

**A. I. Nº** - 232232.0076/19-0  
**AUTUADO** - CLUBE DA CERVEJA LTDA.  
**AUTUANTE** - JACKSON FERNANDES DE BRITO  
**ORIGEM** - IFMT/SUL  
**PUBLICAÇÃO**- INTERNET 30/11/2020

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF Nº 0216-02/20**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DO RESPECTIVO DOCUMENTO FISCAL. Provado nos autos que as mercadorias objeto da exação, e destinadas a comercialização estavam na posse do sujeito passivo desacompanhada de documentação fiscal, situação em que o imposto deve dele ser exigido (Leis 7014/96: art. 6º, IV). Exação reduzida em face da redução de base de cálculo prevista no art. 268, XLVIII do RICMS-BA/2012. Sendo mercadoria sujeita ao Regime de Substituição Tributária, com encerramento de fase de tributação e não tendo sido exigido o imposto devido pelas subseqüentes operações de saídas, observando-se o prazo decadencial, com fundamento no art. 156 do RPAF, recomendou-se a constituição de lançamento, Não acolhidas às arguições de nulidade. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Lavrado em 24/08/2019, o Auto de Infração exige ICMS acusando a seguinte infração:

51.01.01 - Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal. Valor: R\$22.024,94. Período: Maio 2019. Enquadramento legal: Art. 6º, III, “d” e 34, VI-A, XII e XIV-B, da Lei 7014/96 C/C arts. 83, I e 101 do RICMS/2012.

Consta decorrer das bebidas constantes da Declaração de Estoque encontradas em depósito sem o respectivo documento fiscal e apreendidas, conforme Termo de Apreensão anexo.

O autuado apresenta defesa (fls. 30 a 19). Preliminarmente, citando os arts. 18, IV, “a”, 39, III e IV, “b” e 41 do RPAF, arts. 97, I e II, 114, 116, I, 141, 142 e 144 do CTN; arts. 5º, II, 37 e 150, I da CF/88, bem como reproduzindo ementa do Acórdão JJF nº 0057-06/16, argui a nulidade do AI alegando não conter elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração, considerando que não foi lavrado no “transito de mercadorias”, mas no próprio depósito do contribuinte.

Reproduzindo excertos de doutrina e mais ementas de decisões do CONSEF (Acórdãos CJF Nº 0211-12/12 e CJF Nº 0410-11/10), afirma que a imputação é contraditória e desmotivada, por atribuir transporte de mercadorias sem documentação fiscal quando a fiscalização ocorreu no depósito do contribuinte, o que entende representar desconformidade entre a infração imputada e os fatos descritos.

Quanto ao mérito, reproduzindo o art. 292 do RICMS/2012, arts. 16, II, “b” e 42, XXIII da Lei 7014/96, bem como excertos doutrinários de Celso Antônio Bandeira de Mello, Hely Lopes Meirelles e Seabra Fagundes, além de observar a inserção da alíquota de 28% ao invés de 25% prevista para bebidas alcoólicas, destaca que não caberia, inclusive, cobrar ICMS ao autuado por transporte ou operação de mercadoria sem documentação fiscal de produtos que sofrem substituição tributária (cerveja: item 3.16 do Anexo I, do RICMS/2012), mas apenas a multa por falta de emissão de

documento fiscal, nos termos do art. 42, XXIII, da Lei 7014/96, considerando que o imposto já teria sido recolhido por antecipação.

Conclui pedindo a nulidade ou a improcedência do AI.

O Autuante presta Informação Fiscal às fls. 28-32. Após reproduzir resumidamente a Defesa, informa que quando no exercício de suas funções fiscalizadoras no trânsito de mercadorias, ao transitar pela Rua Itabuna da cidade de Luiz Eduardo Magalhães verificou a movimentação de carga/descarga de mercadorias no depósito do autuado, ocasião em que confrontando a documentação fiscal que lhe foi apresentada constatou ausência de nota fiscal para a mercadoria objeto da exação, as quais foram relacionadas na Declaração de Estoque, parte integrante do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, lavrado para documentar a irregular situação fiscal das mercadorias.

Sobre a alegada nulidade da autuação por ter sido efetuada no depósito do Autuado, salienta que, conforme § 4º do art. 40 da Lei 7014/96 (reproduzido), a fiscalização efetuada pelas unidades volantes fiscais, quando envolve abordagens a estabelecimentos que culminam em contagem físicas de estoque também é considerada ocorrida no trânsito de mercadorias.

Quanto ao mérito do caso, afirma que ao alegar que a infração seria apenas passível de multa formal por falta de emissão de documento fiscal, o Autuado tenta minimizar a gravidade da infração por ter adquirido 831 caixas de cervejas sem a devida documentação fiscal.

Sobre o questionamento relativo à alíquota de 28% indicada no demonstrativo de débito do AI (fl. 01), concorda com o Impugnante, ainda que não influa sobre o correto valor da exação, pois, como exposto e considerada na planilha de cálculo do imposto exigido (fl. 04), a alíquota sobre bebidas alcoólicas não é 28%, mas 27%, sendo 25% de ICMS + 2% de adicional vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme arts. 15, 16 e 16-A, do RICMS-BA, reproduzidos.

Conclui mantendo a exação.

## VOTO

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibos e documentos de fls. 05, 06, e 08, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está clara e exhaustivamente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-06); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator.

Como acima relatado, vê-se que a acusação fiscal é de falta de recolhimento de ICMS devido por flagrante de mercadorias estocadas sem a documentação fiscal correspondente e Defesa do Autuado centra-se em: a) nulidade da autuação por alegada falta de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração, considerando que não foi lavrado no “trânsito de mercadorias”, mas no depósito do contribuinte; b) ainda que admitindo a irregularidade, por se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária (cerveja), reproduzindo o art. 292, do RICMS-BA e art. 42, XXIII da Lei 7014/96, ela seria apenas passível de multa formal pela falta de emissão de documento fiscal; c) exação incorretamente calculada sob alíquota de 28% e não 25%.

Como dispõe o art. 154 do RPAF, antes da análise de mérito devo apreciar as preliminares suscitadas.

Contra a alegação de nulidade do lançamento porque não foi lavrado no “trânsito da mercadoria”, mas no depósito do Autuado, o § 4º do art. 40 da Lei 7014/96 dispõe que *“também se considera em situação irregular a mercadoria exposta a venda, armazenada para formação de estoque ou oculta ao fisco por qualquer artifício, sem documentação que comprove sua origem ou pagamento do imposto devido”*, situação que foi flagrada pelo autuante no exercício de sua competência funcional quando em ronda fiscal e devidamente documentada nos autos com o Termo de Apreensão de Mercadorias e Declaração de Estoque assinada por preposto do contribuinte autuado por ter acompanhado a contagem na oportunidade do flagrante (fls. 05 e 06).

Considerando que conforme art. 16 e 16-A da Lei 7014/96, sobre “bebidas alcóolicas” que é o objeto da autuação (cerveja), incide a alíquota de 27% (sendo 25% pelo art. 16 + 2% pelo art. 16-A, em face do Fundo Estadual de Erradicação e Combate à Pobreza, há a inconsistência apontada pelo Impugnante, pois, de fato, figura no demonstrativo de débito da infração (fl. 01), a alíquota de 28%. Contudo, tal inconsistência em nada prejudica ao contribuinte autuado com relação à exação contida neste AI, tendo em vista que, além de, conforme a planilha de cálculo de fl. 04 constar a correta alíquota de 27%, como veremos na apreciação de mérito, o valor do imposto devido pela infração está apenas parcialmente exigido neste PAF. Portanto, sem fundamento lógico ou jurídico as preliminares de nulidade suscitadas. Rejeito-as, pois.

Superada a questão preliminar, passo a apreciar o mérito do caso.

De logo, resalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A mercadoria objeto da autuação é cerveja, bebida alcoólica enquadrada no Regime de Substituição Tributária cuja MVA para operações internas é 140% (item 3.16, do Anexo 1, do RICMS-BA/2012, vigente no período da ocorrência) que, no caso da infração (mercadoria tributável desacompanhada de documentação fiscal), por solidariedade expressa no art. 6º, IV da Lei 7014/96, a responsabilidade pelo pagamento e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito é da pessoa física ou jurídica que a detiver. No caso, o contribuinte autuado. Assim, não é o caso de mera penalidade formal como insinua o Impugnante.

Para um objetivo deslinde da questão, com os grifos que encaro pertinentes, a reger a situação está a seguinte legislação,

#### **Lei 7014/96**

***Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:***

...

***IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;***

***Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:***

...

***§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:***

***I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:***

***a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;***

...

**Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é:**

**I - tratando-se de mercadoria ou bem:**

**a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;**

**b) onde se encontre:**

**1 - quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhados de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;**

...

**Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:**

...

**II - 25% nas operações e prestações relativas a:**

...

**b) bebidas alcoólicas;**

...

**Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.**

**Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:**

**I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:**

...

**b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas todas as despesas que as tenham onerado;**

**II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:**

**a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;**

**b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;**

**c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.**

...

**§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas da unidade federada de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.**

**Art. 34. São obrigações do contribuinte:**

...

**XIV-B. - exigir do estabelecimento vendedor ou remetente das mercadorias, ou do prestador do serviço, conforme o caso, os documentos fiscais próprios, sempre que adquirir, receber ou transportar mercadorias, ou utilizar serviços sujeitos ao imposto;**

**Art. 40. Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente das previstas no art. 42 desta Lei.**

...

**§ 3º A mercadoria será considerada em trânsito irregular no território baiano se estiver desacompanhada de Nota Fiscal ou documento equivalente ou acompanhada de documento falso ou inidôneo, como definidos em regulamento.**

**§ 4º Considera-se também em situação irregular a mercadoria exposta a venda, armazenada para formação de estoque ou oculta ao fisco por qualquer artifício, sem documentação que comprove sua origem ou o pagamento do imposto devido.**

**§ 5º A mercadoria, bem, livro ou documento em situação irregular serão apreendidos pelo fisco, mediante emissão de termo próprio, destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.**

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

**IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:**

...

- a) *quando a operação ou prestação estiverem sendo realizadas sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea;*

#### **RICMS-BA/2012**

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

...

*XLVIII - das operações internas com as bebidas alcoólicas a seguir indicadas, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 25% (vinte e cinco por cento):*

*Art. 153. O órgão julgador formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, às alegações e argumentações dos autos e à apreciação das provas.*

*Art. 154. A matéria principal somente será posta em discussão e julgamento quando vencida a questão preliminar ou prejudicial, se for o caso, ou se não houver incompatibilidade entre ambas.*

#### **ANEXO 1, DO RICMS-BA/2012 – 2019**

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO	Acordo Interestadual/Estados signatários	MVA ajustada aplicada nas aquisições interestaduais	MVA original aplicada nas operações internas
3.16	03.021.00	2203	Cerveja	Prot. ICMS 11/91 – Todo	207,20% (Aliq. 4%) 197,60% (Aliq. 7%) 181,60% (Aliq. 12%)	<b>140%</b>

Pois bem. Da legislação acima, em face do caso constituir-se em flagrante de mercadoria sujeita ao Regime de Substituição Tributária cuja base de cálculo do imposto não foi contestada, distribuída em duas incidências, a consequente obrigação tributária, pode ser objetivamente exposta no quadro abaixo:

Vlr merc	BC Red Resp Solid ICMS remetente	Alíq	ICMS Resp Solidária	MVA 140%	BC Reduz ICMS ST	Alíq	ICMS ST devido	ICMS total devido	ICMS devido neste AI	ICMS a cobrar em fiscaliz. a estabelecimento
78.660,50	72.833,80	27%	<b>19.665,13</b>	110.124,70	101.967,31	27%	27.531,18	<b>47.196,30</b>	19.665,13	<b>27.531,18</b>

- a) ICMS de **R\$19.665,13**, devido pelo Autuado por responsabilidade solidária e relativa à operação de aquisição da mercadoria, cuja existência da nota fiscal não foi comprada pelo sujeito passivo, crédito constituído pelo lançamento em lide que por conter valor maior reconhecimento parcialmente subsistente;

- b) ICMS de R\$ 27.531,18, devido pelo Autuado e relativo à antecipação tributária pelas suas próprias operações de revenda da mercadoria sujeita ao Regime de Substituição Tributária Total que possuía em estoque desacompanhada de documentação fiscal, em face da MVA de 140% sobre o valor da mercadoria, mas, a exemplo da incidência anterior, aplicando-se a redução da base de cálculo prevista no art. 268, XLVIII do RICMS-BA/2012, de modo que a carga tributária equivalha a 25%, mas, por não ter sido objeto de cobrança na ocasião do lançamento em apreço, tomando por empréstimo os elementos de prova contidos neste PAF e alertando para observação do prazo decadencial, com fundamento no art. 156 do RPAF, represento à autoridade competente a instauração de novo procedimento fiscal pela Repartição Fiscal de circunscrição do sujeito passivo.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232232.0076/19-0**, lavrado contra **CLUBE DA CERVEJA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.665,13**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, recomendando a instauração de outro procedimento fiscal para constituição do crédito devido pela antecipação tributária total relativo às operações subsequentes de saída da mercadoria sujeita ao Regime de Substituição Tributária flagrada na posse do sujeito passivo sem documentação fiscal.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR