



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
03	5024384-6	2023	5024384-6	SÉTIMA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	COMVALLE DISTRIBUIDORA EIRELI
Responsáveis Solidários:	
Relator:	RAMON LEANDRO FREITAS ARNONI
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: RAMON LEANDRO FREITAS ARNONI

Ementa:

ICMS. Itens I.1 e II.2 Deixar de pagar ICMS apurados por meio de levantamento fiscal em razão de diferenças de entradas e saídas de mercadorias consideradas como desacompanhadas de documentação fiscal. Julgamento de Defesa: Julgou Improcedente a Acusação. Recurso de Ofício: Não provido. Precariedade das conclusões do procedimento de levantamento fiscal. Crédito cancelado.

Relatório e Voto:

Pressupostos de Admissibilidade

1. O valor do débito fiscal exigido na data da lavratura do Auto de Infração e Imposição de Multa é superior a 20.000 (cinco mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo – UFESPs, o presente caso comporta Recurso de Ofício, a ser decidido no âmbito do Tribunal de Impostos e Taxas.
2. O conteúdo das razões apresentadas versa sobre questões compreendidas na competência da Corte Administrativa.
3. Portanto, cumpridos os pressupostos de admissibilidade e inexistentes impedimentos do artigo 45 da Lei 13.457, de 18 de março de 2009, a presente peça será regularmente processada.

Relatório

4. Trata-se de Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) mediante o qual são imputadas ao contribuinte as seguintes práticas infracionais:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO

1. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 1.924.952,47 (um milhão e novecentos e vinte e quatro mil e novecentos e cinquenta e dois reais e quarenta e sete centavos), nos exercícios de 2017 e 2018, apurados por meio de levantamento fiscal realizados com fundamento no artigo 509 do RICMS/00. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento nos períodos citados foi apurado considerando as entradas e saídas das mercadorias comercializadas pelo contribuinte, a descrição do item da mercadoria e sua correlação com a NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul). Foram utilizados, para efeitos comparativos, os quatro primeiros dígitos da NCM: - Capítulo e Posição, dos produtos adquiridos e comercializados. Os valores apurados estão

relacionados nos anexos: Demonstrativos Levantamento Fiscal Conclusão 2017 e 2018 Demonstrativo Diferenças Apuradas – SAÍDAS O contribuinte, devidamente notificado, não apresentou os inventários relacionados com os exercícios findos em 2016, 2017 e 2018. Complementam o item infracional os demais demonstrativos e documentos juntados ao presente auto.

INFRINGÊNCIA: Arts. 58 e 87 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

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

Infração referente a: Operações Próprias

II - OUTRAS INFRAÇÕES

2. Apurou-se por meio de levantamento fiscal, conforme dispõe o artigo 509 do RICMS/00, realizado no estabelecimento em epígrafe, diferença nos exercícios de 2017 e 2018 no valor de R\$ 28.887.038,48 (vinte e oito milhões e oitocentos e oitenta e sete mil e trinta e oito reais e quarenta e oito centavos), especificados nos Demonstrativo Levantamento Fiscal Conclusão 2017, Demonstrativo Levantamento Fiscal Conclusão 2018 e Demonstrativo Diferenças Apuradas Nas Entradas. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento nos períodos citados, foi apurado considerando as entradas e saídas das mercadorias comercializadas pelo contribuinte, bem como a descrição do item da mercadoria e sua correlação com a NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), utilizado, para efeitos comparativos os quatro primeiros dígitos da NCM, capítulo e posição, dos produtos adquiridos e comercializado, conforme demonstrativos e demais documentos que compõem o presente auto de infração.

INFRINGÊNCIA: Arts. 214, 215 e 221 do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

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

Infração referente a: Operações Próprias

5. Cópias dos documentos que embasam a acusação encontram-se às fls. 07/457.
6. Com fundamento no *caput* do artigo 100, c/c o artigo 102, ambos do Decreto nº 54.486/2009, o autuado apresentou sua peça de defesa às fls. 460/482.
7. Em atendimento ao disposto no artigo 101 do Decreto nº 54.486/2009, o órgão autuante manifestou-se no processo (fls. 486/489), sendo que, em seguida, os autos foram apreciados pelo órgão de julgamento competente (fls. 519/526), que considerou a quitação do item II.2 e julgou improcedente o item I.1 do AIIM.
8. Foi interposto Recurso de Ofício nos termos do artigo 111 do Decreto 54.486/2009, cujas razões em parecer encontram-se às fls. 542/552, seguido das contrarrazões de fls. 588/601.
9. Há parecer da Representação fiscal às fls. 542/552, alegando que a decisão deve ser parcialmente reformada bem como as alegações que seguem:
 - 9.1 Que é importante observar que, com relação ao valor exigível, não há como se negar a validade da decisão com relação ao argumento da defesa de ter havido erro no DDF, subitem 1.2, coluna 7, em que constou o valor R\$ 10.582.346,61, ao passo que o correto seria R\$1.904.822,21;
 - 9.2 Que o artigo 85 I, “a” da Lei 6374/89, penalidade proposta ao item 1 do AIIM, determina que a multa se baseia no valor do imposto;
 - 9.3 Que constou equivocadamente no DDF, subitem 1.2, coluna 07, valor superior ao imposto, motivo pelo qual ele deve ser, de fato, corrigido, tal como feito pela decisão ora recorrida (parágrafos nº 19 e nº20 de fl.522) e como admitido pelo agente autuante (último parágrafo da fl.486);
 - 9.4 Que por consequência lógica, quitando a exigência do item 2 do AIIM, a autuada admitiu não só a infração do item 2, como também a do item 1, visto que, repita-se, as acusações dos itens 1 e 2 decorreram de um mesmo procedimento e dos mesmos cálculos;

9.5 Que liquidando o item 2 do AIIM, também ficou a plenamente caracterizada infração do item 1 do AIIM, sem necessidade de qualquer outra prova, e isto, por si só, já é motivo suficiente para a reforma da decisão;

9.6 Que cabia à autuada comprovar e refutar os demonstrativos que instruem o AIIM inicial, nos termos do artigo 22, § 1º, da Lei 13457/2009;

9.7 Que a autuada não apresentou nada que contrariasse a acusação, nem contraditou os demonstrativos e provas dos autos de “forma objetiva com indicação precisa do erro ou incorreção encontrados”, como mandam os dispositivos acima transcritos;

9.8 Que além de não infirmar o trabalho fiscal, a própria autuada admite em sua defesa erros na escrituração de seus documentos, demonstrando, mais uma vez, não só seu descaso para com o fisco, mas também que não contraditou as provas do fisco, nem ofereceu provas para ilidir o trabalho fiscal;

9.9 Por fim, pugna pela manutenção da decisão com relação à correção efetuada no DDF e pela reforma para manter o AIIM com relação ao mérito da acusação;

9.10 Pugna PROVIMENTO PARCIAL do recurso de ofício para que seja REFORMADA EM PARTE a decisão apenas para mantê-la no tocante à correção efetuada na coluna 07 do subitem 1.2 do DDF de fl.03;

10. Intimado em 29/08/2025, o contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso de Ofício no qual argumenta:

10.1 Que sua Defesa de fls. 460 a 481 e sua Manifestação Após Retorno de Diligência, de fls. 498 a 516, passem a fazer parte integrante desta Contrarrazões, uma vez que, nesses dois documentos supracitados, ficaram demonstrados, também de forma inequívoca e pormenorizada, os inúmeros equívocos praticados pelo nobre AFRE Autuante, redundando na exigência de créditos tributários ilíquidos e incertos e em cerceamento de defesa;

10.2 Que considerando que a multa, referente às DIFERENÇAS de ENTRADAS, exigida nos subitens 2.1 e 2.2 do DDF, de fls. 3, foi regulamentar e em valor não expressivo, a Autuada, optou por efetuar o seu recolhimento, sem analisar o mérito e/ou o acerto do trabalho fiscal, referente a essas diferenças de entradas, extinguindo assim o crédito tributário exigido correspondente levando em conta apenas o custo/benefício de se questionar ou não a exigência desse crédito tributário referente às diferenças de Entradas;

10.3 Que conforme consta de fls. 7 do presente processo, as DIFERENÇAS de SAÍDAS se referem a mercadorias com as seguintes NCMs: Em 2.017: Item 1.1 do DDF de fls. 3: NCMs: 1006; 3301; **4818**; 5513; **6805**; 8301. Em 2.018: Item 1.2 do DDF de fls. 3: NCMs: 1806; 1902; 1905; 2008; 2106; 6203; 8212; 8213 e **9508** (grifo do recorrente);

10.4 Que no subitem 1.2, do DDF de fls. 3, na coluna 7, constou, como Valor Básico ou Referencial para o cálculo da Multa, a quantia incorreta de R\$ 10.582.346,61, quando o valor coerente, não necessariamente correto, seria de R\$ 1.904.822,21, com reflexos também incorretos nos valores respectivos, constantes das colunas 10 e 15 devidamente reconhecido pelo n. AFRE Autuante, no item 4, de sua primeira manifestação fiscal, de fls. 486;

10.5 Que conforme consta de fls. 47 e 48, a quantidade de ENTRADAS de rolos de papel higiênico, no montante de 979.893 rolos, em tese, estaria correta, porque a unidade de todas as entradas é ROLO;

10.6 Que o grande equívoco, neste Levantamento Fiscal de PAPEL HIGIÊNICO, ocorreu na relação de Saídas (fls.107 a 109), onde o n. AFRE Autuante não efetuou a conversão das unidades de saídas ali relacionadas, RL, FDO e PCT, na mesma unidade ROLO, utilizada na Relação de Entradas;

10.7 Que Nesta Relação incongruente de Saídas de Papel Higiênico, fls. 107 a 109, estão relacionados os seguintes valores unitários para as seguintes unidades: RL: R\$ 0,78; R\$ 0,85; R\$ 98,51; R\$ 1,33; R\$ 6,1569; R\$ 2,07; R\$ 1,1938; R\$ 0,8364; R\$ 0,6875; R\$ 0,6083; R\$ 0,33; R\$ 2,4444; R\$ 14,39 e R\$ 1,1192. PCT: R\$ 1,33. FDO: R\$ 21,54.

10.8 Que considerando que o valor unitário de saídas sem nota fiscal foi valorado pelo n. AFRE Autuante, em R\$ 0,30 por rolo (fls. 7), pode-se concluir, com total segurança, que qualquer valor acima de R\$ 0,60 se refere a mais de um rolo de papel higiênico. O n. AFRE Autuante não se atentou que é necessário que tivesse sido feito a equalização das unidades de saídas (em RL, PCT e FDO) para somente rolos, para então poder cotejar com as entradas, que foram somente em rolos;

10.9 Que ficou indiscutivelmente caracterizado e provado que a quantidade de saídas de 635.523 rolos de papel higiênico, constante de fls. 109, não é correta e como consequência, também não é correta a quantidade de saídas sem nota fiscal no montante de 335.991 rolos, resultado da subtração da quantidade de entradas, todas em rolos, menos a quantidade de saídas, que foram em rolos, pacotes e fardos: Entrada de 979.893 rolos, menos 635.523 rolos, pcts e fdos = saídas incorretas de 335.991 rolos sem nota fiscal, constante de fls. 7;

10.10 Que para Exercício de 2.017 houve Levantamento Fiscal esdrúxulo referente à NCM 6805 –ABRASIVO–devidamente comprovado nos subitens 6 a 6.2 de fls. 513 e documentos de fls. 514 e 515, cópias de documentos que foram juntados pelo próprio n. AFRE Autuante) em que o n. AFRE Autuante efetuou o inadmissível cotejo incorreto entre entradas de ABRASIVO - NCM 6805, com saídas de ESPONJA – NCM 3924, mercadorias essas sem nenhuma correlação entre si;

10.11 Que no Exercício de 2.018 houve Levantamento Fiscal esdrúxulo referente à NCM 9508 – PLAYGROUND- (devidamente comprovado nos subitens 5 e 5.1, de fls. 500 e 501, e através dos documentos juntados de fls. 502 a 506, documentos esses que são cópias de documentos juntados pelo próprio n. AFRE Autuante) em que o n. AFRE Autuante efetuou o inadmissível e questionável cotejo incorreto entre entradas de COBERTORES – NCM 6301, com saídas de PLAYGROUND – NCM 9508, mercadorias sem nenhuma correlação entre si;

10.12 Que este equívoco do n. AFRE AUTUANTE (cotejo de entrada de cobertor X saída de playground) ocorreu porque, na NF de Aquisição, a empresa fornecedora classificou COBERTOR numa NCM incorreta: 9508.90.90. Conforme consta no Relatório de fls. 61, o nobre AFRE Autuante tomou conhecimento de que a NCM correta de cobertor é 6301.90.00, mas optou por não efetuar as devidas correções no Relatório de fls. 7. Utilizou ainda, indevidamente, o valor unitário de playground, como valor unitário de saídas de cobertor, desacompanhadas de documentação fiscal;

10.13 Que no Relatório de Saídas em geral de Mercadorias, de fls. 64 a 170, com aproximadamente 5.000 operações de saídas, propositadamente ou não, o n. AFRE Autuante não indicou os números das notas fiscais e respectivas datas de emissão, indicando apenas o Código do Produto, a NCM, o CFOP, a quantidade, a Unidade, o Valor Unitário e o valor do Produto;

10.14 Que a ausência da indicação do nº da nota fiscal de saída e da respectiva data de emissão não só dificultou, como impossibilitou a checagem da exatidão de todo o levantamento fiscal de saídas, representando a ausência dessas informações no Relatório de Saídas, de fls. 64 a 170, em CERCEAMENTO DE DEFESA, relativamente a todas as saídas ali relacionadas e ofensa ao devido processo legal;

10.15 Que a Autuada questionou apenas a falta de equalização em Rolo das unidades Fdo e Pct , referentes às SAÍDAS e não em relação às Entradas;

10.16 Que o n. AFRE Autuante quedou-se silente e não se manifestou em relação aos seguintes principais pontos questionados pela Autuada, em sua manifestação de fls. 498 a 516: a) Levantamento Fiscal esdrúxulo, onde o n. AFRE Autuante cotejou ENTRADAS de ABRASIVOS – NCM 6805, com SAÍDAS de ESPONJAS – NCM 3924; b) Levantamento Fiscal esdrúxulo, onde o n. AFRE Autuante cotejou ENTRADAS de COBERTORES – NCM 6301, com SAÍDAS de PLAYGROUND – NCM 9508; c) CERCEAMENTO DE DEFESA devido à ausência de indicação do número da nota fiscal e respectiva data de sua emissão no RELATÓRIO DE SAÍDAS, de fls. 64 a 170, referentes a todas as saídas abrangidas pelo Levantamento Fiscal;

10.17 Que após uma simples leitura do conteúdo da Manifestação da Autuada após Retorno de Diligência, de fls. 498 a 516, fica evidente que a Autuada contraditou sim e de forma específica os demonstrativos trazidos como prova. Os documentos de fls. 502 a 506; 508 a 512; 514 e 515,

juntados pela Autuada, são cópias de documentos que já tinham sido anexados, ao presente processo, pelo próprio n. AFRE Autuante, e que comprovam de forma inequívoca todos os erros apontados pela Autuada em sua Manifestação após Retorno de Diligência, de fls. 498 a 516;

10.18 Por fim, pugna pelo não provimento do recurso de ofício.

Não há pedido de sustentação Oral

É o relatório. Passa-se ao voto:

11. Cumpre observar preliminarmente que, da análise dos autos, é possível inferir que foram respeitados os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, na medida em que, no decorrer da prática dos procedimentos processuais, à autuada foi concedido prazo para se manifestar em todos os momentos previstos em lei, em respeito aos princípios constitucionais administrativos supra, bem como à Lei Complementar nº 939, de 3 de abril de 2003, em seu artigo 2º, III.
12. No mérito, o recorrente ataca o procedimento de levantamento fiscal efetuado pelo auditor apontando uma série de inconsistências que tornariam o AIIM nulo e as diferenças apontadas indevidas.
13. A fiscalização acusa o recorrente de ter dado entrada e respectiva saída de mercadorias sem a respectiva documentação fiscal, cujas diferenças foram apuradas através de levantamento fiscal específico.
14. O levantamento fiscal específico tem por objetivo apurar **diferenças quantitativas** que podem ocorrer na movimentação física de mercadorias (entrada, estoque e venda), e quando o contribuinte está obrigado a fazer este controle.
15. Consiste em um procedimento de fiscalização, no qual se verifica se estoque inicial acrescido das entradas e diminuído das saídas de um determinado período e sobre determinada mercadoria é igual ao estoque final existente no estabelecimento do contribuinte.
16. É, portanto, ínsito ao conceito de levantamento fiscal específico que as mercadorias **não sofram qualquer tipo de industrialização**. É também imprescindível **que haja perfeita identificação dos itens levantados, sem o que a conclusão estará prejudicada**.
17. A ausência destas características constitui um entrave significativo para a execução desse trabalho, visto que, apesar dos contribuintes estarem obrigados a discriminar com precisão as mercadorias entradas e saídas, nos respectivos documentos fiscais, há grande incidência de imprecisões nas especificações (documentos com discriminações incorretas ou resumidas).
18. Essa modalidade de levantamento é aplicável principalmente a estabelecimentos comerciais atacadistas ou varejistas, desde que as mercadorias entradas não sofram modificação, ou seja, variações de gênero, espécie ou tipo, e desde que o estabelecimento fiscalizado esteja obrigado à emissão de documentos fiscais, com registro especificado, de todas as saídas de mercadorias.
19. No presente caso, o contribuinte é acusado de promover entradas e saídas de mercadorias sem a respectiva documentação fiscal.

20. Referente às entradas que compõem o item II.2 da acusação, o contribuinte optou pelo pagamento do crédito tributário, devidamente certificado às fls. 494.
21. Quanto a este pagamento, não corroboro o entendimento invocado pela d. Representação Fiscal de que teria havido com a confissão do crédito do item II.2, também a confissão do crédito do item I.1 do AIIM.
22. Compreendo que a confissão para fins de pagamento tem efeitos processuais de não contestação do crédito, mas não presume a confissão da conduta infracional em um mero juízo de custo e benefício por parte do contribuinte, que ao considerar o valor do crédito tributário diminuto, optou pelo pagamento e pela não contestação.
23. Por conseguinte, não adiro a esta argumentação e deixo de aplicar os efeitos da confissão para o item I.1 do AIIM.
24. Como dito, resta em julgamento o item I.1 do AIIM que acusa o contribuinte de promover saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, apuradas pela técnica de levantamento fiscal, para os exercícios de 2017 e 2018, conforme demonstrativos fiscais de fls. 18 a 23.
25. Indo aos autos, verifico que às fls. 07 há demonstrativo de conclusão fiscal que enumera os NCMs 1006, 3301, **4818**, 5513, 6805, 8301 com divergências de quantidades de saídas, presumidas como dadas sem documentação fiscal, totalizando R\$ 20.130,26, conforme demonstrativo de fls. 03, para um total de R\$ 111.834,75, de saídas sem nota fiscal.
26. Para o ano de 2018, há demonstrativo de conclusão fiscal que enumera os NCMs 1806, 1902, 1905, 2008, 2106, 6203, 8212, 8213 e **9508**, com divergências de quantidades de saídas, presumidas como dadas sem documentação fiscal (fls. 21/23), totalizando R\$ 1.904.822,21, conforme demonstrativo de fls. 03, para um total de R\$ 10.582.345,61, de saídas sem nota fiscal, cujo valor correto seria R\$1.904.822,21, valor este considerado pela decisão recorrida (parágrafos nº 19 e nº20 de fl.522) e objeto de concordância por parte do auditor autuante (último parágrafo da fl.486) e da d. Representação Fiscal.
27. Este um primeiro e relevante equívoco presente na conclusão do levantamento fiscal.
28. Referente ao ano de 2017, o contribuinte questiona o procedimento de levantamento fiscal referente à mercadoria papel higiênico NCM 4818 (no valor de R\$ 100.797,30, referente ao exercício de 2.017).
29. Alega defeito no procedimento, pois o auditor fiscal teria considerado as entradas pela unidade “RL-Rolo” e a quantidade de saídas por unidades de medidas diversas: “RL-Rolo, FD-Fardo e PCT- Pacote”.
30. O auditor Autuante apurou a quantidade de saídas, sem nota fiscal, de **335.991** rolos de papel higiênico, NCM 4818-1000, ao valor de R\$ 0,30 (trinta centavos) por rolo, totalizando o valor de saídas sem nota fiscal, de rolos de papel higiênico, no montante de R\$ 100.797,30.
31. Quanto a este produto, o recorrente remete ao relatório de conclusão fiscal, notadamente de fls. 107/109, no qual há a indicação de preços de saídas e suas respectivas unidades de medida onde verifico a

variação de valor unitário entre R\$ 0,78 a R\$ 98,51.

32. Quanto a este ponto, o auditor autuante foi provocado a se manifestar em diligência de fls. 530/534, respondendo às fls. 538 no sentido de que teria feito esta conversão de pacotes e fardos em rolo.
33. Todavia, indo à resposta à diligência de fls. 537/540, verifico que o exemplo de conversão (NFe 5236) refere-se à NF de entrada e não de saída.
34. Neste ponto, considerando a reclamada ausência das NNFF no relatório de saída e comparando os valores lançados às fs. 107/109, entendo que o contribuinte está com a razão no sentido de que não houve a efetiva conversão das unidades de medida para a padronizada “RL-rolo”, cujas entradas estão presumidamente corretas.
35. Por conseguinte, entendo que a princípio, esta incorreção afasta a acusação referente às saídas de mercadoria do NCM 4818, constante do subitem 1.1 da acusação (2017).
36. Ressalto que o valor destas mercadorias (R\$ 100.797,30), é o mais relevante frente a toda a acusação para o ano de 2017 (R\$ 111.834,75).
37. Referente ao NCM 9508 (playgrounds), que compõe o subitem I.2, do ano de 2018, o recorrente argumenta que o auditor fiscal comparou quantidades de entradas de cobertores (NCM 6301), efetivamente adquiridos pelo contribuinte, com as saídas de playgrounds.
38. Tal incorreção decorreu da incorreta atribuição do NCM 9508 às mercadorias pelo fornecedor do recorrente.
39. Ocorre que este equívoco foi reconhecido pelo auditor autuante que admite o erro de NCM mas não repercute esta correção no relatório conclusivo de levantamento fiscal.
40. O auditor não efetua as devidas correções no Relatório de fls. 7, tendo utilizado indevidamente o valor unitário de playground como valor unitário de saídas de cobertor, desacompanhadas de documentação fiscal.
41. Resta evidente e demonstrado pelo contribuinte que existe uma única NF 3.697 de aquisição de cobertores (fls. 506) e uma única saída de 10 playgrounds, com diferença apontada de 7.990 playgrounds.
42. Parece intuitivo e evidente a impossibilidade material de aquisição 8.000 playgrounds para posterior venda à órgãos públicos, situação pouco factível.
43. Neste sentido, corroboro os argumentos do contribuinte autuado.
44. Ressalto que o valor destas mercadorias (R\$ R\$ 10.546.800,00) frente ao montante de acusação do ano de 2018 é o mais relevante de toda a acusação para este ano (R\$ 10.582.345,61).

45. Pelo exposto, considerados os graves erros apontados e comprovados pelo contribuinte em todo o processo administrativo, somado à ausência das NNFF de saída, que permitiriam a este órgão de julgamento analisar mais detidamente os demais NCMs apontados na acusação com intuito de desfazer a precariedade do procedimento de levantamento fiscal e assim manter o exíguo montante do crédito proveniente deste procedimento, me convenço da incerteza e iliquidez do crédito apontado, aderindo à decisão recorrida, salvo pela motivação de cancelamento por ofensa à ampla defesa decorrente da ausência de NNFF de saídas no demonstrativo fiscal.
46. Entendo que a ausência da indicação destas NNFF dificulta mas não impossibilita a plena defesa do contribuinte, como de fato ocorreu neste processo.
47. Por todo o exposto, Conheço do Recurso de Ofício e nego-lhe provimento para manter a decisão *a quo*.

Parte dispositiva

48. À vista do exposto, **CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO E NEGÓ-LHE PROVIMENTO**, MANTENDO a decisão de primeira instância, que cancelou a acusação fiscal constante do item I.1 do AIIM 5.024.384-6, de 01/11/2023.

Tribunal de Impostos e Taxas, Sala de Sessões virtual da 7ª Câmara Julgadora

Ramon Leandro Freitas Arnoni

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
03	5024384-6	2023	5024384-6	SÉTIMA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	COMVALLE DISTRIBUIDORA EIRELI
Responsáveis Solidários:	
Relator:	RAMON LEANDRO FREITAS ARNONI
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

MANIFESTAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL

Parecer:

1. Conforme visto, o presente julgamento cuida de Recurso de Ofício.
2. Em que pese o bem fundamentado voto apresentado pelo i. Relator, ao qual rendo minhas homenagens, elaborou-se a presente manifestação, com o objetivo de se trazer a lume alguns pontos que, salvo melhor juízo, merecem ser contemplados na decisão a ser proferida por essa C. Câmara Julgadora.
3. Ainda que reconhecíveis algumas das atecnias do trabalho fiscal, levantadas pelo i. Relator; salvo melhor juízo, não pode e não deve ser deixado de lado o fato de que a autuada, em sua defesa inicial, **expressamente convalida e confessa parte relevante da diferença de levantamento apurada pelo fisco**. Vejamos alguns excertos da defesa, já citados nas razões de Recurso de Ofício:

*“5.2.2 A fls. 23, em sua quarta linha, consta que, em 2.018, a Autuada recebeu 8.000 unidades da mercadoria NCM 9508 e que promoveu saída com nota fiscal de apenas 10 unidades, **redundando na conclusão correta** de que 7.990 unidades saíram sem nota fiscal, diante da inexistência de estoque inicial e final. (...)”*

(...)

5.2.6 À vista do exposto neste item 5.2 e seus subitens, com o objetivo de se atingir a verdade fiscal, chega-se às seguintes conclusões:

$$(\dots)$$

~~€€€~~ É fato que, **em 2.018**, a Autuada promoveu a saída, devidamente documentada, de apenas 10 unidades de cobertor, pelo preço unitário de R\$ 1.320,00 cada um.

É fato que, em 2.018, 7.990 cobertores, de casal e de solteiro, saíram desacompanhados de documento fiscal, uma vez que, por um lapso dos responsáveis pela contabilidade da Autuada, os estoques inicial e final não foram escriturados.

€€€ Também é fato inquestionável que é desconhecido o valor pelo qual ocorreu a saída dos 7.990 cobertores sem nota fiscal e que os valores de saídas dos cobertores de casal são diferentes dos valores dos de solteiro.

$$(\dots)$$

€€€ Sobre AFRE Autuante parte de uma premissa correta, que é a existência de uma única saída de **10 cobertores** ao preço unitário de R\$ 1.320,00, fato esse que provavelmente ocorreu por um lapso do funcionário responsável pela emissão de notas fiscais, e conclui, equivocadamente, por mera suposição, que todas as demais vendas, sem nota fiscal, de 7.990 cobertores de casal e de solteiro também foram por R\$ 1.320,00 cada um, não se atentando também para o detalhe de que se trata de duas mercadorias diferentes, com valores também diferentes e com valores de aquisição infinitamente menores.

$$(\dots)$$

5.2.7 Considerando ainda que é fato inquestionável que o valor das saídas, sem nota fiscal, de 7.990 cobertores, é desconhecido, o que seria mais razoável e aceitável, seria que o n. AFRE Autuante tivesse observado o disposto no inciso I do artigo 38 do RICMS/00, ou, pelo menos, que tivesse utilizado o valor de saídas da mesma mercadoria no exercício anterior que ocorreram pelo valor de R\$ 29,90, devidamente atualizado, ou os valores das aquisições de R\$ 4,80 e R\$ 5,50, devidamente documentadas, acrescidos de um percentual razoável de lucratividade.

4. A nosso ver, e nos termos do que dispõe o Art. 20, I da Lei 13.457/2009, a diferença apurada pelo fisco de saídas de 7990 cobertores, desacompanhadas de documentação fiscal, **foi convalidada pela autuada, não sendo necessárias quaisquer outras provas quanto a diferença apurada.**

Artigo 20 - Não dependem de prova os fatos:

I - afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária:

5. Vejam que a recorrente inclusive afirma que a saída de 10 unidades pelo valor unitário de R\$ 1320,00 se refere a cobertores, porém que o valor unitário foi erroneamente informado em razão de algum equívoco no momento da emissão do documento fiscal.

~~€€€€~~ **Enobre AFRE Autuante parte de uma premissa correta, que é a existência de uma única saída de 10 cobertores ao preço unitário de R\$ 1.320,00, fato esse que provavelmente ocorreu por um lapso do funcionário responsável pela emissão de notas fiscais (...)**

6. Somente após a regular manifestação fiscal, e através de uma petição irregularmente juntada aos autos (fls. 498 a 516), tendo em vista que a conversão dos autos em diligência fora apenas para certificação do pagamento do crédito constituído no item 02 do AIIM; e expressamente previu em seus termos que “**ESTE ATO NÃO REQUER NENHUMA PROVIDÊNCIA POR PARTE DO CONTRIBUINTE AUTUADO**” (fls. 490); **é que a autuada inovou sua defesa, inclusive com pontos que contradiziam as alegações apresentadas na defesa inicial.**

7. Deve ser ressaltado que **tais pontos não foram replicados na decisão de primeira instância;** talvez porque a peça de folhas fls. 498 a 516 foi juntada aos autos no mesmo dia em que fora juntada a manifestação da Representação Fiscal em retorno de diligência (fls. 497 e 517), de forma que não houve tempo hábil para o

contraditório em relação as novas alegações. Do contrário, haveria vício de nulidade na decisão de primeira instância.

8. Contudo, a mesma inovação é replicada em sede de contrarrazões ao Recurso de Ofício; de forma que tais novas razões, ao serem apreciadas por essa C. Câmara, no momento do presente julgamento, salvo melhor juízo, poderia configurar supressão de instância.
9. Assim, cabe ser reforçado, que nos termos das razões de recurso de ofício; na defesa inicial, a recorrente, apenas ressalta o equívoco do fisco na indicação do valor das operações como sendo a base de cálculo utilizada para o cálculo da multa; traz questionamentos quanto ao valor unitário da mercadoria cobertor; ressaltada, **de forma genérica**, que os demonstrativos do fisco seriam irregulares por não indicarem o número das notas fiscais de saídas, e por indicarem unidades diversas da mesma mercadoria.
10. Contudo, ressalta a DRF que **a mesma metodologia** que fora empregada no demonstrativo do item 01, fora empregada no demonstrativo do item 02, que foi objeto de confissão irretratável do contribuinte. Dessa forma, salvo melhor juízo, o que a DRF quis dizer com tal alegação, é que a autuada, ao efetuar a confissão do item 02, **teria convalidado a metodologia utilizada pelo fisco na elaboração dos seus demonstrativos**, pois as diferenças apuradas para entradas e saídas são decorrentes do mesmo demonstrativo (fls. 18 a 23).
11. **Por fim, ressalta a DRF que a autuada se recusou a apresentar os livros registro de inventário para os períodos objeto do lançamento;** e que em momento algum, nos termos do que exige o Art. 22, § 1º da Lei 13.457/2009, a contribuinte trouxe aos autos demonstrativos comprovando que sanados os apontamentos da defesa, a diferença apurada pelo fisco restaria zero; pelo contrário, a recorrente confessa em sua defesa que **houve a saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, convalidando a diferença apurada.**

~~“O fato que, em 2018, 7.990 cobertores, de casal e de solteiro, saíram desacompanhados de documento fiscal, uma vez que, por um lapso dos responsáveis pela contabilidade da Autuada, os estoques inicial e final não foram escriturados.”~~

12. **A análise abaixo reforça o citado entendimento, vejamos:**

~~“O demonstrativo de fls. 07 aponta diferença de saída para o grupo NCM 1006 no importe de R\$ 2.700,00. Ao se observar o demonstrativo de fls. 18, nota-se que tal diferença é decorrente da entrada em 2017: de 1500 unidades ao valor médio unitário de R\$ 1,80; saídas em 2017 de 0 (zero) unidades; e estoque final em 2017 de 0 unidades. **Vejam que não houve qualquer operação de saídas de mercadorias, de forma que não se aplica a presente diferença o alegado cerceamento de defesa.**~~

~~€€€€€~~ Como acontece com o grupo NCM 3301, basta se analisar o demonstrativo de folhas 18, para se notar a entrada de 24 unidades ao preço médio unitário de R\$ 4,00; sem qualquer saída, e estoque final zero para o período de 2017.

~~€€€€€~~ Como acontece com o grupo NCM 5513, basta se analisar o demonstrativo de folhas 19, para se notar a entrada 900 unidades ao preço médio unitário de R\$ 5,25; sem qualquer saída, e estoque final zero para o período de 2017.

~~€€€€€~~ Para 2017 o mesmo ocorre com o grupo NCM 6805, basta analisa o demonstrativo de folhas 19, para se notar a entrada de 3.349 unidades ao preço médio unitário de 1,05; sem qualquer saída, e com estoque final zero para o período de 2017.

~~€€€€€~~ **Tal fato também ocorre para o período de 2018**, por exemplo para o grupo NCM 1806, basta se analisar o demonstrativo de folhas 21, com entrada de 8 unidades ao preço médio unitário de R\$ 11,23; sem qualquer saída, e com estoque final zero para o período de 2018.

~~€€€€€~~ Como se repete para o grupo NCM 1902, em que o demonstrativo de folhas 21 mostra a entrada de 10 unidades ao preço médio unitário de R\$ 2,55, sem qualquer saída e com estoque zero para o período de 2018.

~~€€€€€~~ **Para o Grupo NCM 1905 há um fato ainda mais relevante**, pois o demonstrativo de folhas 07 aponta uma diferença de 95 unidades. Ao se observar o demonstrativo de folhas 21, nota-se que em 2018 houve entrada de 2345 unidades ao preço médio unitário de 7,26 (tais dados são extraídos do demonstrativo de folhas 58 e 59). Ainda no demonstrativo de folhas 21 é possível ver que em 2018 houve a saída de 2250 unidades (tais dados são extraídos do demonstrativo de folhas 149). **E aqui é o ponto relevante, o demonstrativo de folhas 149 aponta para o grupo NCM 1905, o mesmo referencial de unidades para todas as saídas. E nesse ponto ganha força o argumento apresentado em sede de razão de recurso de ofício, que a autuada não apontou com precisão, para toda a diferença apurada pelo fisco (fls. 07), quais seriam as irregularidades nos demonstrativos do fisco, nos termos do que exige o Art. 22, § 1º da Lei 13.457/2009.**

13. Os pontos acima são exemplificativos, de forma que pode ter ocorrido o mesmo para as demais diferenças apuradas no demonstrativo de folhas 07.
14. Diante do exposto, pugna-se para que os fatos acima apontados sejam considerados na decisão a ser proferida por essa C. 7ª Câmara Julgadora; sobretudo, a confissão da recorrente expressamente **afirmando que houve a saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, nos exatos montantes apurados pelo fisco, a exemplo da confissão quanto aos cobertores.**
15. Por fim, ressaltamos o nosso mais profundo respeito pelos fundamentos expostos no voto condutor; porém entendemos que o crédito constituído no presente lançamento, à exceção da parte já reconhecida pelo fisco, deve ser mantido em sua integralidade; motivo pelo qual pugna-se pela procedência do Recurso de Ofício.

Sala das Sessões da SÉTIMA CÂMARA JULGADORA, 13 de março de 2026

Rodolfo De Oliveira Milhan

Representante Fiscal



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
03	5024384-6	2023	5024384-6	SÉTIMA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	COMVALLE DISTRIBUIDORA EIRELI
Responsáveis Solidários:	
Relator:	RAMON LEANDRO FREITAS ARNONI
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO DE OFÍCIO: CONHECIDO INTEGRALMENTE. NÃO PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: RAMON LEANDRO FREITAS ARNONI

RECURSO DE OFÍCIO: Conhecido Integralmente. Não Provido.

JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:

RODRIGO HELFSTEIN

LUIZ ROBERTO GUIMARÃES ERHARDT

SILVIO RYOKITY ONAGA (Presidente)

São Paulo, 13 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

COMVALLE DISTRIBUIDORA EIRELI

IE	CNPJ	LOCALIDADE	AIIM
350059242112	10439346000144	IGARATA - SP	5024384-6

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, 13 de março de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas