento do preço avençado e da retirada da mercadoria na porta do estabelecimento vendedor.

Não há nos autos elementos que indiquem má-fé da embargante que efetuou pesquisa junto aos órgãos estaduais para averiguar o funcionamento da empresa com quem comercializou, bem como juntou as notas fiscais, comprovantes de pagamentos, ordens de carregamento, etc.

Se houve desvio de mercadoria, o fato é irrelevante para a aferição da obrigação tributária que o vendedor deve adimplir, pois, no caso em comento, este participou de operação de venda interestadual e entregou a mercadoria ao preposto do comprador, responsável pelo transporte.

Por fim, mostra-se relevante mencionar que a comercialização da mercadoria ocorreu com suporte da empresa Bioagência – Agência de Fomento de Energia de Biomassa, que atua como canal de comercialização dos produtos de seus associados (fls. 297/300).

Como se vê, não pode a fiscalização impor ao



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
TERCEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

11

vendedor de boa-fé o ônus do recolhimento da diferença de alíquota.

Procedentes os embargos o AIIM deve ser anulado, extinguindo-se a execução.

Em atenção os princípios da causalidade e da sucumbência, a Fazenda do Estado deverá arcar com as custas, despesas processuais e honorários advocatícios, arbitrados em R\$40.000,00 (quarenta mil reais), nos termos dos §§ 4º e 3º, "a"; "b)" e "c)", do art. 20 do CPC, atualizados a partir deste julgamento.

Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no STJ que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (EDROMS 18205/SP, Min. Felix Fischer, DJ 08.05.2006, p. 24).

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso de Pitangueiras Açúcar e Alcool Ltda e prejudicado o recurso da Fazenda do Estado.

MARREY UINT  
Relator