



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
02	4090379-5	2017	4090379-5	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB)
Recorrente:	COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S. A.
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	CARLOS AFONSO DELLA MONICA
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: CARLOS AFONSO DELLA MONICA

Ementa:

ICMS - I.1- Falta de pagamento do ICMS, por emissão de notas fiscais eletrônicas relacionadas ao Anexo I, referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo, sem observar o disposto no inciso I, do artigo 39 do RICMS/00.

Nulidade - O pleito de nulidade da decisão recorrida por ausência de análise de alguns argumentos trazidos aos autos, não foi acolhido. Decisão recorrida devidamente fundamentada e baseada nas provas dos autos. **Não conhecimento do Recurso Especial da autuada.**

Mérito - Transferência de mercadorias para o mesmo titular. Decisão em sede de Ação Declaratória de Constitucionalidade nº49. Impossibilidade de exigir o imposto na simples circulação de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular sem que haja a transferência jurídica da sua propriedade. Modulação dos efeitos. Data da lavratura do auto da infração antes da publicação da ata de julgamento de mérito pelo Supremo Tribunal Federal (ADC nº 49). A lavratura do presente auto de infração, se deu em 15/03/2017, anteriormente à data de 29/04/2021, se enquadrando perfeitamente na modulação de efeitos. Recente decisão do STF fixou a tese de que a modulação dos efeitos estabelecida no julgamento da ADC nº49/RN-ED e nos Embargos de Declaração em Embargos de Declaração na Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.490.708, não autoriza a cobrança do ICMS lá debatido quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 2024, em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo. Não incide o ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. **Recurso**

Especial da autuada conhecido e provido.

Recurso Especial da autuada parcialmente conhecido e na parte conhecida, provido, a fim de que seja cancelado integralmente o presente auto de infração, pelas razões ora expostas.

Relatório e Voto:

Relatório

Trata-se de **Recurso Especial** interposto pela autuada **Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A.**, (fls.469/575), junto ao Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas, contra decisão proferida pela 12ª Câmara Julgadora (fls.455/465), que **negou provimento** ao **Recurso Ordinário**.

O presente **Recurso Especial** foi deferido pelo Presidente do Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (fls.586), nos termos do artigo 49 da Lei nº13.457/09.

O AIIM nº **4.090.379-5**, foi lavrado contra a empresa **Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A.**, e versa sobre as seguintes infrações:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO:

1. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 2.996.148,68 (dois milhões, novecentos e noventa e seis mil, cento e quarenta e oito reais e sessenta e oito centavos) no período de fevereiro de 2015 a janeiro de 2016, por emissão das Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas no ANEXO I, referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo, sem observar o disposto no Inciso I do Artigo 39 do RICMS/00, conforme se comprova pelos documentos juntadas e pela consulta às Notas Fiscais Eletrônicas cujas chaves de acesso se encontram listadas no ANEXO III.

INFRINGÊNCIA: Arts. 39, inc. I, arts. 58, arts. 127, inc. V, alínea "a", arts. 215, §3º, item 4, letra "A", art. 87, do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

A autuada, inconformada com a r. decisão de fls.455/465, proferida pela Colenda 12ª Câmara Julgadora do TIT/SP, que **negou provimento** ao Recurso Ordinário, interpôs o presente **Recurso Especial** (fls.469/575), indicando como divergentes os arestos dos processos DRT04- 4073661/2016, DRT05– 4078205/2016 e DRT16- 444087/2009.

Sustenta a autuada, que requereu a exclusão da multa e dos juros, com base no artigo 100, incisos I, II e III e parágrafo único do CTN, considerando não só a Resposta à Consulta Tributária nº 2585/2014, vigente durante todo o período das operações autuadas, como também, na interpretação contábil constante da Decisão Normativa CAT nº05/2005, sendo que o acórdão recorrido considerou que teria invocado apenas a Resposta à Consulta Tributária nº2585/2014.

A autuada afirma que nunca pleiteou a aplicação de consulta de terceiro para reger sua situação jurídica, mas se utilizou da Resposta à Consulta Tributária nº2585/2014, para requerer a aplicação do artigo 100 do CTN, com o afastamento dos juros e da multa incidentes.

Dessa forma, alega a autuada que o acórdão recorrido, ao não analisar alguns dos seus argumentos, foi omissor, causando prejuízo à sua defesa, devendo ser anulada a r. decisão recorrida, por cerceamento de defesa.

Com relação ao mérito, a autuada entende que não há incidência de ICMS na transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, devendo ser aplicado o entendimento da Súmula nº166 do STJ.

Afirma a autuada, que está demonstrado nos autos a divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e os paradigmas apresentados, tendo sido atendido o pressuposto de admissibilidade exigido para o processamento do presente Recurso Especial.

A autuada entende que o ICMS não incide na transferência de mercadorias entre filiais, devendo ser julgado inteiramente improcedente o presente auto de infração, a fim de que seja reformada integralmente a r. decisão recorrida.

Diante do exposto, requer a autuada seja o presente Recurso Especial conhecido e provido para o fim de, preliminarmente, anular o acórdão recorrido, por cerceamento de defesa, uma vez que foi omissa quanto a argumentos relevantes ao deslinde do pedido de aplicação do artigo 100 do CTN, ao caso concreto.

Com relação ao mérito, a autuada requer seja reformado o acórdão recorrido, para o fim de que seja cancelado integralmente o presente auto de infração, considerando que o ICMS não incide na transferência de mercadorias entre filiais, nos termos da Súmula nº166 do STJ e Recurso Especial Repetitivo nº1.125.133/SP.

Como consequência, a **Fazenda Pública Estadual**, interpôs suas **Contrarrazões ao Recurso Especial** (fls.590/596), entendendo que as matérias em discussão, em todos os itens do AIIM, estão estritamente vinculadas às provas existentes nos autos.

Quanto à nulidade arguida pela recorrente, a Fazenda Pública entende que a r. decisão recorrida enfrentou a questão apontada, qual seja, a aplicação do artigo 100, I e II do CTN.

Afirma a Fazenda Pública que a r. decisão recorrida examinou toda a documentação juntada pelo interessado, sem, no entanto, ser possível lhe dar o valor pretendido.

A Fazenda Pública entende que se considera como ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, mantendo-se a tradição do direito tributário de considerar, para efeitos fiscais, a autonomia de cada um dos estabelecimentos, ainda que do mesmo titular.

Diante do exposto, a Fazenda Pública é pelo não provimento do presente Recurso Especial da autuada.

A autuada apresentou Pedido de Retificação de Julgado às fls.577/585, que foi indeferido às fls.586.

De se destacar, que a Câmara Superior, em sessão realizada em 02 de maio de 2023, decidiu pela Conversão do julgamento em diligência para a d. Presidência do Egrégio

Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, com o fim de suspender o julgamento do presente, até a deliberação final do resultado do julgamento da ADC nº49, pelo Supremo Tribunal Federal, retornando após os autos para esta C. Câmara Superior do TIT/SP, para continuidade do julgamento.

Com o retorno dos autos, tendo sido cumprida a diligência, a autuada apresentou petição (fls.625/627), entendendo que deve ser aplicado neste processo, o entendimento reiterado no julgamento da ADC nº49, no sentido de que não incide o ICMS, na transferência de mercadorias entre filiais de um mesmo contribuinte.

Aduz a autuada, que por ocasião dos embargos de declaração, foi afirmado o direito ao crédito relativo às operações anteriores e foram modulados os efeitos da decisão, com a ressalva dos processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, a partir de 29/04/2021, sendo que o presente caso está contemplado pela ressalva da modulação, pois o AIIM foi lavrado em 17/03/2017 e permanece em discussão administrativa, desde a apresentação da Defesa em 17/04/2017.

A autuada reiterou todos os termos do seu Recurso Especial, para que seja integralmente provido o recurso, com o cancelamento do AIIM, ante a não incidência do ICMS nas transferências, em respeito ao entendimento vinculante firmado pelo STF, no julgamento da ADC nº49.

A Fazenda Pública, em seu Parecer de fls.629/643, afirma que no caso em tela, em 29/04/2021, o presente processo administrativo se encontrava em curso, porque o AIIM foi lavrado em 15/03/2017, sendo que a Defesa foi apresentada em 17/04/2017, devendo se reconhecer que o presente processo se iniciou em momento anterior à data do julgamento do mérito da ADC nº49 (29/04/2021), e, nesta data, ainda se encontrava pendente de resolução.

Entende a Fazenda Pública, que o AIIM não se subsume a exceção à modulação dos efeitos proposta nos Embargos de Declaração à ADC nº49, restando claro que havia o presente processo administrativo em curso naquela data, mas não um processo administrativo capaz de produzir os efeitos da exceção à prospecção de efeitos.

Aduz a Fazenda Pública, que na infração relatada, assim como ocorreu no caso apreciado pelo STF, os fatos geradores ocorreram em momento anterior a 2024 (2015 e 2016), antes do início dos efeitos da ADC nº49, além do fato de que não se constata exceção à modulação de feitos, porquanto não haveria, em 29/04/2021, processo administrativo que discutisse a incidência do ICMS, nas operações que tratam o AIIM.

A Fazenda Pública alega que o objetivo do STF, ao modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, foi o de evitar a insegurança jurídica que sua aplicação imediata poderia produzir.

Afirma a Fazenda Pública, que no presente caso, não se discute, em nenhum momento, a incidência do ICMS, pois este foi reconhecido pela própria autuada, quando da emissão de notas fiscais com destaque de imposto e respectiva escrituração, não havendo que se falar em processo administrativo pendente, à época do julgamento de mérito que pudesse afastar a aplicação da modulação dos efeitos, pois embora o presente processo estivesse em curso na data base da exceção, seu objeto não envolve a discussão acerca da incidência do imposto, tão somente a correta determinação da base de cálculo do ICMS.

Em conclusão, a Fazenda Pública verifica que a modulação de efeitos fixada pelo Supremo Tribunal Federal é plenamente aplicável à presente exigência, pelos seguintes fundamentos:

a) as operações foram realizadas entre fevereiro de 2015 e janeiro de 2016, ou seja, em período anterior à eficácia dos efeitos da ADC 49/RN, os quais tiveram início somente em 2024;

b) na data do julgamento de mérito da ADC 49/RN (29/04/2021), não havia processo judicial ou administrativo pendente que versasse sobre a incidência do ICMS nas transferências de mercadorias. O AIIM, com efeito, limita-se a apurar erros cometidos pela autuada na apuração do imposto (erro na determinação da base de cálculo), matéria diversa da discussão acerca da incidência do ICMS sobre transferências;

c) a submissão das operações aos artigos 12, I, e 11, § 3º, II, da LC nº 87/96 é incontroversa, tendo em vista que a própria autuada reconheceu a incidência da norma à

época, embora tenha incorrido em erro na apuração dos valores devidos;

d) a aplicação da ADC nº49 para cancelar a presente exigência configuraria verdadeira restituição de indébito por via oblíqua. Caso a autuada houvesse cumprido corretamente suas obrigações fiscais, não teria agora qualquer direito à repetição de indébito. O reconhecimento de tal benefício em razão de infração cometida violaria a lógica da isonomia tributária, privilegiando o contribuinte inadimplente em detrimento daqueles que atuaram em conformidade com a legislação.

Assim, sob qualquer perspectiva de análise da situação concreta dos autos, a Fazenda Pública não verifica a configuração de exceção à modulação de efeitos fixada na ADC 49-ED/RN, razão pela qual, a exigência fiscal constante do AIIM deve ser integralmente mantida.

Ademais, entende a Fazenda Pública que na defesa da legislação vigente e dos interesses fazendários, com fulcro no artigo 72, inciso I, da Lei nº 13.457/09, requer a aplicação da Súmula nº 10 deste Tribunal de Impostos e Taxas, a fim de limitar os juros de mora previstos no artigo 96, § 1º, da Lei nº 6.374/89 à taxa SELIC, aplicável aos tributos federais, com a consequente redução tanto dos juros de mora quanto da atualização do valor básico da multa exigidos no AIIM originário.

A autuada formulou pedido de sustentação oral às fls.498.

É o relatório.

VOTO

1. Trata-se de **Recurso Especial** interposto pela autuada **Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A.** (fls.469/575), em face da r. decisão da Colenda 12ª Câmara Julgadora do TIT/SP de fls.455/465, que **negou provimento** ao **Recurso Ordinário**.

2. O presente auto de infração, trata da acusação fiscal de falta de pagamento do imposto, por emissão das notas fiscais eletrônicas relacionadas ao Anexo I, referentes a operações tributadas com erro na determinação da base de cálculo, sem observar o disposto no inciso I do artigo 39 do RICMS/00.

3. De se destacar que a Câmara Superior, em sessão realizada em 02 de maio de 2023, decidiu pela **Conversão do julgamento em diligência** para a d. Presidência do Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, com o fim de suspender o julgamento do presente, até a deliberação final do resultado do julgamento da ADC nº49, pelo Supremo Tribunal Federal, retornando após os autos para esta C. Câmara Superior do TIT/SP, para continuidade do julgamento.

4. Primeiramente, sustentou a autuada, em seu Recurso Especial, que requereu a exclusão da multa e dos juros, com base no artigo 100, incisos I, II e III e parágrafo único do CTN, considerando não só a Resposta à Consulta Tributária nº 2585/2014, vigente durante todo o período das operações autuadas, como também, na interpretação contábil constante da Decisão Normativa CAT nº05/2005, sendo que o acórdão recorrido considerou que teria invocado apenas a Resposta à Consulta Tributária nº2585/2014, alegando que o acórdão recorrido, ao não analisar alguns dos seus argumentos, foi omissor, causando prejuízo à sua defesa, devendo ser anulada a r. decisão recorrida, por cerceamento de defesa.

5. A fim de comprovar o dissídio jurisprudencial, a autuada juntou aos autos, o aresto da decisão DRT16- 444087/2009.

6. De se destacar, que a r. decisão recorrida está devidamente fundamentada com base nas provas constantes dos autos, para analisar e rechaçar as alegações da autuada de nulidade, conforme se pode verificar do trecho da referida decisão, abaixo transcrito:

“(…)

12. Em preliminar, argúi a Recorrente para decretação da nulidade da decisão recorrida, tendo em vista falta de enfrentamento de argumentos aduzidos em Impugnação, especialmente os trazidos às fls. 161 a 174.

13. Muito embora de forma concisa, é de se reconhecer adequado silogismo desenvolvido no tocante à subsunção dos fatos impositivos narrados na exordial ao artigo 39, inciso I, do RICMS/2000, vide excerto em item 7.3.3 de fls. 345, que da premissa de praticar a Recorrente atividade de comércio atacadista de

lubrificantes, se atrairia a regência desse dispositivo, estando afastadas as normas dos incisos II e III, por mera exclusão lógica. 7.3.3 Dos incisos do art. 26 da Lei 6.374/89 o que é atraído para a atividade de comércio atacadista de lubrificantes, é o inc. I que impõe que o valor seja correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

14. No tocante à Consulta de fls. 193 e 197, sua não aplicação ao caso foi explicada pelo Julgador a quo, com a citação objetiva do artigo 106 da Lei nº 6.374/1989, que dispõe em seu caput que seu teor aproveita exclusivamente ao consulente.

15. Mesmo raciocínio também apresentado para afastar aplicação da Decisão Normativa CAT nº 05/2005, posto que, ao citar per relationem a Manifestação Fiscal, fls. 332, em ser tal normativo somente aplicável em casos de determinação de custos de mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento, que não é o caso dos autos. Frise-se se tratar de método de fundamentação autorizado pelo artigo 9º, parágrafo único, da Lei nº 10.177/1998.

16. Por fim, no tocante ao Parecer Técnico, fls. 240 a 326, além de o Julgador ter apresentado análise a respeito, em item 7.5, fls. 346, é claro ao dispor que, em razão de não ser possível de aplicação a norma do artigo 39, I, do RICMS, não é cabível seu acolhimento.

17. Como muito bem destacado pela douta Representação Fiscal em suas Contrarrazões, também sou de entendimento de que o Julgador a quo adequadamente fundamentou sua conclusão quanto aos argumentos deduzidos em Impugnação, conforme rege o artigo 489, §1º, IV, do CPC, visão esta que também encontra respaldo no aresto proferido em Agravo Regimental no REsp 1434621/PE, de relatoria do ministro Napoleão Nunes Maia Filho, (DJe 19/11/2014):

Ademais, o julgamento diverso do pretendido não implica ofensa à norma ora invocada. Tendo encontrado motivação suficiente, não fica o órgão julgador obrigado a responder, um a um, todos os questionamentos suscitados pelas partes, mormente se notório seu caráter de infringência do julgado.

18. Desse modo, concluo para não acolher a preliminar suscitada.” (g.n.)

7. Dessa forma, não vislumbro a nulidade arguida pela autuada, não devendo ser conhecida a sua alegação de ausência de análise de alguns argumentos trazidos aos autos, sendo que adoto a tese dominante nesta Câmara Superior do TIT/SP, no sentido de não conhecer do Recurso Especial quando não há a nulidade invocada, assim, **não conheço** do Recurso Especial da ora autuada com relação a esta porção recursal.

8. De se destacar, que com o retorno dos autos da diligência, a autuada apresentou

petição (fls.625/627), entendendo que deve ser aplicado neste processo, com relação ao mérito, o entendimento reiterado no julgamento da ADC nº49, no sentido de que não incide o ICMS, na transferência de mercadorias entre filiais de um mesmo contribuinte, reiterando todos os argumentos trazidos em seu Recurso Especial.

9. Alega a autuada que por ocasião dos embargos de declaração, foi afirmado o direito ao crédito relativo às operações anteriores e foram modulados os efeitos da decisão, com a ressalva dos processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, a partir de 29/04/2021, sendo que o presente caso está contemplado pela ressalva da modulação, pois o AIIM foi lavrado em 17/03/2017 e permanece em discussão administrativa, desde a apresentação da Defesa em 17/04/2017.

10. A autuada pleiteia que seja integralmente provido o seu Recurso Especial, a fim de que seja cancelado integralmente o presente auto de infração, ante a não incidência do ICMS nas referidas transferências, em respeito ao entendimento vinculante firmado pelo STF, no julgamento da ADC nº49.

11. A fim de comprovar a existência de dissídio jurisprudencial, a autuada colacionou aos autos, os arestos das decisões DRT04- 4073661/2016 e DRT05- 4078205/2016.

12. Primeiramente, com relação aos paradigmas juntado aos autos pela autuada (DRT04- 4073661/2016 e DRT05- 4078205/2016), entendo que eles se prestam ao confronto, uma vez que trazem o dissídio de interpretação necessário para o seu conhecimento, pois se referem a decisões que tratam do mesmo tema versado no presente auto de infração em análise, referente à transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme se verifica da ementa dos referidos arestos, abaixo transcritos:

“DRT04- 4073661/2016

Ementa:

ICMS. Falta de pagamento de ICMS devido como substituto tributário de empresa transportadora localizada no Estado de Santa Catarina (item I.1). Capitulação infracional incorreta. Falta de pagamento de imposto por erro na determinação da base de cálculo do imposto em saídas de mercadorias a título de

transferências de produção para outro estabelecimento do mesmo titular situado no Estado de São Paulo (item I.2). Aplicação da Súmula 166 do STJ, confirmada pela Orientação Normativa da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO” (g.n.)

DRT05- 4078205/2016

Ementa:

ICMS. RECURSO ORDINÁRIO. ITEM 01. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. NÃO COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO, EXCETO NO QUE SE REFERE ÀS NFES Nº 41, 42, 682, 929, 933, 2526 e 2899. ACUSAÇÃO MANTIDA. ITEM 02. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NESTAS OPERAÇÕES. ACUSAÇÃO AFASTADA. ILEGALIDADE DOS JUROS DA LEI 13.918/09. NÃO OCORRÊNCIA. ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL DA MULTA. VEDAÇÃO DE SUA ANÁLISE PELO ART. 28 DA LEI 13.457/09. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE.” (g.n)

13. Dessa forma, referidos paradigmas devem ser considerados aptos, a fim de que se possa conhecer do presente Recurso Especial da autuada.

14. Assim, passo para a análise da questão de mérito do presente auto de infração, referente ao tema da transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, matéria objeto da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº49.

15. De se registrar, que com relação a este tema, houve o julgamento pelo STF da ARE nº1.255.885, sob a sistemática da repercussão geral (Tema nº1099/STF), onde ficou fixada a seguinte tese: “**Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia**”.

16. O posicionamento do STF, no julgamento da ADC nº49, confirmou a posição consolidada no Judiciário, com relação a impossibilidade de exigir o imposto na circulação de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, sem que haja a transferência jurídica de sua propriedade.

17. De se observar, que tal entendimento veio corroborar o posicionamento do

Judiciário e da doutrina dominante que entendia que a simples saída de mercadorias firmava apenas o aspecto temporal da hipótese de incidência, não indicando a ocorrência da operação mercantil, mas a simples movimentação física.

18. De se atentar ao fato de que a decisão dos Embargos de Declaração na ADC nº49, publicado em 15/08/2023, modulou os efeitos da decisão de mérito, entendendo que os efeitos temporais da decisão foram modulados para o exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, conforme se observa da ementa da referida decisão, abaixo transcrita:

“Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS- ICMS. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE DO ICMS . MANUTENÇÃO DO DIREITO DE CREDITAMENTO. (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA AUTONOMIA DO ESTABELECIMENTO PARA FINS DE COBRANÇA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DA DECISÃO. OMISSÃO. PROVIMENTO PARCIAL. 1. Uma vez firmada a jurisprudência da Corte no sentido da inconstitucionalidade da incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (Tema 1099, RG) inequívoca decisão do acórdão proferido. 2. O reconhecimento da inconstitucionalidade da pretensão arrecadatória dos estados nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica não corresponde a não-incidência prevista no art.155, §2º, II, ao que mantido o direito de creditamento do contribuinte. 3. **Em presentes razões de segurança jurídica e interesse social (art.27, da Lei 9868/1999) justificável a modulação dos efeitos temporais da decisão para o exercício financeiro de 2024 ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito.** Exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos. 4. Embargos declaratórios conhecidos e parcialmente providos para a declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº87/1996, **excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular.**” (g.n.)

19. De se ressaltar, que o STF finalizou o julgamento do RE nº1.490.708, em que reconheceu a repercussão geral da matéria referente à modulação dos efeitos da decisão de mérito da ADC nº49, decidindo manter o seu entendimento anteriormente lançado sobre as datas de corte da mitigação dos efeitos de sua decisão, vinculando as demais instâncias do Judiciário, sendo que tal entendimento foi reiterado no julgamento do RE nº1.513.262, cujas

ementas estão abaixo reproduzidas:

“RE nº1.490.708

Direito constitucional e tributário. Recurso extraordinário. ICMS. Transferência de mercadoria entre estabelecimentos do contribuinte em estados distintos antes de 2024. Reafirmação de jurisprudência. I. Caso em exame 1. Recurso extraordinário contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que afirmou a não incidência de ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos. Isso, no entanto, em contrariedade à decisão de modulação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade na ADC 49, ao fundamento de que a modulação não importaria a incidência do ICMS nas situações ressalvadas pelo STF. II. Questão em discussão 2. A questão em discussão consiste em saber se a atribuição de efeitos prospectivos à declaração de inconstitucionalidade da incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte impõe a incidência do tributo nas operações não ressalvadas pela modulação. III. Razões de decidir 3. O STF, por ocasião do julgamento do ARE 1.255.885 (Tema 1.099/RG) e da ADC 49, afirmou que “não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia”. 4. Em embargos de declaração na ADC 49, contudo, o STF modulou os efeitos da decisão para que a declaração de inconstitucionalidade produzisse efeitos a partir do exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29.04.2021). 5. Nos termos do § 2º do art. 102 da Constituição, as decisões de mérito do STF em ADC têm efeitos vinculantes, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública. A decisão judicial de não incidência de ICMS em operações ressalvadas pela modulação na ADC 49 afronta a autoridade das decisões do STF. Precedentes. IV. Dispositivo e tese 6. Recurso extraordinário conhecido e provido. Tese de julgamento: “A não incidência de ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, estabelecida no Tema 1.099/RG e na ADC 49, tem efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito da ADC 49 (29.04.2021)”. (RE 1490708 RG, Relator(a): MINISTRO PRESIDENTE, Tribunal Pleno, julgado em 03-02-2025, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-038 DIVULG 11-02-2025 PUBLIC 12-02-2025)

RE nº1.513.262

EMENTA: Agravo regimental em recurso extraordinário. ICMS. Transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Materialidade. Ausência. ADC nº 49/RN. Modulação dos efeitos. Exercício de 2024. 1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos embargos de declaração na ADC nº 49, Rel. Min. Edson Fachin, atribuiu efeitos prospectivos à declaração de inconstitucionalidade da incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica para o exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais

pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29/4/21). 2. A presente ação mandamental foi impetrada em março de 2023, posteriormente à data de publicação da ata de julgamento de mérito da ADC nº 49/RN (29/4/21), de modo que, ao caso dos autos não se aplica a orientação fixada no exame da referida ação direta, nos termos da modulação. 3. Agravo regimental ao qual se nega provimento.” (RE 1513262 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 04/02/2025, publicado em 07/02/2025).

20. Dessa forma, deve-se observar a data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito da ADC nº49, feita em 29/04/2021, sendo que as autuações fiscais devem ser avaliadas pela data da lavratura do auto de infração, que no presente caso concreto, se deu em 15/03/2017, se enquadrando perfeitamente na modulação dos efeitos.

21. De se destacar, que o presente processo administrativo permanece em discussão desde a apresentação da Defesa em 17/04/2017, portanto, estava pendente de conclusão quando da publicação da ata de julgamento do mérito pelo STF (29/04/2021), assim, não há impedimento para que se utilize desta jurisprudência, além daquela consolidada no STJ, no sentido de acolher os argumentos da ora autuada, a fim de reconhecer a improcedência da presente autuação fiscal.

22. A fim de corroborar o meu entendimento a respeito do tema, trago à baila, as recentes decisões da Câmara Superior do TIT/SP, nos processos AIIM nº4142863-8 e AIIM nº4137660-2, ambos da lavra do i. Juiz Dr. Klayton Munehiro Furuguem, que se referem ao mesmo tema em análise, que decidiu acolher a pretensão do contribuinte, com base na jurisprudência do STF na ADC nº49, no sentido da impossibilidade de exigir o imposto na simples circulação de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular sem que haja a transferência jurídica da sua propriedade, conforme se pode verificar da ementa de ambas as decisões citadas, abaixo transcritas:

“AIIM nº4142863-8

Ementa:

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ERRO NA APLICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (I.1). CLASSIFICAÇÃO NCM PÃO DE QUEIJO. Alteração do entendimento da classificação NCM a partir da Solução de Consulta COSIT n.º 98263, de 27-09-2018. Posicionamento reafirmado na Decisão Normativa CAT n.º 03/2019, no mesmo sentido. **TRANSFERÊNCIA DE**

MERCADORIAS PARA MESMO TITULAR. Decisão em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 49. Impossibilidade de exigir o imposto na simples circulação de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular sem que haja a transferência jurídica da sua propriedade. Modulação dos efeitos. Data da lavratura do Auto da Infração antes da publicação da ata de julgamento de mérito pelo Supremo Tribunal Federal (ADC n.º 49).

Recurso Especial da Fazenda Pública conhecido e negado provimento.

Recurso Especial do contribuinte conhecido em parte e parcialmente provido.

AIIM nº4137660-2

Ementa:

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NA EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO, NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR (I.1 e I.2). CRÉDITO INDEVIDO NO ESTORNO DE CRÉDITO REFENTE A BAIXA POR AVARIAS (II.3). DEIXOU DE SOLICITAR CANCELAMENTO DA NOTA FISCAL (III.4). TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA MESMO TITULAR. Decisão em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 49. Impossibilidade de exigir o imposto na simples circulação de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular sem que haja a transferência jurídica da sua propriedade. Modulação dos efeitos. Data da lavratura do Auto da Infração antes da publicação da ata de julgamento de mérito pelo Supremo Tribunal Federal. Demais pedidos recursais não conhecidos pelo descumprimento da regra do art. 49, da Lei n.º 13.457/09.

Recurso Especial da Fazenda conhecido e negado provimento.

Recurso Especial do contribuinte não conhecido.” (g.n.)

23. Por fim, de se mencionar a recentíssima decisão do STF, nos **Embargos de Declaração em Embargos de Declaração na Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.490.708, da Relatoria do Ministro Dias Toffoli, transitada em julgado em 08/11/2025, que definiu a fixação da seguinte tese de julgamento: “A modulação dos efeitos estabelecida no julgamento da ADC nº49/RN-ED, não autoriza a cobrança do ICMS lá debatido quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 2024, em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo.” (g.n.)**

24. Assim, com base na jurisprudência do STF na ADC nº49, na decisão proferida nos **Embargos de Declaração em Embargos de Declaração na Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.490.708, e na posição desta Câmara Superior do TIT/SP, entendo que deve ser aplicado ao presente caso concreto, o entendimento jurisprudencial que**

definiu, de maneira reiterada, que o ICMS não pode incidir nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

25. Dessa forma, de se conhecer os argumentos da ora autuada, no sentido de que não incide o ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, devendo, assim, ser **cancelado integralmente** o presente auto de infração.

26. Assim sendo, diante de todo o exposto, **conheço parcialmente** do Recurso Especial da autuada, e na parte conhecida **dou provimento**, a fim de que seja cancelado integralmente o presente auto de infração, pelas razões ora expostas.

Câmara Superior, sessão virtual de 11 de novembro de 2025.

Carlos Afonso Della Monica

Juiz Relator

Ementa:

ICMS - I.1- Falta de pagamento do ICMS, por emissão de notas fiscais eletrônicas relacionadas ao Anexo I, referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo, sem observar o disposto no inciso I, do artigo 39 do RICMS/00. Recurso Especial da autuada parcialmente conhecido e na parte conhecida, provido, a fim de que seja cancelado integralmente o presente auto de infração, em razão da aplicação ao caso do disciplinado na ADC 49.

Relatório e Voto:

Voto Vista

Pedi vista dos autos para melhor analisar os argumentos trazidos pela Fazenda Pública no Parecer de fls. 629/643.

Adoto o bem elaborado relatório do i. juiz Dr. Carlos Afonso Della Mônica, a quem rendo minhas homenagens.

Em seu Parecer, alega a Fazenda Pública que a exceção à modulação de efeitos da ADC 49 não abrangeria o presente caso, na medida em que o AIIM trata de acusação de falta de pagamento de imposto por erro na determinação da base de cálculo, matéria essa diversa da discussão acerca da incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Alega, ainda, que a aplicação da ADC 49 para cancelar a presente exigência configuraria verdadeira restituição de indébito por via oblíqua, pois se a autuada tivesse operado conforme a legislação não existiria a presente acusação e os pagamentos realizados não poderiam ser objeto de repetição de indébito em decorrência do entendimento do STF.

Muito embora no presente caso o contribuinte tenha destacado o ICMS, com erro na base de cálculo, em operações entre estabelecimentos de mesma titularidade, entendo, assim como o i. relator, ser aplicável ao caso o entendimento do STF no julgamento da ADC 49, visto que desde sua defesa, interposta em 17/04/2017, a autuada alega a não incidência do ICMS nas operações, em razão disposto na Súmula 166 do STJ. Assim, havendo processo administrativo em julgamento em 29/04/2021 (marco para identificação de processos pendentes) não há que se falar em exceção à modulação prevista na ADC 49.

Nesse ponto, cumpre destacar que, quando instada a rebater os argumentos do contribuinte em sede de Recurso Ordinário (fls. 416/417), especificamente quanto à aplicação ao caso do disposto na Súmula 166 do STJ, a FESP alegou que haveria incidência do imposto em razão de previsão legal e da consideração à autonomia dos estabelecimentos, nada dizendo acerca da impossibilidade de aplicação da Súmula em razão do destaque do ICMS realizado pelo contribuinte.

Assim, o que se vê no presente processo é uma inovação de argumentos com a finalidade de afastar o disposto na ADC 49 ao caso concreto.

Entendo, com todo respeito à argumentação da Fazenda Pública, que não há que se falar em restituição de indébito por via oblíqua, pois a parte de que deixou de ser paga, cobrada nesse auto, será cancelada em virtude de decisão superveniente do STF, que entendeu ser inconstitucional a cobrança de ICMS em operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Ademais, observa-se que essa E. Câmara Superior, em situações semelhantes, isto é, que traziam acusações de falta de pagamento de imposto por erro na determinação da base de cálculo, decidiu pela aplicação do disposto na Súmula 49, conforme ementas abaixo transcritas:

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ERRO NA APLICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (I.1). CLASSIFICAÇÃO NCM PÃO DE QUEIJO. *Alteração do entendimento da classificação NCM a partir da Solução de Consulta COSIT n.º 98263, de 27-09-2018. Posicionamento reafirmado na Decisão Normativa CAT n.º 03/2019, no mesmo sentido.*
TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA MESMO TITULAR. *Decisão em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 49. Impossibilidade de exigir o imposto na simples circulação de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular sem que haja a transferência jurídica da sua propriedade. Modulação dos efeitos. Data da lavratura do Auto da Infração antes da publicação da ata de julgamento de mérito pelo Supremo Tribunal Federal (ADC n.º 49).*

(AIIM 4.142.863/2021 – Juiz relator Dr. Klayton Munehiro Furuguem)

ICMS. INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÕES RELATIVAS À APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÃO ECONÔMICO-FISCAL E À GUIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR. NÃO INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR AINDA QUE O CONTRIBUINTE TENHA TRIBUTADO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. RECURSO ESPECIAL FAZENDÁRIO NÃO CONHECIDO.

(AIIM 4.075.921/2016 – Juiz relator Dr. Paulo Schmidt Pimentel)

Por fim, como muito bem apontado pelo i. relator, destaca-se a recente decisão do STF, em Embargos de Declaração em Embargos de Declaração na Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.490.708, que estabeleceu que “A modulação dos efeitos estabelecida no julgamento da ADC nº49/RN-ED, não autoriza a cobrança do ICMS lá debatido quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 2024, em

relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo.” (g.n.)

Desse modo, pelas razões acima expostas, acompanho integralmente o voto do i. relator.

Sala das Sessões, data a ser verificada digitalmente.

Maria Augusta Sanches

Juíza com Vistas

VOTO DE VISTA - Juiz: EDISON AURÉLIO CORAZZA

Ementa:

ICMS - I.1- Falta de pagamento do ICMS, por emissão de notas fiscais eletrônicas relacionadas ao Anexo I, referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo, sem observar o disposto no inciso I, do artigo 39 do RICMS/00. Recurso Especial da autuada parcialmente conhecido e na parte conhecida, provido, a fim de que seja cancelado integralmente o presente auto de infração, em razão da aplicação ao caso do disciplinado na ADC 49.

Relatório e Voto:

Relatório e voto vista

Enquanto elaborava meu voto tomei conhecimento do voto vista de minha colega MARIA AUGUSTA SANCHES, que me precedeu.

Referido voto, assim como o voto do meu colega relator, coincide com o meu entendimento, já expresso ao longo dos julgamentos neste Tribunal em matéria de igual conteúdo.

Por outro lado, quando do meu pedido de vista, a matéria aqui sob julgamento ainda não estava devidamente disciplinada pelo Supremo Tribunal Federal, através da ADC 49, cuja decisão já transitou em julgado e foi devidamente esclarecida por conta dos mais diversos embargos de declaração apresentados.

Assim, como registrado nos votos aqui proferidos, outra decisão não é possível nestes autos para adequação da ordem vinculante proferida pela Suprema Corte, que não o cancelamento integral do lançamento fiscal.

Nestes termos, acompanho os votos que me precedem, para conhecer parcialmente do Recurso Especial da autuada, e na parte conhecida dar provimento, a fim de que seja cancelado integralmente o presente auto de infração.

São Paulo, 10 de março de 2026

Edison Aurélio Corazza

Juiz com voto vista



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
02	4090379-5	2017	4090379-5	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB)
Recorrente:	COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S. A.
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	CARLOS AFONSO DELLA MONICA
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	MARIA AUGUSTA SANCHES, EDISON AURÉLIO CORAZZA

CONFIRMAÇÃO DO VOTO DO RELATOR

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

Plenário Antônio Pinto da Silva, 10 de março de 2026

CARLOS AFONSO DELLA MONICA

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
02	4090379-5	2017	4090379-5	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB)
Recorrente:	COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S. A.
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	CARLOS AFONSO DELLA MONICA
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	MARIA AUGUSTA SANCHES, EDISON AURÉLIO CORAZZA

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): CONHECIDO PARCIALMENTE. PARCIALMENTE PROVIDO.
--

VOTO DO JUIZ RELATOR: CARLOS AFONSO DELLA MONICA RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): Conhecido Parcialmente. Parcialmente Provido. JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR: KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM PAULO SCHMIDT PIMENTEL VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS MARIA ALICE FORMIGONI SMOLARSKY JOAO MALUF JUNIOR CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA FLAVIO JOSÉ SANCHES ARANTES JULIANO DI PIETRO GALDERISE FERNANDES TELES MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA ALBERTO PODGAEC ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ (Presidente)
--

VOTO DE VISTA: MARIA AUGUSTA SANCHES RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): Conhecido Parcialmente. Parcialmente Provido.

VOTO DE VISTA: EDISON AURÉLIO CORAZZA RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): Conhecido Parcialmente. Parcialmente Provido.
--

São Paulo, 10 de março de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas



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



AUTUADO

COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S. A.

IE
283012927116

CNPJ
33000092024939

LOCALIDADE
Cubatão - SP

AIIM
4090379-5

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, 10 de março de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas