



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
10	5055051-2	2025	5055051-2	SEXTA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	COOPERATIVA DE LOGISTICA E TRANSPORTES DE BENS
Responsáveis Solidários:	
Relator:	RAFAEL TADEU AYRES
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: RAFAEL TADEU AYRES

Ementa:

ICMS – TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO – PRESTAÇÃO INTERESTADUAL – ARMAZÉM GERAL LOCALIZADO FORA DO ESTADO – ISENÇÃO DO ARTIGO 149, IV, DO ANEXO I DO RICMS/00 – INTERPRETAÇÃO LITERAL (ART. 111 DO CTN) – INCIDÊNCIA RESTRITA A ARMAZÉNS GERAIS PAULISTAS – PORTARIA CAT 13/2013 – NÃO INCIDÊNCIA DO ART. 3º, II, DA LC 87/96 – ARMAZÉM NÃO ALFANDEGADO – IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO Recurso de ofício interposto contra decisão que julgou improcedente AIIM relativo à falta de pagamento de ICMS em prestações de serviço de transporte de mercadorias destinadas à exportação, realizadas de estabelecimentos paulistas para armazém geral situado no Estado do Paraná. Interpretação literal obrigatória das normas isentivas (art. 111, II, CTN). Artigo 149, IV, do Anexo I do RICMS/00, interpretado em conjunto com a Portaria CAT 13/2013, exige que o armazém geral destinatário esteja localizado no Estado de São Paulo. Inaplicabilidade da não incidência prevista no art. 3º, II, da LC 87/96, pois o armazém de destino não é recinto alfandegado nem entreposto aduaneiro. Prestações não amparadas por isenção ou não incidência. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E PROVIDO.

Relatório e Voto:

- Trata-se de RECURSO DE OFÍCIO interposto pela Fazenda Pública contra a decisão proferida pela Unidade de Julgamento de Osasco (fls. 4452 a 4474) que julgou integralmente improcedente o AIIM 5055051-2, lavrado em desfavor de COOPERATIVA DE LOGISTICA E TRANSPORTE DE BENS.
- O AIIM exordial relata uma infração, a saber:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO

- Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 399.033,52 (trezentos e noventa e nove mil e trinta e três reais e cinquenta e dois centavos), no período de abril de 2022 a dezembro de 2023, por emissão e escrituração de Conhecimentos de Transportes Eletrônicos - CT-e relacionados no demonstrativo

anexo, referentes a prestações tributadas, como isentas, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas.

INFRINGÊNCIA: Artigo 58, artigo 212-O, inciso IV e § 9º, artigo 215, § 3º, item 4 e artigo 87 do RICMS/00 (aprovado pelo decreto 45.490/00) c.c. Portaria CAT 55/2009.

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

Infração referente a: Prestações Próprias

3. Devidamente notificada da lavratura do AIIM (fls. 2322 a 2323), a Autuada apresentou Defesa Administrativa (fls. 2327 a 2346), requerendo o cancelamento da acusação fiscal. O AFRE autuante, a seu turno, apresentou Manifestação Fiscal (fls. 4450 a 4451) na qual reconhece que assiste razão à defendente em sua argumentação.

4. A Unidade de Julgamento de Osasco, em sede de defesa administrativa, julgou integralmente improcedente o AIIM em decisão assim ementada (fls. 4452 a 4474).

ICMS - ITEM I.1) Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 399.033,52 (trezentos e noventa e nove mil e trinta e três reais e cinquenta e dois centavos), no período de abril de 2022 a dezembro de 2023, por emissão e escrituração de Conhecimentos de Transportes Eletrônicos - CT-e's relacionados no demonstrativo anexo, referentes a prestações tributadas, como isentas, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas. **Defesa tempestiva. As alegações apresentadas pela empresa autuada, ora defendente, foram consideradas consistentes, inclusive, sendo plenamente acatadas pelo Sr. AFRE autuante em sua Manifestação Fiscal, de fls. 4.450/4.451. AIIM julgado totalmente IMPROCEDENTE.**

5. Em face da decisão contrária à Fazenda Pública no julgamento da defesa, foi interposto Recurso de Ofício pelo i. Julgador Tributário. A d. Representação Fiscal apresentou seu Parecer em Recurso de Ofício (fls. 4478 a 4484) na qual argumenta, em apertada síntese:

5.1. Que, conforme se observa do relatório circunstanciado que compõe a acusação fiscal, a prestação de serviço em análise se trata de transporte interestadual de mercadoria para armazém situado no estado do Paraná, tendo sido a mercadoria, ao que tudo indica, posteriormente destinada à exportação. Desse modo, deve ser perquirido se, à luz da norma imposta pelo artigo 149, inciso IV, do Anexo I do RICMS/00, tal prestação de serviço encontra-se isenta de ICMS.

5.2. Que, do ponto de vista gramatical, a correta interpretação do artigo 149, inciso IV, do Anexo I, do RICMS/00, impõe que a isenção do ICMS na prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal de mercadoria destinada à exportação, quando esta for transportada desde o estabelecimento de origem, situado no território paulista, até armazém geral somente se aplica quando este também estiver situado neste Estado. No caso em análise, o armazém geral Usina Santa Terezinha LTDA se encontra localizado no município de Maringá – PR, de sorte que não se encontra atendida a condição da norma isentiva e, portanto, configurado o cometimento da infração pela autuada.

5.3. Que, sob o aspecto da técnica legislativa, deve ser enfatizado o fato de que ambos os locais de destino possíveis (armazém geral e REDEX) se encontram arrolados no mesmo inciso do artigo 149, o que já importaria, por si só, a conclusão de que a restrição “situado neste Estado” deve ser aplicada a ambos os possíveis destinatários da mercadoria a ser exportada.

5.4. Que a Portaria CAT 13, de 21/02/2013, determina que a isenção do ICMS na prestação de serviço prevista no artigo 149 do Anexo I do RICMS/00, quando a mercadoria a ser exportada for transportada até armazém geral, não poderá ser aplicada quando se tratar de transporte interestadual o que é o caso dos autos.

6. Por fim a d. Representação Fiscal requer o provimento do Recurso de Ofício, com a consequente reforma da decisão de primeira instância e o reestabelecimento da acusação fiscal e do crédito tributário dela advindo.

7. A Autuada apresenta suas Contrarrazões ao Recurso de Ofício nas quais alega, em apertada síntese:

7.1. Que o art. 149, inciso IV, do Anexo I do RICMS/00 dispõe que a isenção se aplica ao transporte realizado “até: armazém geral ou Recinto Especial de Despacho Aduaneiro de Exportação – REDEX situado

neste Estado”, utilizando-se da conjunção alternativa “ou” para distinguir duas hipóteses autônomas de local de destino. A locução adjetiva posposta “situada neste Estado” refere-se apenas ao REDEX, por ser o termo imediatamente anterior, conforme regra da regência e proximidade na interpretação gramatical, de sorte que o requisito de localização em São Paulo não se aplica ao armazém geral.

7.2. Que o art. 3º, II, da Lei Complementar 87/96, em estrita consonância com o art. 155, §2º, X, “a”, da Constituição federal, afasta a incidência do ICMS sobre as operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior, bem como sobre os serviços que as amparem. Entende que por “operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias” inserem-se todas as operações que integram o processo de exportação, inclusive o transporte interestadual de mercadorias, como se tem no presente caso.

7.3. Que o Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo possuem decisões no sentido de que a isenção prevista no art. 3º, II, da LC nº 87/96 contempla toda a cadeia de deslocamento da mercadoria, inclusive o transporte interestadual ou intermunicipal da mercadoria até o local de exportação.

8. Por fim, requer o não provimento do Recurso de Ofício, com a manutenção da decisão de primeira instância e a consequente extinção da acusação fiscal.

9. Sendo o essencial que cumpre relatar, passo ao voto.

VOTO

10. Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra decisão de primeira instância administrativa que julgou integralmente improcedente o AIIM exordial.

11. A acusação fiscal é de deixar de pagar ICMS, por emissão e escrituração de Conhecimentos de Transporte Eletrônicos – CT-e referentes a prestações tributadas, como isentas. O Autuado foi contratado pelos emitentes das notas fiscais para realizar o transporte rodoviário de cargas dos municípios de

Queiróz/SP e Clementina/SP até o estabelecimento denominado Usina de Açúcar Santa Terezinha Ltda, localizado no município de Maringá/PR.

12. Em sua manifestação fiscal, o AFRE autuante afirma que, após análise das notas fiscais eletrônicas emitidas pelos estabelecimentos remetentes das mercadorias, verificou-se que estas efetivamente foram destinadas à exportação, de sorte que, a seu ver, assiste razão ao autuado, devendo ser aceitos seus argumentos.

13. Ao apreciar a matéria, o julgador monocrático entendeu que assistia razão à defendente, fundamentando sua decisão na interpretação de que, para aplicação da isenção prevista no artigo 149, inciso IV, do Anexo I do RICMS/00, não é necessário que o armazém geral destinatário das mercadorias esteja localizado no Estado de São Paulo. Afirma, ainda, que mesmo que houvesse dúvidas acerca da interpretação da legislação estadual, a não incidência de ICMS sobre operações e serviços que envolvam mercadorias destinadas à exportação é mandamento constitucional.

14. Em seu Parecer em Recurso de Ofício a d. Representação Fiscal ressalta que as prestações objeto da acusação fiscal referem-se ao transporte de mercadorias destinadas à exportação para armazém geral localizado no Estado do Paraná, de sorte que deve ser analisado se a isenção prevista no artigo 149, inciso IV, do Anexo I do RICMS/00 se aplica ao caso. Argumenta que a melhor interpretação do mencionado artigo impõe que, para fins de aplicação da isenção, o armazém geral destinatário das mercadorias deve estar localizado no Estado de São Paulo. Destaca que tal entendimento está expresso na Portaria CAT 13, de 21/02/2013.

15. Em suas contrarrazões ao Recurso de Ofício, a Autuada reitera seu entendimento apresentado em sede de defesa, de que a interpretação literal da expressão “armazém geral ou Recinto Especial de Despacho Aduaneiro de Exportação – REDEX situado neste Estado” contida o inciso IV, do artigo 149, do Anexo I do RICMS/00 impõe que a condicionante “situado neste Estado” se aplica somente ao REDEX. Afirma, ainda, que o art. 3º, II, da Lei Complementar 87/96, em estrita consonância com o art. 155, §2º, X, “a”, da Constituição federal, afasta a incidência do ICMS sobre as operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior, bem como sobre os serviços que as amparem.

16. Entendo que assiste razão à d. Representação Fiscal, de sorte que a decisão de primeira instância administrativa deve ser reformada e a acusação fiscal deve ser reestabelecida.

17. O artigo 111 do Código Tributário Nacional determina:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a **legislação tributária** que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias” (grifei)

18. Por sua vez, o artigo 96 do mesmo diploma define o conceito de “legislação tributária”:

“Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”

19. Assim, vemos que a análise da norma isentiva prevista no artigo 149, inciso IV, do Anexo I do RICMS/00 deve ser realizada a partir da literalidade da legislação tributária, aí incluídos não apenas as leis e decretos, mas também as normas complementares que, no caso concreto, nos apontam para a Portaria CAT 13/2013.

20. Uma simples leitura do artigo 1º da mencionada Portaria nos permite esclarecer qualquer dúvida interpretativa acerca da obrigatoriedade de o armazém geral, destinatário das mercadorias destinadas à exportação, estar localizado no Estado de São Paulo para fins da isenção da prevista no artigo 149, inciso IV, do Anexo I do RICMS.

“Artigo 1º - Para fins de fruição da isenção do ICMS incidente na prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada à exportação, quando esta for transportada desde o estabelecimento de

origem até armazém geral, para depósito em nome do remetente, conforme previsto no inciso IV do artigo 149 do Anexo I do RICMS/00, o contribuinte remetente da mercadoria deverá estar previamente credenciado perante a Secretaria da Fazenda.

Parágrafo único - A isenção referida no "caput" aplica-se, apenas, quando o estabelecimento de origem e o armazém geral estiverem localizados em território paulista.” (grifei)

21. Assim, a partir da interpretação literal da legislação tributária que dispõe acerca da isenção aqui analisada, vemos que as prestações de serviço de transporte de mercadorias destinadas à exportação até armazém geral localizado em outro Estado, por não cumprirem requisito previsto na legislação, não estão amparadas pela isenção prevista no artigo 149, inciso IV, do Anexo 1 do RICMS/00.

22. Como ressaltado anteriormente, o Autuado foi contratado pelos emitentes das notas fiscais para realizar o transporte rodoviário de cargas dos municípios de Queiróz/SP e Clementina/SP até o estabelecimento denominado Usina de Açúcar Santa Terezinha Ltda, localizado no município de Maringá/PR. Desse modo, vemos que as prestações objeto da autuação não estão amparadas pela isenção do artigo 149, inciso IV do Anexo 1 do RICMS/00 e, portanto, as acusações fiscais devem ser reestabelecidas.

23. A alegação da Autuada de que a isenção de ICMS nas prestações de serviço de transporte interestadual de mercadoria destinada à exportação até armazém geral localizado em outro Estado decorre diretamente do art. 3º, II, da Lei Complementar 87/96 também não merece prosperar. Explico.

24. A LC 87/96, em seu artigo 3º, dispõe:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

(...)

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.”

25. Conforme podemos observar, o inciso II, do artigo 3º, da LC 87/96 exclui da incidência do ICMS as operações e prestações que destinem diretamente mercadorias ao exterior. É o parágrafo único do mencionado artigo que equipara as saídas internas de mercadoria realizadas com fim específico de exportação à situação descrita no inciso II, desde que destinadas a empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa, ou a armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

26. Assim, a interpretação literal da legislação tributária – comando expresso do artigo 111 do CTN – nos leva a concluir que, ainda que quiséssemos incluir as prestações de serviço de transporte interestadual de mercadorias destinadas à exportação na equiparação realizada pelo parágrafo único do artigo 3º da LC 87/96, deveríamos levar em conta a limitação do destino das mercadorias àqueles locais determinados nos incisos I e II do mencionado parágrafo.

27. No caso em análise, as mercadorias foram transportadas dos estabelecimentos de origem, localizados nos municípios de Queiróz/SP e Clementina/SP, até armazém geral localizado no município de Maringá/PR. Não vislumbro nos autos prova de que o mencionado armazém geral seja classificado como recinto alfandegado, nos termos dos artigos 9º e 10 do Decreto Federal 6.759/2009.

28. Desse modo, tenho para mim que as prestações objeto da acusação fiscal do presente AIIM não estão amparadas pela não incidência prevista no artigo 3º da LC 86/96 e, portanto, não merece prosperar a alegação da Autuada nesse sentido.

DISPOSITIVO

29. Com base no exposto, conheço do Recurso de Ofício interposto e a ele dou provimento, para fim de reestabelecer a acusação fiscal em sua integralidade.

Sala das Sessões Virtuais, na data certificada eletronicamente

RAFAEL TADEU AYRES

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
10	5055051-2	2025	5055051-2	SEXTA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	COOPERATIVA DE LOGISTICA E TRANSPORTES DE BENS
Responsáveis Solidários:	
Relator:	RAFAEL TADEU AYRES
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO DE OFÍCIO: CONHECIDO INTEGRALMENTE. PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: RAFAEL TADEU AYRES RECURSO DE OFÍCIO: Conhecido Integralmente. Provido. JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR: MARIA HELENA TAVARES DE PINHO TINOCO SOARES ITALO COSTA SIMONATO (Presidente) CACILDA PEIXOTO
--

São Paulo, 26 de fevereiro 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

COOPERATIVA DE LOGISTICA E TRANSPORTES DE BENS

IE
509020904119

CNPJ
10384820000935

LOCALIDADE
PARAPUA - SP

AIIM
5055051-2

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, 26 de fevereiro de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas