



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
12	5011996-5	2023	5011996-5	SÉTIMA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO ORDINÁRIO RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA MARELLI COFAP DO BRASIL LTDA.
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	HENRIQUE FERNANDO MELLO
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: HENRIQUE FERNANDO MELLO

Ementa:

ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EM DECORRÊNCIA DE REGIME ESPECIAL DE OFÍCIO APLICADO A FORNECEDOR PARA NÃO PERMITIR O DESTAQUE DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDA. REGIME ESPECIAL DE OFÍCIO QUE NÃO PRODUZIU EFEITOS EM RAZÃO DE DECISÃO JUDICIAL LIMINAR. EFEITOS DA LIMINAR PRESERVADOS ATÉ O TRÂNSITO EM JULGADO DO PROCESSO, SEM CASSAÇÃO, POR EXPRESSA DETERMINAÇÃO DA SENTENÇA DENEGATÓRIA DE SEGURANÇA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 405, DO STF. AUSÊNCIA DE INFRAÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. SUSPENSÃO DO REGIME DE OFÍCIO PARA PARTE DO PERÍODO FISCALIZADO INFORMADA INTEMPESTIVAMENTE PELO CONTRIBUINTE NOS AUTOS. DECISÃO DO PRÓPRIO ESTADO DE SÃO PAULO QUE DEVE PREVALECER. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO. DADO PROVIMENTO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO.

Relatório e Voto:

Relatório

1. Trata-se de Recurso Ordinário interposto às fls. 4016/4077 e de Recurso de Ofício interposto às fls. 4004, em razão do teor da r. decisão de fls. 3986/4005 que julgou parcialmente procedente o AIIM 5.011.996-5, lavrado em face de MARELLI COFAP DO BRASIL LTDA.

2. O AIIM mencionado contém acusação de creditamento indevido de ICMS por ter, a autuada, se aproveitado de montante destacado em documentos fiscais emitidos por fornecedor que estaria sujeito a regime de ofício que o impediria de realizar referidos destaques e, conseqüentemente, impediria os

adquirentes de se creditarem do ICMS incidente nas operações de aquisição. O item acusatório está assim redigido:

“I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO

1. Creditou-se indevidamente do ICMS no montante de R\$ 10.047.533,07 (dez milhões e quarenta e sete mil e quinhentos e trinta e três reais e sete centavos) nas datas e valores especificados no demonstrativo anexo, através da escrituração no seu livro Registro de Entradas da EFD de notas fiscais emitidas com destaque indevido de ICMS. Constatou-se que as notas fiscais relacionadas no demonstrativo em anexo foram emitidas pelo fornecedor LIMER STAMP ESTAMPARIA, FERRAMENTARIA E USINAGEM LTDA - CNPJ 03.498.281/0001-42, com destaque indevido de ICMS. Afinal, a LIMER STAMP estava, a partir de 01/11/2018, submetida ao Regime Especial disposto nos autos do Expediente GDOC 22571-636713/2018. Esse Regime Especial vedou o destaque do valor do imposto nos documentos fiscais emitidos nas operações de saída de mercadorias para destinatários situados dentro do Estado de São Paulo, relativos à venda de produção do estabelecimento, ou ainda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiro destinadas a contribuinte do ICMS, não dando ao adquirente das mercadorias direito a creditar-se de qualquer valor a título de ICMS naquelas operações, de Notas Fiscais referentes a operações diferidas, conforme legislação vigente.

INFRINGÊNCIA: Arts. 59, 61, 250-A e 432 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00), Regime Especial Ex-Officio DRT/05 nº 22571-636713/2018 c/c Notificação nº IC/N/OAC/000065678/2018.

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "j", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.”

3. A contribuinte, como bem resumido pela d. Representação Fiscal no parecer em contrarrazões ao Recurso Ordinário, traz em recurso os seguintes argumentos:

- a) Que a 6ª Câmara Julgadora do Tribunal de Impostos e Taxas – TIT (AIIM 4149565) teria cancelado a autuação contra a Limer Stamp, por emissão das notas fiscais com destaque do ICMS, o que levaria ao cancelamento do presente auto de infração;
- b) Que teria reiteradamente saldo credor de ICMS, obtidos a partir das aquisições internas e importação de insumos e produtos superiores ao montante a ser recolhido nas vendas de mercadorias, e dessa forma a conta gráfica da empresa deveria ser recomposta pelo Fisco;
- c) Que teria direito ao crédito do ICMS sobre a ótica da regra-matriz de incidência do ICMS, nos termos das decisões do TIT, TJSP e do STJ, pois a autuada seria credora do Poder Público, detentora do direito subjetivo de pagar apenas a diferença apurada entre seus créditos e débitos;
- d) **Que o cerne da questão a ser enfrentado pelo TIT consistiria em saber se o Regime Especial de Ofício atribuído à Limer Stamp estava ou não vigente na época dos créditos;**
- e) **Que, no entendimento da recorrente, os efeitos do regime especial aplicados à Limer Stamp**

estariam suspensos até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança impetrado por aquela empresa;

- f) Que o TIT teria o entendimento, no julgamento do AIIM 4.149.565-2, de que a Sumula 405 do STF não teria efeitos no presente caso, pois a decisão em favor da Limer Stamp suspendeu os efeitos do ato administrativo de imposição do regime especial até decisão final do mandado de segurança;
- g) Que não poderiam ser glosados os créditos da recorrente, pois independentemente do status do regime especial aplicado de ofício à Limer Stamp, e, tendo em vista a aparente regularidade das operações autuadas e a boa-fé da recorrente;
- h) Que as operações autuadas estariam amparadas por documentos fiscais que, por trazerem/informarem ICMS cobrado/destacado, gerariam o direito ao crédito do imposto, nos termos do art. 61 do RICMS/SP e da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça;
- i) Que a Sumula 509 do STJ aduz que o contribuinte de boa-fé teria direito de manter os créditos de ICMS em relação a notas fiscais inidôneas;
- j) Que somente quem deu causa à ação é quem deveria responder por suas consequências, sendo impossível o Fisco imputar à recorrente a prática de infração;
- k) Que, subsidiariamente, ao menos as operações realizadas até o julgamento do STJ (14/01/2021) devem ser consideradas legítimas e geradoras de crédito de ICMS, o que deve levar ao cancelamento ao menos parcial do AIIM;
- l) Que seja reconhecida a aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN;
- m) Que a penalidade seja cancelada em razão da existência de dúvidas quanto à natureza ou às circunstâncias materiais da infração imputada à recorrente, nos termos do artigo 112, II, do CTN;
- n) Que a multa aplicada seja reduzida ou relevada nos termos do artigo 527-A do RICMS;
- o) Que a multa aplicada seria confiscatória.
- p) Que a atualização da base de cálculo das multas aplicadas seria ilegal.

4. Parecer em contrarrazões da D. Representação Fiscal às fls. 4091/4108, rechaçando todos os argumentos da recorrente.

5. Parecer em razões de Recurso de Ofício às fls. 4009/4012, alegando que a decisão recorrida deve ser reformada para restabelecer integralmente o AIIM, tendo em vista que as informações sobre as quais se baseou para cancelar parte do Auto teriam sido trazidas intempestivamente aos autos pelo contribuinte.

6. Contrarrazões ao Recurso de Ofício apresentado pela autuada às fls. 4079/4085, rechaçando os

argumentos da d. Representação Fiscal.

7. É o relatório. Passo ao voto.

VOTO

Quanto ao Recurso Ordinário

8. O AIIM 5.011.996-5 merece ser integralmente cancelado.

9. A empresa MARELLI COFAP, autuada, adquiriu mercadorias de sua fornecedora LIMER STAMP e teve contra si lavrado o AIIM sob análise por ter, teoricamente, se creditado indevidamente do ICMS destacado nos respectivos documentos fiscais.

10. O creditamento indevido decorreria do fato da LIMER STAMP estar sujeita a Regime Especial de Ofício (Expediente GDOC 22571-636713/2018), imposto pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, em razão do qual estaria impedida de destacar o valor do ICMS nas operações de saída, o que causaria, como consequência, a impossibilidade do adquirente de suas mercadorias se creditar do tributo estadual.

11. Porém, conforme consta às fls. 08/13 e 1630/2193 (entre outras), a imposição desse Regime Especial que, na prática, determinava o diferimento do ICMS incidente sobre as operações realizadas pela LIMER STAMP, não chegou a produzir efeitos no período objeto da autuação de MARELLI COFAP.

12. Isso porque a empresa LIMER STAMP impetrou Mandado de Segurança (Processo nº 1044751-77.2018.8.26.0114) e obteve decisão liminar, em 31.10.18, exarada pelo Desembargador do Tribunal de Justiça de São Paulo, Alves Braga Junior (e posteriormente confirmada pelo colegiado da 2ª Câmara de Direito Público daquele Tribunal), em sede de recurso de Agravo de Instrumento nº 2234915-

33.2018.8.26.0000, para o fim de suspender os efeitos do ato administrativo de imposição do regime especial até decisão final do processo - situação que se deu antes do início da vigência do referido Regime de Ofício.

13. É verdade que, em 25.01.19, foi exarada sentença de mérito que denegou a segurança pleiteada naquele processo (fls. 1785/1787). Mas, ao contrário do que se poderia esperar, a sentença de primeiro grau, denegatória da segurança, não cassou os efeitos da liminar concedida pelo Tribunal de Justiça de São Paulo.

14. Pelo contrário, consta da decisão a seguinte determinação:

“Isto posto, DENEGO A SEGURANÇA.

Havendo, contudo, medida liminar deferida em segunda instância, deverá esta prevalecer até o trânsito em julgado.”

15. Esse ponto da decisão denegatória da segurança, conforme se observa das fls. 1630 a 2193, não foi objeto de alteração durante o restante do andamento do processo.

16. Somente em 09.02.24, o Mandado de Segurança nº 1044751-77.2018.8.26.0114 transitou em julgado (fls. 4096). No caso, a empresa LIMER STAMP não obteve êxito em levar ao Superior Tribunal de Justiça e ao Supremo Tribunal Federal a análise do mérito da controvérsia, razão pela qual a decisão de primeira instância, que, denegando a segurança, determinou que os “efeitos do ato administrativo de imposição do regime especial” ficassem suspensos até o final do processo, foi mantida por seus próprios fundamentos.

17. Em regra, as decisões que denegam segurança em Mandados de Segurança expressam a cassação dos efeitos de liminar eventualmente concedida. Afinal, as liminares são decisões de conhecimento provisório, incompleto. Uma vez proferidas as sentenças de mérito, que são decisões de conhecimento completo, aprofundado, estas substituem as decisões liminares.

18. Essa, aliás, é a razão de ser da Súmula 405, do Supremo Tribunal Federal.

19. Porém, diga-se novamente, no caso em questão a sentença de mérito denegou a segurança, mas, manteve os efeitos da liminar concedida para suspender a imposição do regime de ofício até o trânsito em julgado do processo.

20. Não se fala, portanto, em aplicabilidade da Súmula 405, do STF, à celeuma presente no Mandado de Segurança nº 1044751-77.2018.8.26.0114.

21. Ou seja, por não ter cassado os efeitos da liminar e por não ter sido alterada em nenhum momento durante o processo, a sentença denegatória da segurança no processo impetrado por LIMER STAMP não teve o efeito de extirpar, com efeitos *ex tunc*, o quanto prescrito na decisão provisória.

22. Aquele caso, portanto, recaiu sob hipótese de exceção, situação excepcional, em que os efeitos da decisão liminar foram mantidos até a data do trânsito em julgado mesmo diante de denegação da segurança.

23. E essa situação processual excepcional traz relevantes reflexos para este caso concreto.

24. Vale destacar que não há previsão expressa na Lei nº 12016/09 (Lei do Mandado de Segurança) que proíba tal situação de acontecer. Por certo, os representantes judiciais do Estado de São Paulo naquele processo, deveriam ter buscado reverter esse ponto da decisão denegatória de segurança, evitando, assim, o esdrúxulo efeito verificado naquele caso, mas, assim, não procederam.

25. Dessa forma, do modo como vejo, o Regime Especial de Ofício da LIMER STAMP que, por reflexo, impediria o creditamento de ICMS realizado pela autuada MARELLI COFAP durante o período fiscalizado, não estava em vigor no momento das operações realizadas e, também, não passou a ter efeitos após a sentença de mérito denegatória da segurança no Processo nº 1044751-77.2018.8.26.0114, uma vez que, esta, expressamente preservou o quanto determinado pela medida liminar até o trânsito em julgado, que se deu em fevereiro de 2024.

26. Por isso, a empresa fornecedora LIMER STAMP, durante o período das operações realizadas com a MARELLI COFAP, poderia fazer incidir o ICMS-Próprio, apurando o tributo e destacando em seus documentos fiscais de saída. Por sua vez, a empresa autuada MARELLI COFAP poderia creditar-se do tributo destacado nos documentos fiscais emitidos por LIMER STAMP, não havendo que se falar em infração praticada pela empresa aqui autuada e, portanto, não havendo que se falar em creditamento

indevido.

27. Portanto, a situação de normalidade processual, que é aquela reconhecida pelo teor da Súmula 405, do STF (“Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.”), não se verificou no Mandado de Segurança nº 1044751-77.2018.8.26.0114, tendo sido mantidos os efeitos da liminar por expressa determinação da sentença denegatória da segurança.

28. A análise deste único ponto já permite, portanto, decidir pela necessidade de cancelamento do AIIM 5.011.996-5, não havendo necessidade de adentrar aos demais argumentos trazidos pelo contribuinte, que não têm capacidade de alterar a conclusão aqui lançada.

29. Importante destacar que o AIIM 4.149.565-2, lavrado contra a empresa LIMER STAMP e apontado pela ora Recorrente como tendo sido julgado pela c. 6ª Câmara Julgadora deste Tribunal no sentido de cancelamento da autuação, ainda não está resolvido definitivamente. Isso porque houve a interposição de Recurso Especial pela Fazenda, que foi levado a julgamento pela c. Câmara Superior no último dia 27.05.25, tendo sido exarado voto de relatoria da parte do i. Juiz Dr. Juliano Di Pietro (em sentido diametralmente oposto ao aqui decidido). A definição do julgamento em questão depende, ainda, de retorno de vistas requeridas pelos i. Juízes Dr. Carlos Americo Domeneghetti Badia e Dr. Alberto Podgaec.

Quanto ao Recurso de Ofício

30. No que se refere ao Recurso de Ofício, o que se argumenta é que a decisão de primeira instância administrativa não poderia ter cancelado parcialmente o AIIM 5.011.996-5, mais especificamente os subitens 1.47, 1.48 e 1.49 do DDF – Demonstrativo do Débito Fiscal, uma vez que a informação de que citado Regime Especial de Ofício foi suspenso pela DICAR (Diretoria de Cobrança e Arrecadação) em 22.11.22 (com efeitos para 01.10.22) foi trazida aos autos pelo contribuinte intempestivamente.

31. Ainda que este voto não fosse pelo total cancelamento do AIIM sob análise, não seria possível acatar os argumentos trazidos em Razões de Recurso de Ofício pela d. Representação Fiscal.

32. Isso porque, independentemente do momento da chegada das informações a estes autos, fato é que o próprio Estado de São Paulo, através da DICAR, suspendeu o Regime de Ofício imposto à fornecedora da

atuada. Essa suspensão abrangeu período objeto de levantamento pela Autoridade Fiscal para lavratura do AIIM 5.011.996-5 (outubro, novembro e dezembro de 2022). Por isso, permitir a produção de efeitos do Regime de Ofício para referidos meses seria afrontar determinação do próprio Estado que, por qualquer razão que seja, decidiu não aplicar mais o Regime Especial de Ofício contra a empresa LIMER STAMP.

33. Não merece reforma, nesse ponto, a decisão recorrida e, por isso, ao Recurso de Ofício deve ser negado provimento.

DISPOSITIVO

34. Diante de todo o exposto, conheço dos Recursos Ordinário e de Ofício. Nego provimento a este último e dou provimento ao primeiro para reformar a decisão recorrida e determinar o cancelamento do AIIM 5.011.996-5.

São Paulo, sessão virtual.

Henrique Mello

Ementa:

ICMS – (Item 1) Apropriação indevida de créditos do ICMS, através da escrituração no seu livro Registro de Entradas da EFD de notas fiscais emitidas com destaque indevido do imposto. A liminar em Mandado de Segurança produz efeitos para o futuro de forma provisória, mas se a decisão final for desfavorável ao impetrante, todos os efeitos da liminar são desfeitos retroativamente. A concessão de medida liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário (artigo 151, inciso IV, do CTN), mas não obsta a lavratura de auto de infração, sob pena de decadência do crédito tributário. As partes beneficiárias da medida liminar concedida de forma provisória e precária, posteriormente revogada pela sentença desfavorável definitiva, têm o dever de recompor o "status quo ante", sob pena de a Autoridade Impetrada, que acabou por se sagrar vencedora naquela lide, ser indevidamente onerada. A concessão de medida liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário (artigo 151, inciso IV, do CTN), mas não obsta a lavratura de auto de infração, sob pena de decadência do crédito tributário. Proposta de retorno dos autos ao i. Relator, para prosseguimento de julgamento, nos termos do artigo 25, parágrafo 8º, do Regimento Interno do Tribunal de Impostos e Taxas.

Relatório e Voto:

VOTO EM VISTA

1. Pedi vistas dos presentes autos para tecer algumas considerações acerca da controvérsia posta e que já foi objeto de voto apresentado pelo i. Juiz Relator Dr. HENRIQUE FERNANDO MELLO, a quem rendo as minhas sinceras homenagens.

2. Por brevidade, adoto, neste voto, o bem elaborado relatório do i. Relator, mas peço vênias para alguns realces.

Da autuação fiscal

3. A acusação fiscal objeto do auto de infração é a apropriação indevida de créditos do ICMS, através da escrituração no seu livro Registro de Entradas da EFD de notas fiscais emitidas com destaque indevido do imposto.

4. A Autoridade Fiscal relata que as notas fiscais em questão anexo foram emitidas pelo fornecedor LIMER STAMP ESTAMPARIA, FERRAMENTARIA E USINAGEM LTDA - CNPJ 03.498.281/0001-42, que estava, a partir de 01/11/2018, submetido ao Regime Especial disposto nos autos do Expediente GDOC 22571-636713/2018.

5. Referido Regime Especial teria vedado o destaque do valor do imposto nos documentos fiscais emitidos nas operações de saída de mercadorias para destinatários situados dentro do Estado de São Paulo, relativos à venda de produção do estabelecimento, ou ainda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiro destinadas a contribuinte do ICMS.

6. E, nesse cenário, haveria óbice à apropriação do imposto pelos adquirentes das mercadorias em relação àquelas operações

7. O estabelecimento autuado foi devidamente notificado pelo Fisco acerca do Regime Especial imposto à LIMER-STAMP, em 05/11/2018 (Notificação nº IC/N/OAC/000065678/2018).

Da controvérsia recursal

8. Estamos a tratar de Recurso Ordinário e de Recurso de Ofício interpostos em face de Decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o AIIM.

9. No que tange ao Recurso Ordinário, o i. Relator se posicionou pelo cancelamento da exigência fiscal, por assim entender:

“(..) em 09.02.24, o Mandado de Segurança nº 1044751-77.2018.8.26.0114 transitou em julgado (fls. 4096). No caso, a empresa LIMER STAMP não obteve êxito em levar ao Superior Tribunal de Justiça e ao Supremo Tribunal Federal a análise do mérito da controvérsia, razão pela qual a decisão de primeira instância, que, denegando a segurança, determinou que os “efeitos do ato administrativo de imposição do regime especial” ficassem suspensos até o final do processo, foi mantida por seus próprios fundamentos.

(..) no caso em questão a sentença de mérito denegou a segurança, mas, manteve os efeitos da liminar concedida para suspender a imposição do regime de ofício até o trânsito em julgado do processo.

20. Não se fala, portanto, em aplicabilidade da Súmula 405, do STF, à celeuma presente no Mandado de Segurança nº 1044751-77.2018.8.26.0114.

21. Ou seja, por não ter cassado os efeitos da liminar e por não ter sido alterada em nenhum momento durante o processo, a sentença denegatória da segurança no processo impetrado por LIMER STAMP não teve o efeito de extirpar, com efeitos ex tunc, o quanto prescrito na decisão provisória. (..)

25. Dessa forma, do modo como vejo, o Regime Especial de Ofício da LIMER STAMP que, por reflexo, impediria o creditamento de ICMS realizado pela autuada MARELLI COFAP durante o período fiscalizado, não estava em vigor no momento das operações realizadas e, também, não passou a ter efeitos após a sentença de mérito denegatória da segurança no Processo nº 1044751-77.2018.8.26.0114, uma vez que, esta, expressamente preservou o quanto determinado pela medida liminar até o trânsito em julgado, que se deu em fevereiro de 2024.

26. Por isso, a empresa fornecedora LIMER STAMP, durante o período das operações realizadas com a MARELLI COFAP, poderia fazer incidir o ICMS-Próprio, apurando o tributo e destacando em seus documentos fiscais de saída. Por sua vez, a empresa autuada MARELLI COFAP poderia creditar-se do tributo destacado nos documentos fiscais emitidos por LIMER STAMP, não havendo que se falar em infração praticada pela empresa aqui autuada e, portanto, não havendo que se falar em creditamento indevido.” (destaquei)

10. Com o devido respeito, ousou discordar do posicionamento do i. Relator, no sentido de que “por não ter cassado os efeitos da liminar e por não ter sido alterada em nenhum momento durante o processo, a sentença denegatória da segurança no processo impetrado por LIMER STAMP não teve o efeito de extirpar, com efeitos ex tunc, o quanto prescrito na decisão provisória.”

11. Isto, porque é entendimento consolidado nos Tribunais e na doutrina que, revogada a liminar em sentença definitiva, o ato administrativo revigora, recobra sua eficácia, como se nunca tivesse perdido.

12. Tal entendimento está didaticamente sintetizado no Acórdão da Primeira Turma do STJ, proferido nos EDel no REsp 642281/PR, *in verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO. PRETENSÃO DE REEXAME DE MATÉRIA DE MÉRITO. (PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ATRASO NO PAGAMENTO AO ABRIGO DE DECISÃO JUDICIAL. POSTERIOR CASSAÇÃO. EFEITOS. MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO). INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS DO ART. 535, E INCISOS, DO CPC. (...)

2. É cediço na jurisprudência que o provimento liminar, seja em sede de Mandado de Segurança, seja por via de antecipação de tutela, decorre sempre de um juízo provisório, passível de alteração a qualquer tempo, quer pelo próprio juiz prolator da decisão, quer pelo Tribunal ao qual encontra-se vinculado. A parte que o requer fica sujeita à sua cassação, devendo arcar com os consectários decorrentes do atraso ocasionado pelo deferimento da medida. Isto porque a denegação final opera efeitos ex tunc. (Precedentes:(RESP 132.616/RS, DJ 26/03/2001; RESP 205.301/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 09/10/00;RESP 7.725/SP, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ 27/06/94)

3. Deveras, a doutrina não discrepa do referido entendimento. Assim é que a sentença que nega a segurança é de caráter declaratório negativo, cujo efeito, como é cediço, retroage à data da impetração. Assim, se da liminar que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário decorreu algum efeito, com o advento da sentença denegatória não mais subsiste." Nessa vereda, pontifica Hely Lopes Meirelles, com a acuidade que o notabilizou, que "uma vez cassada a liminar ou cessada sua eficácia, voltam as coisas ao statu quo ante. Assim sendo, o direito do Poder Público fica restabelecido in totum para a execução do ato e de seus consectários, desde a data da liminar." (cf. Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, Habeas Data, 16ª edição atualizada por Arnaldo Wald, Malheiros Editores, p. 62). O escólio de Lucia Valle Figueiredo segue esse caminho ao dilucidar que "revogada a liminar, ou melhor dizendo, cassada, uma vez que revogação, quer na teoria geral do direito, quer no direito administrativo, tem sentido absolutamente diferenciado, ou, então, absorvida por sentença denegatória, volta-se ao statu quo ante. É dizer, o ato administrativo revigora, recobra sua eficácia, como se nunca tivesse perdido".(cf. Mandado de Segurança, 3ª edição, Malheiros Editores, p. 151)" (RESP 132.616/RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 26/03/2001)

4. Afigura-se correta, portanto, a incidência de multa moratória quando da denegação da ordem de segurança e conseqüente cassação da liminar anteriormente deferida, uma vez que tanto a doutrina quanto a jurisprudência desta Corte estão acordes nesse sentido.

5. O Supremo Tribunal Federal, conforme ressaltado, preconiza o mesmo entendimento no verbete n. 405, que assim dispõe: "Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária."

13. Veja-se, em síntese, o racional do referido julgado:

O provimento liminar, em sede de Mandado de Segurança, decorre sempre de um juízo **provisório**.

A parte que requer o provimento liminar fica sujeita à sua cassação, devendo arcar com os consectários decorrentes do atraso ocasionado pelo deferimento da medida. Isto porque **a denegação final opera efeitos ex tunc**.

A sentença que nega a segurança é de **caráter declaratório negativo, cujo efeito retroage à data da impetração**. Assim, se da liminar que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário decorreu algum efeito, com o advento da sentença denegatória não mais subsiste.

Uma vez cassada a liminar ou cessada sua eficácia, **voltam as coisas ao status quo ante**. Assim sendo, **o direito do Poder Público fica restabelecido in totum para a execução do ato e de seus consectários, desde a data da liminar**.

Cassada a liminar, o ato administrativo revigora, **recobra sua eficácia, como se nunca tivesse perdido**.

Súmula STF n. 405: "Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, **retroagindo os efeitos da decisão contrária**".

14. Vale também destacar o seguinte julgado da c. Câmara Superior deste Tribunal que entendeu que a cassação da liminar faz restabelecer o AIIM, como se a medida judicial nunca tivesse existido (retorno ao status quo ante), aplicando a Súmula 405 do STF, conforme ementa abaixo transcrita:

"EMENTA ICMS CRÉDITO INDEVIDO NA ENTRADA DE MERCADORIAS DE ORIGEM ESTRANGEIRA EM DECORRÊNCIA DE REMESSA INTERESTADUAL EFETUADA POR ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO PROGRAMA FUNDAP EXIGÊNCIA FISCAL CANCELADA PELA R. DECISÃO RECORRIDA AO ARGUMENTO DE EXISTÊNCIA DE MEDIDA LIMINAR PROFERIDA PELO E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 21.863-1, QUE AFASTOU A APLICAÇÃO DA PORTARIA CAT Nº 85/93 E DA RESOLUÇÃO SF Nº 52/93, IMPEDINDO A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO RECURSO ESPECIAL CONHECIDO, EIS QUE APRESENTADOS PARADIGMAS APTOS AO

COTEJO, E PROVIDO, NA ESTEIRA DE RECENTE DECISÃO DESTA C. CÂMARA SOBRE A MESMA QUESTÃO (PROCESSO DRTC-III 714105-09), QUE ENTENDEU QUE, **SOBREVINDO DECISÃO QUE CASSA A LIMINAR ANTES CONCEDIDA, DEVERÁ SER INTEGRALMENTE RESTABELECIDO O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COMO SE A MEDIDA JUDICIAL EM QUESTÃO NUNCA TIVESSE EXISTIDO ("STATUS QUO ANTE" COM EFEITO, EM 29.05.12, A MINISTRA CARMEM LÚCIA PROFERIU DECISÃO CASSANDO A LIMINAR, AO ARGUMENTO DA INVIABILIDADE DO MANDADO DE SEGURANÇA COMO INSTRUMENTO PARA A DISCUSSÃO DA MATÉRIA NELE ARGUIDA, DE MODO QUE, A DESPEITO DE QUALQUER DISCUSSÃO ENVOLVENDO OS EFEITOS DA LIMINAR, VOLTOU A TER PLENA EFICÁCIA A AUTUAÇÃO EXORDIAL APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 405 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL** RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO PARA REFORMAR A R. DECISÃO RECORRIDA, AFASTANDO A PREJUDICIAL MENCIONADA, DE MODO QUE OS AUTOS DEVERÃO RETORNAR À INSTÂNCIA "A QUO" PARA APRECIÇÃO DAS QUESTÕES DE MÉRITO OBJETO DO RECURSO ORDINÁRIO." (Processo DRTC II 511950/2007 – Câmara Superior – Sessão de 20.05.2009 Relator Dr. Alberto Podgaec) (destaquei)

15. Penso que o seguinte infográfico pode bem evidenciar o entendimento consolidado nos Tribunais Judiciais, nesse Tribunal Administrativo e na doutrina, no sentido de que a liminar em Mandado de Segurança produz efeitos para o futuro (da data da concessão em diante) de forma provisória, mas se a decisão final for desfavorável ao impetrante, todos os efeitos da liminar são desfeitos retroativamente.

Liminar em Mandado de Segurança		
Concessão	Efeitos "ex nunc"	Os efeitos da liminar se iniciam a partir do momento da sua concessão, visando resguardar o direito do impetrante <u>de forma imediata e provisória enquanto o processo tramita</u> . (artigo 7º, §3º, da Lei nº 12.016/2009).
Revogação ou denegação final da segurança	Efeitos "ex tunc"	Se a liminar for posteriormente revogada ou se a segurança for denegada na sentença final, os efeitos da decisão contrária retroagem até a data em que a liminar foi concedida, <u>como se ela nunca tivesse existido</u> . (Súmula 405 do STF).

16. Retornando ao caso dos autos, dois pontos apontados no apelo recursal merecem destaque:

(i) "(..) o Juiz de primeira instância proferiu sentença, por meio da qual denegou a segurança pretendida. Porém, nesta sentença, o Juiz determinou que, em linha com o decidido pelo TJSP, fossem mantidos os efeitos de suspensão do Regime Especial até o encerramento definitivo do processo";

(ii) "(..) os efeitos da liminar - vigentes até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança – foram cassados apenas com o trânsito em julgado da ação judicial, em 09/02/2024".

18. Cabe primeiramente destacar o seguinte excerto da aludida sentença da 1ª Vara Da Fazenda Pública do Tribunal De Justiça Do Estado De São Paulo (fls. 1785/1787)

Havendo, contudo, medida liminar deferida em segunda instância, deverá esta prevalecer até o trânsito em julgado.”

“Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.”

20. Noutros dizeres, se a segurança foi denegada na sentença final do STF, o Regime Especial GDOC 22571-636713/2018 revigorou, recobrou sua eficácia, como se nunca a tivesse perdido.

Concessão da liminar		Denegação final da segurança pelo STF. Trânsito em Julgado
31/10/2018	>>>>>>>>>>>>>>>> Efeitos da concessão “ex nunc”	09/02/2024
	<<<<<<<<<<<<<<<<<<<<<< Efeitos da denegação “ex tunc”	

21. Nesse cenário, é indene de dúvidas que as partes beneficiárias da medida liminar concedida de forma provisória e precária, posteriormente revogada pela sentença desfavorável definitiva, têm o dever de recompor o "status quo ante", sob pena de a Autoridade Impetrada, que acabou por se sagrar vencedora naquela lide, ser indevidamente onerada.

22. E, aqui, chamo a atenção para o seguinte argumento recursal "a Limer Stamp foi quem buscou o Judiciário para discutir a validade do Regime Especial de Ofício e cabe a ela a responsabilidade pelas consequências de eventual revogação da liminar".

23. Contudo, não há que se esquecer que a consequência da revogação da liminar é o restabelecimento, com efeito "ex tunc", do Regime Especial Ex-Officio DRT/05 nº 22571-636713/2018 que vedava o destaque do valor do imposto nos documentos fiscais emitidos pela Limer Stamp.

24. Então, uma vez restabelecido o Regime Especial com efeitos retroativos e, em tendo havido o indevido destaque do imposto pela Limer Stamp, este destaque não dá ao adquirente das mercadorias – o Autuado – o direito a se creditar de qualquer valor a título de ICMS naquelas operações, seja por violação ao disposto no Regime Especial revigorado, seja por violação aos artigos 59 e 61 do RICMS/2000, apontados como infringidos no presente auto de infração, in verbis:

Artigo 59 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação com o anteriormente cobrado por este ou outro Estado, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco (..)

Artigo 61 - Para a compensação, será assegurado ao contribuinte, salvo disposição em contrário, o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, nos termos do item 2 do § 1º do artigo 59, relativamente a mercadoria entrada, real ou simbolicamente, em seu estabelecimento, ou a serviço a ele prestado, em razão de operações ou prestações regulares e tributadas.

§ 1º - O direito ao crédito do imposto condicionar-se-á à escrituração do respectivo documento fiscal e ao cumprimento dos demais requisitos previstos na legislação. (destaquei)

25. Não se olvide do motivo que conduziu à Implantação de Regime Especial "Ex-Officio" GDOC 22571-636713/2018, conforme explicitado na sentença da 1ª Vara da Fazenda Pública do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (fls. 1785/1787):

"(..) a impetrante transfere a seus clientes créditos de ICMS embutido em operações de saída de mercadoria, não repassando o respectivo valor aos cofres públicos[devedor contumaz], o que faz com que a empresa se financie indevidamente, configurando concorrência desleal e causando grande prejuízo ao erário que honra os créditos repassados aos adquirentes de mercadorias da impetrante".

26. Razão pela qual, a meu ver, afigura-se legítima a exigência dos créditos indevidamente apropriados pelo Autuado, referentes ao ICMS destacado em documentos fiscais emitidos pela LIMER-STAMP ESTAMPARIA, FERRAMENTARIA E USINAGEM LTDA – CNPJ 03.498.281/0001-42 a partir de 01/11/2018.

27. No mais, para que não parem dúvidas, reputo corretas as observações do Juízo de piso, no sentido de inexistir, à

época da vigência da liminar, qualquer óbice para a lavratura do presente auto de infração:

“27. (..) A empresa “Limer” impetrou o Mandado de Segurança n.1044751-77.2018.8.26.0114, visando o afastamento da determinação do Regime Especial e não a vedação à constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício, fato esse constatado na cópia parcial do Agravo de Instrumento interposto pela referida empresa (fls.1646) (..)”

28. Na parte dispositiva da decisão judicial não consta qualquer menção ao impedimento de constituição do crédito tributário, mas tão somente “a suspensão dos efeitos do ato administrativo de imposição do Regime Especial até a decisão final do mandado de segurança” fls.1804 (..)

29. Portanto, constata-se que os efeitos do ato administrativo referem-se ao diferimento do pagamento do ICMS incidente nas operações promovidas pela autuada, não se podendo confundir com vedação à lavratura do AIIM. Então, inexistente qualquer óbice para se lavrar o presente auto de infração, contrariamente à pretensão do contribuinte em defesa.” (destaquei)

28. Com efeito, compulsando as peças do processo judicial acostadas aos autos, não vislumbro qualquer menção a impedimento de constituição do crédito tributário.

29. Sendo ressaltado que a concessão de medida liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário (artigo 151, inciso IV, do CTN), mas não obsta a lavratura de auto de infração, sob pena de decadência do crédito tributário.

30. No que diz respeito ao entendimento de c. 6ª Câmara Julgadora no julgamento do AIIM nº 4149565-2 trazido à baila pelo Autuado, reproduzo aqui o seguinte excerto do voto do i. Juiz Dr. Juliano de Pietro, no julgamento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública junto à c. Câmara Superior deste Tribunal, que muito bem analisa a controvérsia:

“Nesse aspecto, compartilho do entendimento de que, embora no momento da lavratura do Auto de Infração existisse medida liminar que suspendia os efeitos do regime especial ex officio, é evidente que o fisco não estava impedido de efetuar o lançamento tributário, nos termos do artigo 142, caput e parágrafo único, c/c o art. 145, todos do CTN, sob pena de decadência.”

31. Vale observar, contudo, que o mérito daquela lide não chegou a ser examinado pelo Colegiado da Corte Superior do TIT, porque prevaleceu o entendimento do i. Juiz Dr. Carlos Americo Domeneghetti Badia no sentido do não conhecimento do apelo fazendário, por inaptidão dos pretensos paradigmas.

32. Em suma, diante de todo o exposto, com o devido respeito, proponho o retorno dos autos ao i. Relator, nos termos do artigo 25, parágrafo 8º, do Regimento Interno do Tribunal de Impostos e Taxas, para prosseguimento do julgamento.

33. É como voto.



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
12	5011996-5	2023	5011996-5	SÉTIMA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO ORDINÁRIO RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA MARELLI COFAP DO BRASIL LTDA.
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	HENRIQUE FERNANDO MELLO
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	LUCIANA CRISTINA DA SILVA VENDRAMINI

CONFIRMAÇÃO DO VOTO DO RELATOR

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

Sala das Sessões da SÉTIMA CÂMARA JULGADORA, 14 de novembro de 2025

HENRIQUE FERNANDO MELLO

Juiz Relator



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
12	5011996-5	2023	5011996-5	SÉTIMA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO ORDINÁRIO RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA MARELLI COFAP DO BRASIL LTDA.
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	HENRIQUE FERNANDO MELLO
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	LUCIANA CRISTINA DA SILVA VENDRAMINI

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO ORDINÁRIO: CONHECIDO INTEGRALMENTE. PROVIDO.
RECURSO DE OFÍCIO: CONHECIDO INTEGRALMENTE. NÃO PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: HENRIQUE FERNANDO MELLO

RECURSO ORDINÁRIO: Conhecido Integralmente. Provido.

RECURSO DE OFÍCIO: Conhecido Integralmente. Não Provido.

JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:

MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS

SILVIO RYOKITY ONAGA (Presidente)

VOTO DE VISTA: LUCIANA CRISTINA DA SILVA VENDRAMINI

RECURSO ORDINÁRIO:

RECURSO DE OFÍCIO:

São Paulo, 14 de novembro de 2025
Tribunal de Impostos e Taxas



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



AUTUADO

MARELLI COFAP DO BRASIL LTDA.

IE
442250240113

CNPJ
02865246002448

LOCALIDADE
MAUA - SP

AIIM
5011996-5

JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL

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

São Paulo, 14 de novembro de 2025
Tribunal de Impostos e Taxas