



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
05	4135075-3	2020	4135075-3	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB) RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

Ementa:

ICMS. CRÉDITO INDEVIDO A TÍTULO DE APROPRIAÇÃO SEM DEMONSTRAR POR MEIO DE DOCUMENTO FISCAL HÁBIL E EM FUSÃO DA ADESÃO AO BENEFÍCIO FISCAL DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (I.1 e III.3). EMITIU NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS COM DESTAQUE INDEVIDO DO IMPOSTO DE OPERAÇÃO NÃO SUJEITA AO PAGAMENTO DO TRIBUTO (II.2). DECADÊNCIA. MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Inobstante a obrigação acessória estar vinculada a imposto apurado na modalidade de lançamento por homologação, a sua constituição não se dá nos moldes da regra do art. 150, § 4º, do CTN. A regra de constituição nesta hipótese segue na previsão do art. 149, do CTN (lançamento de ofício) aplicando-se a decadência do art. 173, I, do CTN, nos termos do entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça e na Câmara Superior do TIT. Demais pedidos recursais não conhecidos pelo descumprimento da regra do art. 49, da Lei n.º 13.457/09. Recurso Especial da Fazenda Pública conhecido e dado provimento. Recurso Especial do contribuinte não conhecido.

Relatório e Voto:

RELATÓRIO

Tratam-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública (fls. 12.228/12.232) pelo contribuinte (fls. 12.098/12.121 e reiterado nas fls. 12.254/12.280) contra o acórdão proferido pela 05ª Câmara Julgadora (fls. 12.027/12037) que deu parcial provimento ao Recurso Ordinário para reduzir os juros ao patamar da Selic e reconhecer a decadência parcial do item 2. As acusações fiscais referem-se a:

I – Infrações relativas ao crédito do imposto:

1. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 4.861.927,17 (quatro milhões, oitocentos e sessenta e um mil, novecentos e vinte e sete reais e dezessete centavos), nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, por escriturar, como Ajustes de Crédito no RAICMS, valores transportados para o Campo 057 - "Outros Créditos" das GIAs daqueles meses, a título de apropriação de crédito com base no § 3º do artigo 66 do RICMS/00, sem, contudo, demonstrar, através de documento fiscal hábil, conforme

previsto no artigo 59 do RICMS/00, parte do direito ao crédito tomado. O Autuado apresentou em suas planilhas de memória de cálculo, relativas aos valores apropriados, entre outros, dados de diversos documentos fiscais de entrada emitidos por optantes do Simples Nacional, cujas saídas de mercadorias eram não tributadas ou sem direito a crédito de ICMS; documentos fiscais de mercadorias isentas ou sem destaque de ICMS; documentos fiscais cujo destinatário é estabelecimento da Autuada localizado em outra unidade da federação; documentos fiscais não localizados na base de dados da Secretaria da Fazenda; itens inexistentes de documentos fiscais relacionados; documentos fiscais de saída, de sua própria emissão, utilizados para acobertar o envio de material de uso ou consumo ou bens do ativo imobilizado para estabelecimentos da Autuada localizados em outras unidades da federação; notas fiscais de serviço, sujeitas ao ISS. Além disso, ainda se creditou de valores de ICMS destacados em documentos fiscais de entrada de bens para o ativo imobilizado sob o pretexto da saída posterior desses bens, após usados e/ou recondicionados, com destaque indevido de imposto na saída, em desacordo com o inciso XIV do artigo 7º do RICMS/00. Os demonstrativos "Dem-01" a "Dem-66" apresentam os dados das planilhas entregues pelo Contribuinte e dos documentos fiscais correspondentes, extraídos da base de dados da Secretaria da Fazenda, além dos dados da apuração pelo Fisco da parcela do imposto passível de aproveitamento e do montante do crédito indevido. Já o demonstrativo "Dem-67_Crédito_Indevido-Resumo 2015_2016" sumariza os valores dos créditos indevidos, conforme foram transportados para o Demonstrativo de Débito Fiscal (DDF) do Auto de Infração e Imposição de Multa. A Infração se comprova pelos demonstrativos anexos e pelas cópias de documentos juntadas e é pormenorizada no Termo Circunstanciado de Trabalho Fiscal, parte integrante do AIIM.

INFRINGÊNCIA: Art. 59, art. 60, art 61 e art. 18 do Anexo II do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

II – Infrações relativas a documentos fiscais e impressos fiscais:

2. Emitiu, nos períodos de janeiro de 2015 a janeiro de 2016, documentos fiscais de saída, no valor total de R\$ 17.606.046,86 (dezessete milhões, seiscentos e seis mil, quarenta e seis reais e oitenta e seis centavos), com destaque indevido do valor do imposto, sendo a operação não sujeita ao pagamento do tributo, tendo em vista tratar-se de produtos usados e/ou recondicionados oriundos do ativo imobilizado do Contribuinte e de acordo com o previsto no inciso XIV do artigo 7º do RICMS/00. O valor do Imposto destacado indevidamente foi lançado para pagamento nos livros fiscais próprios. Os dados dos documentos fiscais foram relacionados nos demonstrativos "Dem-68_2015-2016_E_Destaque_Indevido_ICMS_Parte1" a

"Dem-68_2015-2016_E_Destaque_Indevido_ICMS_Parte8". A somatória dos valores mensais dos documentos fiscais emitidos com destaque indevido do imposto foram sumarizados no demonstrativo "Dem-69_2015-2016_F_Destaque indevido de ICMS_Resumo" de onde foram transportados para o DDF deste Auto de Infração e Imposição de Multa. A infração pode ser comprovada pelas cópias de documentos juntadas, pelos demonstrativos anexos e é pormenorizada no Termo Circunstanciado de Trabalho Fiscal, parte integrante do AIIM.

INFRINGÊNCIA: Arts. 7º, inc. XIV e art. 186, do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

III – Infrações ao crédito do imposto:

3. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 21.009,05 (vinte e um mil, nove reais e cinco centavos), nos meses de junho e setembro de 2015 e março e novembro de 2016, por escriturar notas fiscais de entrada com a apropriação do imposto destacado, embora esse crédito seja vedado em função da adesão ao benefício fiscal da redução da base de cálculo nas prestações de serviço de TV por assinatura, nos termos do parágrafo 1º, item 1 do artigo 18 do anexo II do RICMS/00. As folhas dos Livros Registro de Entradas em que houve a escrituração das notas fiscais estão juntadas no documento P.11.Escrituração_Indevida_NF_ICMS e as folhas dos Livros Registro de Apuração do ICMS estão juntadas no documento P.02.LRAICMS_Op_Próprias_201501_201612. Os dados dos documentos fiscais com apropriação indevida do imposto consta do demonstrativo "Dem-70_2015_2016_G_Escrituração indevida ICMS" de onde o valor do crédito indevido foi transportado para o DDF deste Auto de Infração e Imposição de Multa. A infração pode ser comprovada pelas cópias de documentos juntadas, pelos demonstrativos anexos e é pormenorizada no Termo Circunstanciado de Trabalho Fiscal, parte integrante do AIIM.

INFRINGÊNCIA: Artigo 61 e artigo 18 do Anexo II do RICMS (Decreto 45.490/00).

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

Em síntese, a Fazenda Pública pede pela aplicação da regra de decadência no art. 173, I, do CTN, por se tratar o item 2 de descumprimento de obrigação acessória com lançamento de ofício não configurando a forma de lançamento por homologação (fls. 12.230/12.232). O paradigma foi anexado nas fls. 12.234/12.238.

Por outro lado, o contribuinte pede pela nulidade do acórdão recorrido diante a legitimidade da apropriação de créditos nos itens 1 e 3 decorrente de atividade realizada essencialmente mercantil (compra e venda de bens) dissociado da prestação de serviço de TV por assinatura beneficiada pelo regime da redução da base de cálculo. Afirmo que a Consulta n.º 954/97, solicitada pela Recorrente confirmou que a limitação do aproveitamento de crédito de ICMS, elencado no art. 18, Anexo II, do RICMS/00, como condição de aproveitamento do benefício fiscal da redução da base de cálculo, tem sua aplicação restrita e reservada à atividade de prestação de serviço de comunicação, no qual, deve ser observado esta orientação da Administração Tributária pelo Eg. Tribunal de Impostos e Taxas. Segue alegando que os bens adquiridos e registrados no ativo imobilizado são posteriormente remetidos aos seus clientes a título de comodato ou venda para serem usados na prestação do serviço de comunicação, no qual, não aproveita o crédito na entrada por força do art. 7º, XIV, do RICMS/00. Após o retorno de tais equipamentos e feito o acondicionamento, quando possível, os mesmos são doados como equipamentos usados sem o tratamento de ativo permanente, e sim, como mercadorias (estoque) para a prestação do serviço, no qual, trata-se de uma operação tributada, inclusive, com os produtos promocionais e de brindes. Sustenta que a prestação do serviço de comunicação é realizada por outra unidade localizada em Santana do Parnaíba e a distribuição e

comercialização dos produtos por outra filial estabelecida em Louveira, motivo pelo qual, diante o princípio da autonomia do estabelecimento (art. 11, § 3º, II, da LC n.º 87/96), as atividades desenvolvidas por cada estabelecimento do Contribuinte não podem ser compreendidas em conjunto. Por fim, a Autuada pede pela nulidade do acórdão recorrida por ausência de análise da observância na orientação firmada pelo STF no julgamento do Tema 1012 de repercussão geral, diante o objeto social da Recorrente compreender a realização de operações mercantis e da existência de recorrência, habitualidade e constância destas operações (fls. 12.103/12.121). Os paradigmas foram anexados nas fls. 12.122/12.128, 12.133/12.137 e 12.177/12.226 (reiterado nas fls. 12.281/12.12.287, 12.292/12.296 e 12.2336/12.385) e documentos nas fls. 12.129/12.131 e 12.138/12.176 (reiterado nas fls. 12.289/12.12.290 e 12.297/12.335).

Há o Pedido de Retificação de Julgado do contribuinte (fls. 12.041/12.056 e documentos nas fls. 12.057/12.096).

O indeferimento do Pedido de Retificação de julgado e o deferimento do processamento dos recursos consta nas fls. 12.386/12.388.

As contrarrazões foram anexadas nas fls. 12.242/12.252 (contribuinte) e 12.391/12.410 (Fazenda Pública).

Após, os autos foram distribuídos sob minha relatoria (fl. 12.411).

Eis o relatório. Havendo protesto expresso para a produção da **Sustentação Oral** (fl. 2775 – Vol. 14 e fl. 4135 – Vol. 17), de modo a preservar os direitos e garantias asseguradas constitucionalmente, interrompo o presente Relatório e **DEFIRO** o pedido e aguardo a sua realização.

VOTO

A Fazenda Pública pede pela aplicação da **regra de decadência no art. 173, I, do CTN, por se tratar o item 2 de descumprimento de obrigação acessória com lançamento de ofício não configurando a forma de lançamento por homologação**. Junta a decisão divergente no DRT 08-4125877-0/2019, AIIM n.º 4.125.877-0 (fls. 12.234/12.238).

A respeito da decadência do crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória (item 2), o aresto juntado atende o cotejo analítico, motivo pelo qual conheço e dou provimento.

Inobstante a obrigação acessória estar vinculada ao imposto apurado na modalidade de “lançamento por homologação”, a sua constituição não se dá nos moldes da regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ela decorre no cumprimento de prestações positivas ou negativas previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º, do CTN), sendo irrelevante a conversão da sua condição em “obrigação principal” relacionado à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN). O fato gerador também é diverso, em face de que a sua ocorrência acontece no momento da prática ou abstenção de ato que não configure a obrigação principal (art. 115, do CTN).

O art. 150, § 4º, do CTN, trata da constituição do crédito tributário relacionado ao cumprimento da obrigação principal, no qual, não possui qualquer relação com a possível obrigação acessória vinculada ao tipo de tributo avaliado. A expressão “acessória” tem um sentido totalmente distinto do Direito Privado, porque ela não está subordinada ou dependente da principal, ou seja, ela é autônoma. Desta forma, a regra de constituição nesta hipótese segue na previsão do art. 149, do CTN, ou seja, é uma modalidade de lançamento de ofício.

A jurisprudência formada no Superior Tribunal de Justiça (REsp n.º 973.733/SC, REsp n.º 1.044.953/SP, AgRg no REsp n.º 1.199.262/MG, REsp n.º 1.120.295/SP, AgRg no Ag n.º 1.273.246/RS, AGRg n.º 331.396 e Súmula n.º 436) já pacificou o entendimento na aplicação da regra de decadência do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, na hipótese do lançamento de ofício. A Câmara Superior deste C. Tribunal de Impostos e Taxas também apresentou vários precedentes neste sentido (vide os AIIM's n.º 3.064.752-9, 3.084.399-6, 3.161.243-0, 3.088.038-5, 3.090.337-3, 3.152.887-9, 3.137.848-1, 3.088.875-0, 3.084.545-2, 3.064.807-5, 3.107.474-1, 3.163.728-0, 3.122.348-5, 3.085.620-6, 3.081.663-4, 3.144.586-0, 3.138.829-2, 3.122.520-0, 3.153.254-8, 3.126.286-7, 4.005.180-8, 4.007.963-6, 4.007.961-2, 4.007.787-1).

Ademais, o próprio STJ entendeu pela aplicação do art. 173, I, do CTN, na hipótese do crédito tributário constituído decorrente do descumprimento de obrigação acessória (REsp n.º 1.055.540/SC; EDcl no REsp n.º 1.384.832/RN; REsp n.º 1.528.524/PE).

Assim, reitero o provimento do recurso do Fisco para reformar em parte o acórdão recorrido para indicar a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, na infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Por outro lado, o contribuinte pede pela **nulidade do acórdão recorrido diante a legitimidade da apropriação de créditos nos itens 1 e 3 decorrente de atividade realizada essencialmente mercantil (compra e venda de bens) dissociado da prestação de serviço de TV por assinatura beneficiada pelo regime da redução da base de cálculo. Afirmo que a Consulta n.º 954/97, solicitada pela Recorrente confirmou que a limitação do aproveitamento de crédito de ICMS, elencado no art. 18, Anexo II, do RICMS/00, como condição de aproveitamento do benefício fiscal da redução da base de cálculo, tem sua aplicação restrita e reservada à atividade de prestação de serviço de comunicação, no qual, deve ser observado esta orientação da Administração Tributária pelo Eg. Tribunal de Impostos e Taxas. Segue alegando que os bens adquiridos e registrados no ativo imobilizado são posteriormente**

remetidos aos seus clientes a título de comodato ou venda para serem usados na prestação do serviço de comunicação, no qual, não aproveita o crédito na entrada por força do art. 7º, XIV, do RICMS/00. Após o retorno de tais equipamentos e feito o recondicionamento, quando possível, os mesmos são doados como equipamentos usados sem o tratamento de ativo permanente, e sim, como mercadorias (estoque) para a prestação do serviço, no qual, trata-se de uma operação tributada, inclusive, com os produtos promocionais e de brindes. Sustenta que a prestação do serviço de comunicação é realizada por outra unidade localizada em Santana do Parnaíba e a distribuição e comercialização dos produtos por outra filial estabelecida em Louveira, motivo pelo qual, diante o princípio da autonomia do estabelecimento (art. 11, § 3º, II, da LC n.º 87/96), as atividades desenvolvidas por cada estabelecimento do Contribuinte não podem ser compreendidas em conjunto. Indica as decisões divergentes no DRT 02-4070128-1/2015, AIIM n.º 4.070.128-1 (fls. 12.122/12.128) e DRTC II-341219/2011, AIIM n.º 3.140.754-7 (fls. 12.132/12.137). Por fim, a Autuada pede pela **nulidade do acórdão recorrida por ausência de análise da observância na orientação firmada pelo STF no julgamento do Tema 1012 de repercussão geral, diante o objeto social da Recorrente compreender a realização de operações mercantis e da existência de recorrência, habitualidade e constância destas operações.** Aponta os arestos no DRTC I-614973/2011, AIIM n.º 3.154.492-3 (fls. 12.177/12.226).

Inobstante o fato das razões recursais terem esclarecido a matéria de mérito que supostamente não foram objeto de análise pelo acórdão recorrido, os paradigmas ofertados são inservíveis, tendo em vista que todos julgaram o mérito da causa sem qualquer acolhimento de preliminar da nulidade da decisão recorrida, conforme a reprodução da parte dispositiva de cada aresto:

“PARTE DISPOSITIVA

9. Portanto, presentes os pressupostos, CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO, e no mérito LHE NEGO PROVIMENTO, devendo ser mantida a decisão de 1ª instância administrativa pelos seus próprios fundamentos.

10. Respeitosamente é como voto, submetendo nossa posição à apreciação de nossos pares.”
AIIM n.º 4.070.128-1

“Assim, seja em razão da não observância do princípio da autonomia dos estabelecimentos aplicável no âmbito do ICMS, seja em razão do expreso reconhecimento do Fisco acerca da improcedência da autuação fiscal, tal como foi lavrada, o Recurso de Ofício interposto não merece provimento.

Assim sendo, CONHEÇO do presente recurso, eis que presentes os pressupostos de admissibilidade, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, ressalvada a possibilidade de

nova ação fiscal observado o prazo decadencial.” AIIM n.º 3.140.754-7

“Assim, é que em razão da impossibilidade de a própria recorrente, efetuar referida correção, em razão do comportamento adotado pelo próprio fisco, que entendeu de forma diversa a forma de efetuar o externo do crédito efetuado, entendo, que esta possa ser efetuada pelo fisco, na forma da PORTARIA CAT Nº46 de 28-06-2000.

Porem, após todo este tempo, e considerando a espontaneidade, não vejo como manter referida autuação.

Cabe, então, aqui considerar a espontaneidade, posto, que não vejo dos autos, uma segunda notificação, no prazo de 90 dias, a qual, mantenha afastada a espontaneidade.

Assim, andou bem a decisão recorrida a qual, mantenho.

VOTO DO RELATOR:

Presentes os pressupostos mínimos de sua admissibilidade, conheço do recurso, sendo que a ele DOU PROVIMENTO, por entender haver, a espontaneidade, posto que no prazo de 90 dias estas não foi restabelecida, ou seja apenas em janeiro, 2011, assim, mantenho a decisão recorrida, MANTENDO ASSIM A DECISAO ANTERIOR.” AIIM n.º 3.154.492-3

Ressalta-se a desnecessidade da juntada dos documentos anexados nas fls. 12.129/12.131 (Resposta a Consulta Tributária n.º 16971/2017) e 12.138/12.176 (decisão do STF que gerou o Tema 1012) e reiterado nas fls. 12.289/12.12.290 e 12.297/12.335, por não constituírem o requisito legal previsto no art. 49, da Lei n.º 13.457/09.

Contudo, mesmo ultrapassando este critério processual, quanto ao primeiro pedido de nulidade, o acórdão recorrido lidou corretamente com a matéria alegada pela Autuada.

Na questão da observação na interpretação proferida pela Administração Tributária nas respostas à consulta solicitadas pelos contribuintes de regra prevista nos arts. 510 a 524, do RICMS/00, verifico que a citada resposta a consulta n.º 954/1997, que supostamente teria sido formulado pela Recorrente, não foi objeto específico de análise pela instância ordinária. Contudo, a Autuada não provou que tal requerimento foi de sua autoria, o que daria ensejo na avaliação dos efeitos vinculatórios com base no art. 520, do RICMS/00. Além do mais, a interpretação proferida pela Administração Tributária teve como base legal no

Regulamento do ICMS de 1991, o que diverge do caso em discussão fundamentada na legislação de 2000.

Por se tratar de norma complementar expedida pela autoridade administrativa com base no art. 100, I, do CTN, a sua avaliação não configura como reanálise de provas, e sim, um procedimento de auferir a extensão da validade e dos efeitos da proposição formulada pelo órgão administrativo da mesma forma como é feito a hermenêutica da legislação em foco. Assim, mesmo observando certa identidade na literalidade de alguns trechos da norma jurídica anterior com a atual, a r. decisão recorrida avaliou o caso dentro da atual legislação tributária e sem o impedimento legal do art. 520, do RICMS/00, que pudesse afetar o resultado do ato decisório, tendo em vista que este foi o motivo fundamental com base na Lei que afastou as demais sustentações secundárias e esclareceu todos os aspectos da controvérsia em discussão.

Ainda com esta questão, faço o destaque que a suposta nulidade processual, ou, até a questão de mérito propriamente dito, somente alcançaria parte do item 1 e a totalidade do item 3, pois, as mercadorias envolvidas no item 1, não foram autuadas unicamente na situação legal do art. 18, item 1, § 1º, Anexo II, do RICMS/00, tendo em vista que a maioria lida com a acusação da falta de comprovação por meio de documento fiscal hábil do crédito tomado, conforme reprodução dos termos do relatório circunstanciado (fls. 26, 33 e 34):

“Já os dois primeiros documentos fiscais, referem-se a bens que deram entrada no estabelecimento do Contribuinte e cujo campo “informações complementares” noticia uma suposta não incidência do imposto com base no artigo 7º, inciso XIV do RICMS/00 (que trata de saída de bens do ativo imobilizado). Porém, o que de fato ocorreu foi uma venda de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado da SKY, conforme especificações constantes de contrato fechado entre as partes, e que circulou sem o pagamento devido do ICMS.

Portanto, o Contribuinte adquiriu mercadorias para seu ativo imobilizado sem que houvesse o devido pagamento do ICMS por parte do remetente. Porém, mesmo que esse pagamento houvesse sido feito, a Sky não poderia ter se creditado do valor do imposto por ter aderido ao benefício da redução da base de cálculo de que trata o artigo 18 do Anexo II do RICMS/00. E além de adquirir mercadorias sem o pagamento do imposto devido, o Autuado ainda simula a existência desse imposto para, por meio de uma compensação espúria, tentar deixar de pagar o ICMS por ele devido ao dar a saída de mercadorias conforme Notas Fiscais de Saída nº 5528 e 5535, listadas na “apuração” acima.

E se todas essas irregularidades não bastassem, sequer as notas fiscais 1 e 3 poderiam dar suporte às saídas realizadas, pois também o Contribuinte simula na descrição de sua planilha tratar-se de DISPLAY (MKT) quando na verdade a Nota Fiscal informa tratar-se de quiosques e mini quiosques. Mercadoria de entrada, portanto, diferente da mercadoria de saída da qual se pretendeu o crédito do imposto. As cópias dos documentos fiscais aqui apresentados estão juntadas no documento P.09.Notas_Fiscais_planilha_contribuinte_IV.

Enfim, os dados informados pelo Contribuinte em suas planilhas possuem inúmeras irregularidades e foram cotejados pelo Fisco com os dados efetivos das notas fiscais emitidas e recebidas e com a respectiva escrituração efetuada pelo Contribuinte para que se pudesse constatar o valor do imposto realmente passível de creditamento.

Destacam-se no conjunto, as saídas realizadas pelo Contribuinte a título de “Remessa de Doação”. Trata-se de equipamentos enviados aos seus clientes, especialmente dos planos pré-pagos, para permitir a prestação do serviço de televisão por assinatura.

Ocorre que o benefício fiscal da redução da base de cálculo do imposto incidente sobre a prestação do serviço de televisão por assinatura, ao qual o Contribuinte aderiu voluntariamente, prevê que os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, estejam incluídos no preço total da prestação do serviço. Vejamos:

(...)

*A acusação fiscal é: Creditou-se indevidamente de ICMS nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, através da escrituração como Ajustes de Crédito no RAICMS, de valores depois transportados para o Campo 057 - "Outros Créditos" das GIAs daqueles períodos, a título de apropriação de crédito com base no § 3º do artigo 66 do RICMS/00, **sem, contudo, demonstrar, através de documento fiscal hábil, parte do direito ao crédito tomado.** O Autuado apresentou em suas planilhas de memória de cálculo, relativas aos valores apropriados, entre outros, **dados de diversos documentos fiscais emitidos por optantes do Simples Nacional, cujas saídas de mercadorias se deram sem direito a crédito de ICMS ou não tributada pelo Simples Nacional; documentos fiscais de mercadorias isentas ou sem destaque de ICMS; documentos fiscais cujo destinatário é estabelecimento da Autuada localizado em outra unidade da federação; documentos fiscais não localizados na base de dados da Secretaria da Fazenda; itens de documentos fiscais relacionados inexistentes; documentos fiscais de saída, de sua própria emissão, utilizados para acobertar o envio de material de uso ou consumo ou bens do ativo imobilizado para estabelecimentos da Autuada localizados em outras unidades da federação e notas fiscais de serviço, sujeitas ao ISS.** Além disso, **ainda se creditou de valores de ICMS destacados em documentos fiscais de entrada de bens para o ativo imobilizado sob o pretexto da saída posterior desses bens, após usados e/ou recondicionados, com destaque indevido de imposto na saída, em desacordo com o inciso XIV do artigo 7º do RICMS/00.** Os demonstrativos “Dem-01” a “Dem-66” apresentam os dados das planilhas entregues pelo Contribuinte e dos documentos fiscais correspondentes, extraídos da base de dados da Secretaria da Fazenda, além dos dados da apuração pelo Fisco da parcela do imposto passível de aproveitamento e do montante do crédito indevido. Já o demonstrativo “Dem-67_Crédito_Indevido-Resumo 2015_2016” sumariza os valores dos créditos indevidos, conforme foram transportados para o Demonstrativo de Débito Fiscal (DDF) do Auto de Infração e Imposição de Multa. A Infração se comprova pelos demonstrativos anexos e pelas cópias de documentos juntadas.”*

Com relação aos argumentos da observação do princípio da autonomia dos estabelecimentos (art. 11, § 3º, II, da LC n.º 87/96) e da orientação firmada no STF no julgamento do Tema 1012, no qual, estas matérias também foram inseridas no requerimento de nulidade do acórdão recorrido, na remota hipótese em ultrapassar a questão dos paradigmas inservíveis, avaliando a nulidade processual ou o mérito da causa, os assuntos não foram objeto de pedido próprio no Recurso Ordinário (fls. 11.965/11.994). Desta forma, a Recorrente apresenta tema não discutido nas instâncias inferiores, o que configura inovação recursal impedindo qualquer análise tanto a nível de nulidade processual ou no mérito da causa.

Por tais motivos, entendo por não conhecer o Recurso Especial da Autuada.

Assim, face ao exposto e presentes os pressupostos mínimos de admissibilidade, **CONHEÇO** o Recurso Especial da Fazenda Pública e **DOU PROVIMENTO** para aplicar a regra de decadência o art. 173, I, do CTN, na infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória para restabelecer na íntegra o item 2 e **NÃO CONHEÇO** do Recurso Especial do contribuinte e mantenho a parte do acórdão recorrido não modificado na íntegra.

Câmara Superior, em data certificada digitalmente

Klayton Munehiro Furugem – Juiz Relator

Ementa:

ICMS. CRÉDITO INDEVIDO A TÍTULO DE APROPRIAÇÃO SEM DEMONSTRAR POR MEIO DE DOCUMENTO FISCAL HÁBIL E EM FUSÃO DA ADESÃO AO BENEFÍCIO FISCAL DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (I.1 e III.3). EMITIU NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS COM DESTAQUE INDEVIDO DO IMPOSTO DE OPERAÇÃO NÃO SUJEITA AO PAGAMENTO DO TRIBUTOS (II.2). DECADÊNCIA. MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Inobstante a obrigação acessória estar vinculada a imposto apurado na modalidade de lançamento por homologação, a sua constituição não se dá nos moldes da regra do art. 150, § 4º, do CTN. A regra de constituição nesta hipótese segue na previsão do art. 149, do CTN (lançamento de ofício) aplicando-se a decadência do art. 173, I, do CTN, nos termos do entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça e na Câmara Superior do TIT. Demais pedidos recursais não conhecidos pelo descumprimento da regra do art. 49, da Lei n.º 13.457/09. Recurso Especial da Fazenda Pública conhecido e dado provimento. Recurso Especial do contribuinte não conhecido

Relatório e Voto:

Relatório e voto vista

Requeri vista dos autos para melhor análise do recurso especial do contribuinte, na medida que minha posição na matéria de mérito, à primeira vista, difere da decidida em instância *a quo*.

Entretanto, a par do meu entendimento, não consegui vencer a barreira do conhecimento, na medida que, como bem destacado no voto de relatoria que me precede, o recurso especial não obedece aos requisitos legais para tanto.

Nestes termos, acompanho o voto do meu colega relator nos seus exatos termos.

São Paulo, 12 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
05	4135075-3	2020	4135075-3	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB) RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	EDISON AURÉLIO CORAZZA
Votos de Preferência:	KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

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, 12 de março de 2026

KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

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
05	4135075-3	2020	4135075-3	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB) RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Votos de Preferência:	KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

VOTO DE PREFERÊNCIA - Juiz: KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

Ementa:

ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO A TÍTULO DE APROPRIAÇÃO SEM DEMONSTRAR POR MEIO DE DOCUMENTO FISCAL HÁBIL O DIREITO AO CRÉDITO E EM FUNÇÃO DA ADESÃO AO BENEFÍCIO FISCAL DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (I.1 e III.3). EMITIU NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS COM DESTAQUE INDEVIDO DO IMPOSTO DE OPERAÇÃO NÃO SUJEITA AO PAGAMENTO DO TRIBUTOS (II.2). DECADÊNCIA. MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Inobstante a obrigação acessória estar vinculada ao imposto apurado na modalidade de lançamento por homologação, a sua constituição não se dá nos moldes da regra do art. 150, § 4º, do CTN. A regra de constituição nesta hipótese segue a previsão do art. 149, do CTN (lançamento de ofício) aplicando-se a decadência do art. 173, I, do CTN, nos termos do entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça e na Câmara Superior do TIT. **TAXA SELIC.** Aplicação da súmula n.º 10 em sede de Recurso Ordinário.

Demais pedidos recursais não conhecidos pelo descumprimento da regra do art. 49, da Lei n.º 13.457/09.

Recurso Especial da Fazenda Pública conhecido e dado provimento.

Recurso Especial do contribuinte não conhecido.

Relatório e Voto:

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública (fls. 12.228/12.232) e pelo contribuinte (fls. 12.098/12.121 e reiterado nas fls. 12.254/12.280) contra o acórdão proferido pela 05ª Câmara Julgadora (fls. 12.027/12.037) que deu parcial provimento ao Recurso Ordinário para reduzir os juros ao patamar da Selic e reconhecer a decadência parcial do item 2.

As acusações fiscais referem-se a:

I – Infrações relativas ao crédito do imposto:

1. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 4.861.927,17 (quatro milhões, oitocentos e sessenta e um mil, novecentos e vinte e sete reais e dezessete centavos), nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, por escriturar, como Ajustes de Crédito no RAICMS, valores transportados para o Campo 057 - "Outros Créditos" das GIAs daqueles meses, a título de apropriação de crédito com base no § 3º do artigo 66 do RICMS/00, sem, contudo, demonstrar, através de documento fiscal hábil, conforme previsto no artigo 59 do RICMS/00, parte do direito ao crédito tomado. O Autuado apresentou em suas planilhas de memória de cálculo, relativas aos valores apropriados, entre outros, dados de diversos documentos fiscais de entrada emitidos por optantes do Simples Nacional, cujas saídas de mercadorias eram não tributadas ou sem direito a crédito de ICMS; documentos fiscais de mercadorias isentas ou sem destaque de ICMS; documentos fiscais cujo destinatário é estabelecimento da Autuada localizado em outra unidade da federação; documentos fiscais não localizados na base de dados da Secretaria da Fazenda; itens inexistentes de documentos fiscais relacionados; documentos fiscais de saída, de sua própria emissão, utilizados para acobertar o envio de material de uso ou consumo ou bens do ativo imobilizado para estabelecimentos da Autuada localizados em outras unidades da federação; notas fiscais de serviço, sujeitas ao ISS. Além disso, ainda se creditou de valores de ICMS destacados em documentos fiscais de entrada de bens para o ativo imobilizado sob o pretexto da saída posterior desses bens, após usados e/ou reconicionados, com destaque indevido de imposto na saída, em desacordo com o inciso XIV do artigo 7º do RICMS/00. Os demonstrativos "Dem-01" a "Dem-66" apresentam os dados das planilhas entregues pelo Contribuinte e dos documentos fiscais correspondentes, extraídos da base de dados da Secretaria da Fazenda, além dos dados da apuração pelo Fisco da parcela do imposto passível de aproveitamento e do montante do crédito indevido. Já o demonstrativo "Dem-67_Crédito_Indevido-Resumo 2015_2016" sumariza os valores dos créditos indevidos, conforme foram transportados para o Demonstrativo de Débito Fiscal (DDF) do Auto de Infração e Imposição de Multa. A Infração se comprova pelos demonstrativos anexos e pelas cópias de documentos juntadas e é pormenorizada no Termo Circunstanciado de Trabalho Fiscal, parte integrante do AIIM.

INFRINGÊNCIA: Art. 59, art. 60, art 61 e art. 18 do Anexo II do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

II – Infrações relativas a documentos fiscais e impressos fiscais:

2. Emitiu, nos períodos de janeiro de 2015 a janeiro de 2016, documentos fiscais de saída, no valor total de R\$ 17.606.046,86 (dezessete milhões, seiscentos e seis mil, quarenta e seis reais e oitenta e seis centavos), com destaque indevido do valor do imposto, sendo a operação não sujeita ao pagamento do tributo, tendo em vista tratar-se de produtos usados e/ou reconicionados oriundos do ativo imobilizado do Contribuinte e

de acordo com o previsto no inciso XIV do artigo 7º do RICMS/00. O valor do Imposto destacado indevidamente foi lançado para pagamento nos livros fiscais próprios. Os dados dos documentos fiscais foram relacionados nos demonstrativos "Dem-68_2015-2016_E_Destaque_Indevido_ICMS_Parte1" a

"Dem-68_2015-2016_E_Destaque_Indevido_ICMS_Parte8". A somatória dos valores mensais dos documentos fiscais emitidos com destaque indevido do imposto foram sumarizados no demonstrativo "Dem-69_2015-2016_F_Destaque indevido de ICMS_Resumo" de onde foram transportados para o DDF deste Auto de Infração e Imposição de Multa. A infração pode ser comprovada pelas cópias de documentos juntadas, pelos demonstrativos anexos e é pormenorizada no Termo Circunstanciado de Trabalho Fiscal, parte integrante do AIIM.

INFRINGÊNCIA: Arts. 7º, inc. XIV e art. 186, do RICMS (Dec. 45.490/00).

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

III – Infrações ao crédito do imposto:

3. Creditou-se indevidamente de ICMS, no montante de R\$ 21.009,05 (vinte e um mil, nove reais e cinco centavos), nos meses de junho e setembro de 2015 e março e novembro de 2016, por escriturar notas fiscais de entrada com a apropriação do imposto destacado, embora esse crédito seja vedado em função da adesão ao benefício fiscal da redução da base de cálculo nas prestações de serviço de TV por assinatura, nos termos do parágrafo 1º, item 1 do artigo 18 do anexo II do RICMS/00. As folhas dos Livros Registro de Entradas em que houve a escrituração das notas fiscais estão juntadas no documento P.11.Escrituração_Indevida_NF_ICMS e as folhas dos Livros Registro de Apuração do ICMS estão juntadas no documento P.02.LRAICMS_Op_Próprias_201501_201612. Os dados dos documentos fiscais com apropriação indevida do imposto consta do demonstrativo "Dem-70_2015_2016_G_Escrituração indevida ICMS" de onde o valor do crédito indevido foi transportado para o DDF deste Auto de Infração e Imposição de Multa. A infração pode ser comprovada pelas cópias de documentos juntadas, pelos demonstrativos anexos e é pormenorizada no Termo Circunstanciado de Trabalho Fiscal, parte integrante do AIIM.

INFRINGÊNCIA: Artigo 61 e artigo 18 do Anexo II do RICMS (Decreto 45.490/00).

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

Em síntese, a Fazenda Pública pede pela aplicação da regra de decadência no art. 173, I, do CTN, por se tratar o item 2 de descumprimento de obrigação acessória com lançamento de ofício não configurando a forma de lançamento por homologação (fls. 12.230/12.232). O paradigma foi anexado nas fls. 12.234/12.238.

Por outro lado, o contribuinte pede pela nulidade do acórdão recorrido diante a legitimidade da apropriação de créditos nos itens 1 e 3 decorrente de atividade realizada essencialmente mercantil (compra e

venda de bens) dissociado da prestação de serviço de TV por assinatura beneficiada pelo regime da redução da base de cálculo. Afirma que a Consulta n.º 954/97, solicitada pela Recorrente confirmou que a limitação do aproveitamento de crédito de ICMS, elencado no art. 18, Anexo II, do RICMS/00, como condição de aproveitamento do benefício fiscal da redução da base de cálculo, tem sua aplicação restrita e reservada à atividade de prestação de serviço de comunicação, no qual, deve ser observado esta orientação da Administração Tributária pelo Eg. Tribunal de Impostos e Taxas. Segue alegando que os bens adquiridos e registrados no ativo imobilizado são posteriormente remetidos aos seus clientes a título de comodato ou venda para serem usados na prestação do serviço de comunicação, no qual, não aproveita o crédito na entrada por força do art. 7º, XIV, do RICMS/00. Após o retorno de tais equipamentos e feito o condicionamento, quando possível, os mesmos são doados como equipamentos usados sem o tratamento de ativo permanente, e sim, como mercadorias (estoque) para a prestação do serviço, no qual, trata-se de uma operação tributada, inclusive, com os produtos promocionais e de brindes. Sustenta que a prestação do serviço de comunicação é realizada por outra unidade localizada em Santana do Parnaíba e a distribuição e comercialização dos produtos por outra filial estabelecida em Louveira, motivo pelo qual, diante o princípio da autonomia do estabelecimento (art. 11, § 3º, II, da LC n.º 87/96), as atividades desenvolvidas por cada estabelecimento do Contribuinte não podem ser compreendidas em conjunto. Por fim, a Autuada pede pela nulidade do acórdão recorrido por ausência de análise da observância na orientação firmada pelo STF no julgamento do Tema 1012 de repercussão geral, diante o objeto social da Recorrente compreender a realização de operações mercantis e da existência de recorrência, habitualidade e constância destas operações (fls. 12.103/12.121). Os paradigmas foram anexados nas fls. 12.122/12.128, 12.133/12.137 e 12.177/12.226 (reiterado nas fls. 12.281/12.12.287, 12.292/12.296 e 12.2336/12.385) e documentos nas fls. 12.129/12.131 e 12.138/12.176 (reiterado nas fls. 12.289/12.12.290 e 12.297/12.335).

Há o Pedido de Retificação de Julgado do contribuinte (fls. 12.041/12.056 e documentos nas fls. 12.057/12.096).

O indeferimento do Pedido de Retificação de julgado e o deferimento do processamento dos recursos consta nas fls. 12.386/12.388.

As contrarrazões foram anexadas nas fls. 12.242/12.252 (contribuinte) e 12.391/12.410 (Fazenda Pública).

Após, os autos foram distribuídos sob minha relatoria (fl. 12.411).

Eis o relatório. Havendo protesto expresso para a produção da **Sustentação Oral** (fl. 2775 – Vol. 14 e fl. 4135 – Vol. 17), de modo a preservar os direitos e garantias asseguradas constitucionalmente, interrompo o presente Relatório e **DEFIRO** o pedido e aguardo a sua realização.

VOTO

A Fazenda Pública pede pela aplicação da **regra de decadência do art. 173, I, do CTN, por se tratar o item 2 de descumprimento de obrigação acessória com lançamento de ofício não configurando a forma de lançamento por homologação**. Junta a decisão divergente no DRT 08-4125877-0/2019, AIIM n.º 4.125.877-0 (fls. 12.234/12.238).

A respeito da decadência do crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória (item 2), o aresto juntado atende o cotejo analítico, motivo pelo qual conheço do pedido e a ele dou lhe provimento.

Inobstante a obrigação acessória estar vinculada ao imposto apurado na modalidade de “lançamento por homologação”, a sua constituição não se dá nos moldes da regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ela decorre no cumprimento de prestações positivas ou negativas previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º, do CTN), sendo irrelevante a conversão da sua condição em “obrigação principal” relacionado à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN). O fato gerador também é diverso, em face de que a sua ocorrência acontece no momento da prática ou abstenção de ato que não configure a obrigação principal (art. 115, do CTN).

O art. 150, § 4º, do CTN, trata da constituição do crédito tributário relacionado ao cumprimento da obrigação principal, no qual, não possui qualquer relação com a possível obrigação acessória vinculada ao tipo de tributo avaliado. A expressão “acessória” tem um sentido totalmente distinto do Direito Privado, porque ela não está subordinada ou dependente da principal, ou seja, ela é autônoma. Desta forma, a regra de constituição nesta hipótese segue na previsão do art. 149, do CTN, ou seja, é uma modalidade de lançamento de ofício.

A jurisprudência formada no Superior Tribunal de Justiça (REsp n.º 973.733/SC, REsp n.º 1.044.953/SP, AgRg no REsp n.º 1.199.262/MG, REsp n.º 1.120.295/SP, AgRg no Ag n.º 1.273.246/RS, AGRg n.º 331.396 e Súmula n.º 436) já pacificou o entendimento na aplicação da regra de decadência do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, na hipótese do lançamento de ofício. A Câmara Superior deste C. Tribunal de Impostos e Taxas também apresentou vários precedentes neste sentido (vide os AIIM's n.º 3.064.752-9, 3.084.399-6, 3.161.243-0, 3.088.038-5, 3.090.337-3, 3.152.887-9, 3.137.848-1, 3.088.875-0, 3.084.545-2, 3.064.807-5, 3.107.474-1, 3.163.728-0, 3.122.348-5, 3.085.620-6, 3.081.663-4, 3.144.586-0, 3.138.829-2, 3.122.520-0, 3.153.254-8, 3.126.286-7, 4.005.180-8, 4.007.963-6, 4.007.961-2, 4.007.787-1).

Ademais, o próprio STJ entendeu pela aplicação do art. 173, I, do CTN, na hipótese do crédito tributário constituído decorrente do descumprimento de obrigação acessória (REsp n.º 1.055.540/SC; EDcl no REsp n.º 1.384.832/RN; REsp n.º 1.528.524/PE).

Assim, reitero o provimento do recurso do Fisco para reformar em parte o acórdão recorrido para indicar a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, na infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Por outro lado, o contribuinte pede pela **nulidade do acórdão recorrido diante a legitimidade da apropriação de créditos nos itens 1 e 3 decorrente de atividade realizada essencialmente mercantil (compra e venda de bens) dissociado da prestação de serviço de TV por assinatura beneficiada pelo regime da redução da base de cálculo. Afirma que a Consulta n.º 954/97, solicitada pela Recorrente confirmou que a limitação do aproveitamento de crédito de ICMS, elencado no art. 18, Anexo II, do RICMS/00, como condição de aproveitamento do benefício fiscal da redução da base de cálculo, tem sua aplicação restrita e reservada à atividade de prestação de serviço de comunicação, no qual, deve ser observado esta orientação da Administração Tributária pelo Eg. Tribunal de Impostos e Taxas. Segue alegando que os bens adquiridos e registrados no ativo imobilizado são posteriormente remetidos aos seus clientes a título de comodato ou venda para serem usados na prestação do serviço de comunicação, no qual, não aproveita o crédito na entrada por força do art. 7º, XIV, do RICMS/00. Após o retorno de tais equipamentos e feito o condicionamento, quando possível, os mesmos são doados como equipamentos usados sem o tratamento de ativo permanente, e sim, como mercadorias (estoque) para a prestação do serviço, no qual, trata-se de uma operação tributada, inclusive, com os produtos promocionais e de brindes. Sustenta que a prestação do serviço de comunicação é realizada por outra unidade localizada em Santana do Parnaíba e a distribuição e comercialização dos produtos por outra filial estabelecida em Louveira, motivo pelo qual, diante o princípio da autonomia do estabelecimento (art. 11, § 3º, II, da LC n.º 87/96), as atividades desenvolvidas por cada estabelecimento do Contribuinte não podem ser compreendidas em conjunto. Indica as decisões divergentes no DRT 02-4070128-1/2015, AIIM n.º 4.070.128-1 (fls. 12.122/12.128) e DRTC II-341219/2011, AIIM n.º 3.140.754-7 (fls. 12.132/12.137). Por fim, a Autuada pede pela **nulidade do acórdão recorrido por ausência de análise da observância na orientação firmada pelo STF no julgamento do Tema 1012 de repercussão geral, diante o objeto social da Recorrente compreender a realização de operações mercantis e da existência de recorrência, habitualidade e constância destas operações**. Aponta o aresto no DRTC I-614973/2011, AIIM n.º 3.154.492-3 (fls. 12.177/12.226).**

Inobstante o fato de as razões recursais terem esclarecido a matéria de mérito que supostamente não foram objeto de análise pelo acórdão recorrido, os paradigmas ofertados são inservíveis, tendo em vista que todos julgaram o mérito da causa sem qualquer acolhimento de preliminar da nulidade da decisão recorrida, conforme a reprodução da parte dispositiva de cada aresto:

“PARTE DISPOSITIVA

9. Portanto, presentes os pressupostos, CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO, e no mérito LHE NEGOU PROVIMENTO, devendo ser mantida a decisão de 1ª instância administrativa pelos seus próprios fundamentos.

10. Respeitosamente é como voto, submetendo nossa posição à apreciação de nossos pares.”
AIIM n.º 4.070.128-1

“Assim, seja em razão da não observância do principio da autonomia dos estabelecimentos aplicável no âmbito do ICMS, seja em razão do expresse reconhecimento do Fisco acerca da improcedência da autuação fiscal, tal como foi lavrada, o Recurso de Ofício interposto não merece provimento.

Assim sendo, CONHEÇO do presente recurso, eis que presentes os pressupostos de admissibilidade, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, ressalvada a possibilidade de nova ação fiscal observado o prazo decadencial.” AIIM n.º 3.140.754-7

“Assim, é que em razão da impossibilidade de a própria recorrente, efetuar referida correção, em razão do comportamento adotado pelo próprio fisco, que entendeu de forma diversa a forma de efetuar o externo do credito efetuado, entendo, que esta possa ser efetuada pelo fisco, na forma da PORTARIA CAT N°46 de 28-06-2000.

Porem, após todo este tempo, e considerando a espontaneidade, não vejo como manter referida autuação.

Cabe, então, aqui considerar a espontaneidade, posto, que não vejo dos autos, uma segunda notificação, no prazo de 90 dias, a qual, mantenha afastada a espontaneidade.

Assim, andou bem a decisão recorrida a qual, mantenho.

VOTO DO RELATOR:

Presentes os pressupostos mínimos de sua admissibilidade, conheço do recurso, sendo que a ele DOU PROVIMENTO, por entender haver, a espontaneidade, posto que no prazo de 90 dias estas não foi restabelecida, ou seja apenas em janeiro, 2011, assim, mantenho a decisão recorrida, MANTENDO ASSIM A DECISAO ANTERIOR.” AIIM n.º 3.154.492-3

Ressalta-se a desnecessidade da juntada dos documentos anexados nas fls. 12.129/12.131 (Resposta

a Consulta Tributária n.º 16971/2017) e 12.138/12.176 (decisão do STF que gerou o Tema 1012) e reiterado nas fls. 12.289/12.12.290 e 12.297/12.335, por não constituírem o requisito legal previsto no art. 49, da Lei n.º 13.457/09.

Contudo, mesmo ultrapassando este critério processual, quanto ao primeiro pedido de nulidade, o acórdão recorrido lidou corretamente com a matéria alegada pela Autuada.

Na questão da observação na interpretação proferida pela Administração Tributária nas respostas à consulta solicitadas pelos contribuintes, relativamente à regra prevista nos arts. 510 a 524, do RICMS/00, verifico que a citada resposta a consulta n.º 954/1997, que supostamente teria sido formulado pela Recorrente, não foi objeto específico de análise pela instância ordinária. Contudo, a Autuada não provou que tal requerimento foi de sua autoria, o que daria ensejo na avaliação dos efeitos vinculatórios com base no art. 520, do RICMS/00. Além do mais, a interpretação proferida pela Administração Tributária teve como base legal no Regulamento do ICMS de 1991, o que diverge do caso em discussão fundamentada na legislação de 2000.

Por se tratar de norma complementar expedida pela autoridade administrativa com base no art. 100, I, do CTN, a sua avaliação não configura como reanálise de provas, e sim, um procedimento de auferir a extensão da validade e dos efeitos da proposição formulada pelo órgão administrativo da mesma forma como é feito a hermenêutica da legislação em foco. Assim, mesmo observando certa identidade na literalidade de alguns trechos da norma jurídica anterior com a atual, a r. decisão recorrida avaliou o caso dentro da atual legislação tributária e sem o impedimento legal do art. 520, do RICMS/00 que pudesse afetar o resultado do ato decisório, tendo em vista que este foi o motivo fundamental com base na Lei que afastou as demais sustentações secundárias e esclareceu todos os aspectos da controvérsia em discussão.

Ainda com esta questão, faço o destaque que a suposta nulidade processual, ou, até a questão de mérito propriamente dito, somente alcançaria parte do item 1 e a totalidade do item 3, pois, as mercadorias envolvidas no item 1, não foram autuadas unicamente na situação legal do art. 18, item 1, § 1º, Anexo II, do RICMS/00, tendo em vista que a maioria lida com a acusação da falta de comprovação por meio de documento fiscal hábil do crédito tomado, conforme reprodução dos termos do relatório circunstanciado (fls. 26, 33 e 34):

“Já os dois primeiros documentos fiscais, referem-se a bens que deram entrada no estabelecimento do Contribuinte e cujo campo “informações complementares” noticia uma suposta não incidência do imposto com base no artigo 7º, inciso XIV do RICMS/00 (que trata de saída de bens do ativo imobilizado). Porém, o que de fato ocorreu foi uma venda de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado da SKY, conforme especificações constantes de contrato fechado entre as partes, e que circulou sem o pagamento devido do ICMS.

Portanto, o Contribuinte adquiriu mercadorias para seu ativo imobilizado sem que houvesse o devido pagamento do ICMS por parte do remetente. Porém, mesmo que esse pagamento houvesse sido feito, a Sky não poderia ter se creditado do valor do imposto por ter aderido ao benefício da redução da base de cálculo de que trata o artigo 18 do Anexo II

do RICMS/00. E além de adquirir mercadorias sem o pagamento do imposto devido, o Autuado ainda simula a existência desse imposto para, por meio de uma compensação espúria, tentar deixar de pagar o ICMS por ele devido ao dar a saída de mercadorias conforme Notas Fiscais de Saída nº 5528 e 5535, listadas na “apuração” acima.

*E se todas essas irregularidades não bastassem, sequer as notas fiscais 1 e 3 poderiam dar suporte às saídas realizadas, pois também o Contribuinte **simula na descrição de sua planilha tratar-se de DISPLAY (MKT) quando na verdade a Nota Fiscal informa tratar-se de quiosques e mini quiosques. Mercadoria de entrada, portanto, diferente da mercadoria de saída da qual se pretendeu o crédito do imposto.*** As cópias dos documentos fiscais aqui apresentados estão juntadas no documento P.09.Notas_Fiscais_planilha_contribuinte_IV.

Enfim, os dados informados pelo Contribuinte em suas planilhas possuem inúmeras irregularidades e foram cotejados pelo Fisco com os dados efetivos das notas fiscais emitidas e recebidas e com a respectiva escrituração efetuada pelo Contribuinte para que se pudesse constatar o valor do imposto realmente passível de creditamento.

Destacam-se no conjunto, as saídas realizadas pelo Contribuinte a título de “Remessa de Doação”. Trata-se de equipamentos enviados aos seus clientes, especialmente dos planos pré-pagos, para permitir a prestação do serviço de televisão por assinatura.

Ocorre que o benefício fiscal da redução da base de cálculo do imposto incidente sobre a prestação do serviço de televisão por assinatura, ao qual o Contribuinte aderiu voluntariamente, prevê que os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, estejam incluídos no preço total da prestação do serviço. Vejamos:

(...)

A acusação fiscal é: Creditou-se indevidamente de ICMS nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, através da escrituração como Ajustes de Crédito no RAICMS, de valores depois transportados para o Campo 057 - "Outros Créditos" das GIAs daqueles períodos, a título de apropriação de crédito com base no § 3º do artigo 66 do RICMS/00, **sem, contudo, demonstrar, através de documento fiscal hábil, parte do direito ao crédito tomado.** O Autuado apresentou em suas planilhas de memória de cálculo, relativas aos valores apropriados, entre outros, **dados de diversos documentos fiscais emitidos por optantes do Simples Nacional, cujas saídas de mercadorias se deram sem direito a crédito de ICMS ou não tributada pelo Simples Nacional; documentos fiscais de mercadorias isentas ou sem destaque de ICMS; documentos fiscais cujo destinatário é estabelecimento da Autuada localizado em outra unidade da federação; documentos fiscais não localizados na base de dados da Secretaria da Fazenda; itens de documentos fiscais relacionados inexistentes; documentos fiscais de saída, de sua própria emissão, utilizados para acobertar o envio de material de uso ou consumo ou bens do ativo imobilizado para estabelecimentos da Autuada localizados em outras unidades da federação e notas fiscais de serviço, sujeitas ao ISS.** Além disso, **ainda se creditou de valores de ICMS destacados em documentos fiscais de entrada de bens para o ativo imobilizado sob o pretexto da saída posterior desses bens, após usados e/ou recondicionados, com destaque indevido de imposto na saída, em desacordo com o inciso XIV do artigo 7º do RICMS/00.** Os demonstrativos “Dem-01” a “Dem-66” apresentam os dados das planilhas entregues pelo Contribuinte e dos documentos fiscais

correspondentes, extraídos da base de dados da Secretaria da Fazenda, além dos dados da apuração pelo Fisco da parcela do imposto passível de aproveitamento e do montante do crédito indevido. Já o demonstrativo “Dem-67_Crédito_Indevido-Resumo 2015_2016” sumariza os valores dos créditos indevidos, conforme foram transportados para o Demonstrativo de Débito Fiscal (DDF) do Auto de Infração e Imposição de Multa. A Infração se comprova pelos demonstrativos anexos e pelas cópias de documentos juntadas.”

Com relação aos argumentos da observação do princípio da autonomia dos estabelecimentos (art. 11, § 3º, II, da LC n.º 87/96) e da orientação firmada no STF no julgamento do Tema 1012, no qual, estas matérias também foram inseridas no requerimento de nulidade do acórdão recorrido, na remota hipótese em ultrapassar a questão dos paradigmas inservíveis, avaliando a nulidade processual ou o mérito da causa, os assuntos não foram objeto de pedido próprio em sede de Recurso Ordinário (fls. 11.965/11.994). Desta forma, a Recorrente apresenta tema não discutido nas instâncias anteriores, o que configura inovação recursal impedindo qualquer análise, no que fiz respeito à nulidade processual ou do mérito da causa.

Por tais motivos, entendo por não conhecer o Recurso Especial da Autuada.

Ante o exposto, **CONHEÇO** o Recurso Especial da Fazenda Pública e **DOU PROVIMENTO** para aplicar a regra de decadência o art. 173, I, do CTN, na infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória para restabelecer na íntegra o item 2 e **NÃO CONHEÇO** do Recurso Especial do contribuinte e mantenho a parte do acórdão recorrido não modificado na íntegra, notadamente no que se refere à aplicação da Taxa Selic, nos termos da Súmula n.º 10 deste TIT.

Câmara Superior, em data certificada digitalmente

Klayton Munehiro Furuguem – 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
05	4135075-3	2020	4135075-3	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB) RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	EDISON AURÉLIO CORAZZA
Votos de Preferência:	KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): NÃO CONHECIDO.
RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): CONHECIDO INTEGRALMENTE. PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): Não Conhecido.

RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): Conhecido Integralmente. Provido.

JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:

PAULO SCHMIDT PIMENTEL

MARIA ALICE FORMIGONI SMOLARSKY

VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

ALBERTO PODGAEC

CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA

SILVIO RYOKITY ONAGA

FLAVIO JOSÉ SANCHES ARANTES

GALDERISE FERNANDES TELES

MARIA AUGUSTA SANCHES

CARLOS AFONSO DELLA MONICA

JULIANO DI PIETRO

MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA

ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES

FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ (Presidente)

VOTO DE VISTA: EDISON AURÉLIO CORAZZA

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): Não Conhecido.

RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): Conhecido Integralmente. Provido.

São Paulo, 12 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

SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA

IE
114454231119

CNPJ
00497373000110

LOCALIDADE
São Paulo - SP

AIIM
4135075-3

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, 12 de março de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas