



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

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
16	5052101-9	2024	5052101-9	PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO ORDINÁRIO RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA AMBEV S.A.
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	SAMUEL DE OLIVEIRA MAGRO
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: SAMUEL DE OLIVEIRA MAGRO

**Ementa:**

**ICMS. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA. OPERAÇÕES TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS. INFRAÇÃO INCONTROVERSA. CARÁTER AUTÔNOMO DA OBRIGAÇÃO. PENALIDADE. ART. 527-A DO RICMS/00. REDUÇÃO PARCIAL. CRITÉRIOS DE PROPORCIONALIDADE. PORTE ECONÔMICO E ANTECEDENTES FISCAIS. RECURSO DE OFÍCIO. ERRO MATERIAL NO DEMONSTRATIVO. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS. CORREÇÃO MANTIDA.**

**Mantém-se a exigência relativa à falta de escrituração de documentos fiscais de entrada, por se tratar de obrigação acessória autônoma, cuja infração prescinde da comprovação de prejuízo ao erário ou de dolo do contribuinte.**

**Alegações de falha sistêmica e ausência de prejuízo fiscal não afastam a responsabilidade pelo descumprimento do dever instrumental.**

**Inaplicável a tese de caráter confiscatório da multa quando observados os limites legais e a vinculação do ato administrativo.**

**Cabível a redução da penalidade com fundamento no art. 527-A do RICMS/00, diante da ausência de dolo ou fraude e da inexistência de exigência de imposto, observados o porte econômico e os antecedentes fiscais do contribuinte.**

**Redução da multa para 90% do valor originalmente exigido, suficiente para atender ao caráter pedagógico da sanção.**

# RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E DESPROVIDO.

---

Relatório e Voto:

## RELATÓRIO

Foram interpostos os presentes recursos ordinário e de ofício em face da decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o AIIM inicial.

No item 1 desse a Autuada é acusada de deixar de escriturar, no período de 2022 e 2023, documento(s) fiscais relativo(s) entrada de mercadoria no estabelecimento, sendo que já se encontram escrituradas as operações do período (operações não tributadas).

No item 2 é acusada de deixar de escriturar, no período de 2022 e 2023, documento(s) relativo(s) a entrada de mercadoria no estabelecimento em operações tributadas, sendo que já se encontram escrituradas as operações do período.

Por fim, no item 14 é acusada de creditar-se indevidamente de ICMS, no período de 2022 e 2023, nas datas e valores especificados no demonstrativo 14, por ter sido destacado no documento fiscal imposto a maior do que o devido, nesse caso foi apropriado crédito de ICMS operação própria em operação com Substituição Tributária, conforme se comprova pela(s) cópia(s) do(s) documento(s) juntada(s).

Na inicial constam, ainda, 14 outras acusações fiscais, cujos débitos foram liquidados pelo contribuinte, com o pagamento certificado pelo fisco às fls. 5488/5521.

Por identificar documentos fiscais lançados em duplicidade no Demonstrativo 14, o i. julgador *a quo* julgou parcialmente procedente o item 14 do AIIM, ajustando o crédito tributário ao valor efetivamente devido.

Em seu recurso, a Autuada argumenta que:

- as infrações possuem caráter meramente acessório e formal, não tendo resultado em falta de pagamento de imposto, e ressalta que, no item I.2 (entradas tributadas), a falta de escrituração impediu o aproveitamento de créditos, resultando em recolhimento de imposto a maior ao Erário;
- a omissão na escrituração decorreu de um lapso sistêmico isolado e pontual e não de dolo, fraude ou desídia administrativa;
- as multas aplicadas devem ser relevadas ou reduzidas com base no art. 527-A do RICMS/00;

- o grande porte não impede a aplicação do Art. 527-A e colaciona jurisprudência deste Tribunal em suporte à sua tese;
- a multa aplicada é confiscatória e desproporcional à gravidade da conduta, violando princípios constitucionais e o art. 111 da Constituição Estadual;
- é ilegítima a inclusão de juros de mora na base de cálculo das penalidades, argumentando que a legislação prevê apenas a atualização monetária do valor básico e que os juros sobre a multa só devem incidir a partir do segundo mês após a lavratura do AIIM, nos termos do art. 96, II, da Lei 6.374/89.

Ao fim, pede o provimento de seu recurso e cancelamento do AIIM.

Em seus pareceres a d. Representação Fiscal se manifesta pelo desprovimento de ambos os recursos, informando a existência de 59 autos de infração lavrados contra a Autuada, sendo 10 deles referentes à mesma infração de falta de escrituração de entradas. Em complemento, destaca o vultoso capital social da empresa (superior a R\$ 58 bilhões), sustentando que a multa de R\$ 32 milhões é comportável e proporcional ao patrimônio e faturamento da companhia, cumprindo sua função pedagógica.

É o suficiente a relatar.

## **VOTO**

O objeto do recurso de ofício é a redução do crédito tributário imposta pelo julgador de primeira instância aos subitens 14.3 a 14.7 do AIIM exordial, observando que os subitens 14.1 e 14.2 foram pagos pela Autuada.

O item 14 do AIIM trata da imputação de creditamento indevido de ICMS, nas datas e valores discriminados no Demonstrativo 14, sob o fundamento de que houve destaque de imposto em montante superior ao devido, com apropriação de crédito relativo à operação própria em hipóteses sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Em sua defesa, a autuada sustentou que a base utilizada pelo Fisco continha lançamentos repetidos, apontando a existência de notas fiscais registradas em duplicidade e até mesmo em quadruplicidade, conforme planilha que apresentou.

A alegação foi expressamente reconhecida pelo próprio agente fiscal, que admitiu equívoco na elaboração do demonstrativo original e juntou nova planilha com a correção dos valores. Da comparação entre o demonstrativo inicialmente acostado e aquele posteriormente retificado, constata-se, de fato, a repetição indevida das notas indicadas pela Autuada, vício sanado na versão revisada. Mostra-se, assim, adequada a decisão de primeira instância ao julgar parcialmente procedente o item 14, reconstituindo o Demonstrativo do

Débito Fiscal, com adoção das retificações pertinentes, em consonância com o demonstrativo corrigido apresentado pelo agente autuante.

Quanto ao recurso ordinário, aponto inicialmente que é incontroversa, nestes autos, a falta de escrituração dos documentos fiscais discriminados nos Demonstrativos 1 e 2 (fls. 1079/1151 e 1152/1160, respectivamente). A Autuada admite a ocorrência da infração e a atribui a “lapso sistêmico”, insurgindo-se quanto ao seu montante.

Afasto, inicialmente, a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada. A multa deve ser proporcional ao dano causado pelo infrator, de forma a desestimular a conduta infracional. Se a Recorrente entende grave a penalidade aplicada, também o legislador paulista entendeu grave sua conduta. O ato administrativo é absolutamente vinculado; verificada a subsunção do fato infracional à norma tributária, é dever de ofício do Fisco proceder à autuação do infrator e à imposição da penalidade prevista em lei. A sanção aplicada observa os limites legais e reflete a gravidade atribuída pelo legislador à conduta infracional, não cabendo a este colegiado reavaliá-lo, em abstrato, seu grau de severidade.

Observo, quanto ao item 1 da inicial, que a os documentos de entrada não escriturados se referem, quase que exclusivamente, a transferências de mercadorias recebidas de outras unidades da AMBEV (CNPJ raiz 07.526.557), em operações não sujeitas ao ICMS. Tal fato, em tese, não exclui, mas minimiza eventuais consequências deletérias à arrecadação do imposto e ao controle fiscal.

Embora esse raciocínio não possa ser estendido ao item 2, que se refere quase que exclusivamente a aquisições de terceiros em operações tributadas, o valor total das operações não escrituradas nos 24 meses considerados corresponde a apenas pouco mais de 1% do valor total das operações de saídas e prestações realizadas pelo estabelecimento autuado nos 12 meses anteriores ao da lavratura do auto de infração (fl. 16). Vê-se que, embora relevante como valor absoluto, aquele montante se mostra pouco relevante diante do porte da empresa.

É certo que a simples alegação de “lapso sistêmico” não pode ser aceita como justificativa para o descumprimento das obrigações acessórias a que a Autuada estava sujeita, sobretudo porque seu porte econômico lhe permite estabelecer rígidos controles para que não ocorram falhas no cumprimento daquelas obrigações.

Também não exclui nem minimiza sua culpa o suposto prejuízo financeiro que teria sofrido por não ter escriturado os créditos relativos às entradas de mercadorias do item 2. A uma, porque não se sabe se essas entradas permitiriam a tomada do crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais. A duas, porque, se permitissem, esse fato corresponderia apenas uma antecipação de receita para o Estado, visto que a Autuada poderá a qualquer momento, dentro do prazo decadencial, se apropriar desses créditos.

As infrações à legislação tributária ocorreram e estão comprovadas nos autos. No entanto, não encontro nesse caso (e também não foi arguido pelo fisco) nenhum indício de fraude, dolo ou simulação por parte do contribuinte com o objetivo de sonegar tributo. Também nenhum imposto está sendo cobrado nesses itens.

Entendo que estão atendidas as duas únicas condições impostas pelo art. 527-A, *caput*, do RICMS/00, para aplicação da faculdade conferida ao órgão de julgamento de relevar ou reduzir a multa quando, analisando o caso concreto, esse se convencer de que o montante exigido a título de sanção excede o *quantum* suficiente para desestimular a conduta infracional. Pelas circunstâncias acima citadas, entendo que deve ser aplicado ao caso presente o benefício previsto naquele artigo. Resta, então, analisar os elementos objetivos para a dosimetria da penalidade.

É incontroverso que a Recorrente possui elevadíssima capacidade financeira, com capital social superior a R\$ 58 bilhões. Tal fato, embora indique que a empresa deveria possuir controles rígidos, não impede, por si só, a aplicação do benefício.

Quanto aos antecedentes fiscais, a d. Representação Fiscal demonstrou a existência de 59 autuações, sendo 10 delas por infrações idênticas às aqui analisadas.

A existência desses AIIMs e o porte econômico da empresa, no entanto, não constituem óbice à concessão do benefício previsto no art. 527-A do RICMS/00. O comando posto no § 3º desse artigo não traz uma condição para aplicação do benefício previsto no *caput*, mas uma ressalva de como ele deve ser aplicado. Melhor explicando: satisfeitas as duas condições postas no *caput*, poderá ou não o órgão de julgamento aplicar a norma concessiva, mas, se aplicá-la, deverá considerar o porte econômico e os antecedentes fiscais do contribuinte para determinar o montante da redução.

Assim, a multa não deve ser relevada, pois a existência de outras autuações demonstra que a conduta da Autuada nem sempre se pautou pela obediência à lei tributária. No entanto, é possível a redução das penalidades.

Assim, tendo em vista o porte econômico e os antecedentes fiscais da Autuada, entendo que a redução da multa aplicada nesses itens para 90% (noventa por cento) do valor originalmente exigido é suficiente para penalizar a conduta infracional da Autuada e desestimular sua prática.

No tocante à atualização da base de cálculo da multa, abstenho-me de tecer maiores comentários, tendo em vista que sua legitimidade é matéria pacificada neste e. Tribunal, que sobre esse tema editou a Súmula 13/2018, de caráter vinculante neste processo, nos termos do art. 52, *caput*, da Lei 13.457/09.

Por todo o exposto, conheço de ambos os recursos, **NEGO PROVIMENTO ao RECURSO DE OFÍCIO e DOU PARCIAL PROVIMENTO do RECURSO ORDINÁRIO**, apenas para reduzir as multas aplicadas nos itens 1 e 2 do AIIM exordial para 90% (noventa por cento) do montante inicialmente lançado.

**Samuel de Oliveira Magro**

**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
16	5052101-9	2024	5052101-9	PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO ORDINÁRIO RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA AMBEV S.A.
Recorrido:	Os mesmos
Responsáveis Solidários:	
Relator:	SAMUEL DE OLIVEIRA MAGRO
Sustentação Oral Requerida:	SIM

**DECISÃO DA CÂMARA**

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

**VOTO DO JUIZ RELATOR: SAMUEL DE OLIVEIRA MAGRO**

**RECURSO ORDINÁRIO:** Conhecido Integralmente. Parcialmente Provido.

**RECURSO DE OFÍCIO:** Conhecido Integralmente. Não Provido.

**JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:**

INACIO KAZUO YOKOYAMA (Presidente)

SULAMITA SZPICZKOWSKI ALAYON

HENRIQUE FERNANDO DE MELLO

São Paulo, 31 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**  
AMBEV S.A.

**IE**  
395039612119

**CNPJ**  
07526557000533

**LOCALIDADE**  
JAGUARIUNA - SP

**AIIM**  
5052101-9

**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, 31 de março de 2026  
Tribunal de Impostos e Taxas