

PROCESSO - A. I. Nº 300449.0257/21-5  
RECORRENTE - AMBEV S.A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JF nº 0151-06/24-VD  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU  
PUBLICAÇÃO - INTRANET 14/04/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0059-11/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com cerveja em lata, a retenção ou antecipação do imposto deverá ser feita, de forma antecipada, conforme art. 8º, § 4º, inc. I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e no art. 332, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012. Contribuinte, na data da autuação se encontrava na condição de descredenciado, por omissão de pagamento. A nota fiscal autuada acobertou uma operação interestadual que destinou mercadoria submetida ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria. O Convênio ICMS 142/2018, prevê na sua Cláusula nona, inc. I que, salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria. Mesma disposição contida na Lei nº 7.014/96 no seu art. 8º, § 8º. Na operação, ora autuada, não há obrigatoriedade da destinatária, ora Recorrente, proceder ao recolhimento da antecipação tributária. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 6ª JF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, conforme o Acórdão JF nº 0151-06/24-VD, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 14/10/2021, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 67.083,79, em decorrência de uma infração, a saber:

***Infração 01 – 054.001.003:** Falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias elencadas no Anexo 1 do RICMS adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da federação, por contribuinte descredenciado.*

A 6ª JF, apreciou a lide em 05/06/2024, conforme acórdão às fls. 52 a 58, inicialmente salientou que o processo está revestido das formalidades legais e concluiu ser procedente a infração, diante das seguintes considerações:

**VOTO**

(...)

*Com relação à certidão de regularidade fiscal, trazida aos autos pelo Autuado, sob a forma de recorte de Certidão Especial de Débitos Tributários, a qual comprovaria não haver irregularidade na sua inscrição estadual, cabe esclarecer que a acusação não se pauta em irregularidade cadastral, mas sim, no fato de estar o mesmo descredenciado (fl. 07), devido à omissão de pagamento, para realizar quitação de imposto com dilação*

de prazo.

*Quanto ao argumento de iliquidez do crédito apurado, entendo que não há como prosperar, haja vista que o Autuante, por meio do demonstrativo denominado “MEMÓRIA DE CÁLCULO – ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL”, demonstrou a forma de apuração da base de cálculo (fl. 04). Fazendo o mesmo quando prestou Informação Fiscal (fl. 48). Cabe registrar a que a base de cálculo, para fins de apuração do imposto devido pelo regime da Antecipação Tributária, está prevista no art. 23 da Lei 7.014/96, consoante transcrito abaixo:*

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

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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 subsequentes.*  
*(...)*

*§ 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”.*

*Igualmente as alíquotas do imposto, aplicadas na ação fiscal, a seguir reproduzidas, têm previsão legal, qual seja, arts. 16 e 16-A da Lei 7.014/96):*

*“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”.*

*Cabe salientar, ainda, que o item 3.16.3, do Anexo 1 do RICMS/12 estabelece, para o produto “cerveja em lata” a aplicação da MVA de 197,60% nas operações tributadas a 7% na origem, no caso o estado do São Paulo, para efeito do cálculo da substituição tributária interna no estado da Bahia.*

*Em relação à argumentação defensiva de ter ocorrido autuação por presunção da base de cálculo, afastada da realidade dos seus arquivos fiscais, cabe ressaltar que a ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias, inexistindo, portanto, no momento da constatação da irregularidade, qualquer escrituração fiscal da NF-e nº 611857, que acobertou a aquisição das cervejas em lata.*

*Neste momento, entendo pertinente transcrever as previsões legais que dizem respeito à responsabilidade pelo pagamento do imposto ora exigido, bem como do momento que deva ser efetuado, contidas nos artigos 6º e 8º da Lei nº 7.014/96:*

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

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário”.*

*“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:*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado; (...)*

*§ 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 desembaraço aduaneiro, tratando-se de:*

*a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. (...)”*

*Isto posto, cabe registrar que, nesta operação de aquisição, acobertada pela NF-e nº 611857, não houve retenção ou destaque do imposto retido por substituição tributária, sequer indicação neste documento fiscal de estar o estabelecimento remetente das mercadorias inscrito no estado da Bahia na condição de substituto tributário.*

*Em relação a alegação de que o documento fiscal autuado foi regularmente escriturado/declarado na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e transmitida à fiscalização na forma do recorte apresentado, tal fato, por si só e de forma isolada, comprova apenas o registro do documento fiscal em tela na escrituração fiscal do contribuinte, todavia, não comprova o recolhimento da parcela correspondente à substituição tributária, sequer o fato de as saídas posteriores terem se dado ou não com tributação. Sendo, pois, a prova apresentada, insuficiente para lastrear a assertiva defensiva.*

*Em relação as questões de constitucionalidade postas na impugnação apresentada, esclareço que nos termos do artigo 125, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia, aprovado pela Lei 3.956/81, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.*

*Esclareço que, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei nº 7.014/96, devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei 12.605 de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12, devendo o percentual sugerido pelo autuante ser mantido na autuação.*

*Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.*

*Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DT-e), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127–D. Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há bastante tempo.*

*Para finalizar, entendo que a ação fiscal realizada, que redundou na lavratura do presente Auto de Infração, possibilitou ao Autuado exercer plenamente o direito de defesa e do contraditório. Ressaltando que não foi apresentado qualquer elemento fático capaz de elidir a presunção de legitimidade da autuação, restando evidenciado o cometimento da irregularidade apurada.*

*Nos termos expendidos, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a decisão da Junta de Julgamento Fiscal, tempestivamente o sujeito passivo ingressou com o Recurso Voluntário, fls. 66 a 72, no qual demonstrou a tempestividade da petição e seguindo, ao relatar os fatos, aduziu que as razões do julgador *a quo* pela manutenção do lançamento não se sustentam, pelas seguintes razões:

**Primeiro:** apesar de se tratar de Auto de Infração lavrado no trânsito da mercadoria, a notificação da Recorrente apenas ocorreu em maio de 2022, após um ano da operação realizada, portanto, deveriam o autuante e o julgador revisar o lançamento, quanto a existência de fatos extintivos ou modificativos.

Ressalta ter demonstrado que possui inscrição estadual regular, e que a operação foi escriturada, razão pela qual todo o ICMS devido na operação foi declarado e oferecido à tributação, portanto, sem justificativa o fato do julgador administrativo argumentar de que o Fiscal de trânsito não tinha acesso à escrituração fiscal da Recorrente.

**Segundo:** o julgador da JJF não esclareceu por qual razão não seria suficiente para comprovar a regularidade da operação e o recolhimento do imposto exigido, a EFD, transmitida ao Fisco na qual consta expressamente demonstrado o lançamento da operação autuada na apuração do ICMS do período.

**Terceiro:** lembra que a exigência fiscal consiste no pagamento antecipado do imposto no momento da entrada do Estado, antes da efetiva ocorrência do fato gerador do tributo. Porém,

antes da ocorrência do fato gerador não há obrigação tributária nem crédito constituído, e, portanto, não se pode exigir pagamento de tributo tal qual sugere o lançamento fiscal.

**Quarto:** a menção da possibilidade de um contribuinte com certidão de regularidade fiscal válida, ser enquadrado como contribuinte descredenciado é despropositada e desprovida de qualquer fundamento legal, ignorando o princípio da boa-fé administrativa e da presunção de veracidade dos atos administrativos.

Aduz que a Fazenda Estadual, ao emitir a certidão de regularidade fiscal, atestou a conformidade do contribuinte e qualquer informação de descredenciamento configura uma contradição administrativa, violando a transparência, a justiça tributária e à cooperação.

Argui nulidade do Auto de Infração decorrente da impertinência do fundamento utilizado na autuação, uma vez que, que no período fiscalizado, a Recorrente possuía certidão de regularidade fiscal, emitidas em 13/10/2021 e 23/10/2021, o que afasta qualquer hipótese de irregularidade na sua inscrição estadual.

*[Figuras 01 e 02 – evidenciando a regularidade da autuada no período de outubro de 2021. ]*

Defende, considerando a regularidade fiscal da Recorrente, não há que se justificar a cobrança de ICMS antecipado. Portanto, inexistente fundamento de validade para o lançamento, razão pela qual pugna pela declaração de nulidade/improcedência da autuação.

Acrescenta que além de inexistente a infração imputada, outro aspecto demonstra a nulidade do lançamento, qual seja a iliquidez dos valores exigidos e a ausência de qualquer relação com a operação realizada.

Acusa os valores autuados serem incompatíveis com a base de cálculo informada no documento fiscal. Fato que inviabiliza a ciência da contribuinte quanto a real base de cálculo utilizada no lançamento e o impede de conhecer o real valor em discussão e formular sua defesa plenamente.

Apresenta recortes das notas fiscais para evidenciar os vícios no desencontro na apuração dos valores declarados no documento fiscal e aqueles utilizados pelo Fiscal para o lançamento.

*[Figuras 03 e 04 – Recorte da nota fiscal autuada, e da memória de cálculo disponibilizada pela fiscalização, com destaque para a base de cálculo utilizada pela fiscalização, mas sem qualquer esclarecimento quanto a forma de obtenção dos referidos valores. ];*

Aponta que decisão da JJF, considerou inexistir nulidade, argumentando que o demonstrativo de cálculo esclareceu a forma de composição do valor exigido. Contudo, a inclusão dos encargos e a MVA não alcançam o valor lançado de R\$ 270.706,66.

Explica que adotando a base de cálculo do ICMS próprio, acrescido do IPI e demais encargos, e aplicando a MVA de 197,60%, jamais se chegaria à base de cálculo utilizada pela Fiscalização.

Assim, sinaliza uma total nulidade nos valores lançados pelo Fiscal, vez que são incompatíveis com as operações, devido serem irreais os valores lançados e alheios a operação realizada. Fato que diz evidenciar vício de apuração que repercute diretamente no resultado obtido, conforme falha da base de cálculo considerada pelo Fiscal. Assim, deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração, diante da ausência de elementos necessários à apuração da liquidez e da certeza do crédito tributário, a fim de prestigiar a segurança jurídica.

Acrescenta que o Fiscal para fundamentar a infração, concluiu que a Recorrente deveria ter efetuado o recolhimento por antecipação do ICMS, e, ao não o fazer, supostamente teria incorrido em prejuízo ao Estado. Porém, caberia ao Fiscal observar que a operação foi escriturada na EFD, e o valor referente ao ICMS da operação consta da apuração fiscal do período, não havendo que se falar em novos recolhimentos, sob pena de violação do princípio da não cumulatividade.

*[Figura 05 – Recorte da EFD transmitida, com destaque para o registro da nota fiscal no Bloco. ]*

Repisa que não houve falta de recolhimento, pois a operação constou na apuração do imposto



quando da comercialização da mercadoria adquirida.

Acusa o Fiscal de promover lançamento sobre a parcela que supostamente teria que ser antecipada na entrada da mercadoria no Estado, sendo que o cálculo do imposto deveria considerar como valor a reduzir, o montante devido por antecipação, os valores de ICMS destacados na fase de comercialização, haja vista que foram declarados, e oferecidos à tributação. Assim, não cabe exigir o recolhimento do ICMS antecipado, uma vez que no momento da saída da mercadoria todo o ICMS fora recolhido.

Sugere, caso o Fiscal pretendesse exigir os valores devidos antecipadamente, deveria partir dos valores de ICMS apurados e recolhidos nas operações de comercialização para, desse montante, observar eventuais divergências em relação ao ICMS recolhido, porque, o instituto do recolhimento antecipado é um procedimento especial de apuração, portanto, tem por natureza mero instrumento auxiliar de Fiscalização, não se trata de tributo isolado, ou uma nova hipótese de incidência do ICMS.

Acusa o Fisco de ter incorrido em *bis in idem*, uma vez que, mesmo partindo da premissa de que não houve antecipação parcial desse ICMS, é certo que já houve o respectivo e integral recolhimento do tributo. Portanto, não pode o Fisco obrigar a exigir novo recolhimento do ICMS.

Conclui que, mantida a exigência, a Recorrente será duplamente onerada, uma vez que arcou com o ICMS na operação de comercialização e, pela exigência de pagar uma nova diferença do ICMS existente em função do não recolhimento antecipado, implicando em enriquecimento indevido do Erário. Assim sendo, diz ser nulo o lançamento, eis que viciado na composição de sua base de cálculo.

Ressalta que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual deve ser cancelada a exigência.

Sob o tópico “*Da improcedência da Exigência Fiscal. Mero Recolhimento a Desempenho.*”, diz que demonstrado o recolhimento do valor cobrado, lembra que eventual erro no momento do pagamento (se na entrada do território a do território estadual ou no destaque da nota fiscal de saída) não pode ensejar cobrança do imposto.

Admite que se houve algum erro, este não foi quanto ao valor a ser recolhido, mas, quanto ao momento do pagamento realizado, o que, além de não causar qualquer prejuízo ao Fisco, a manutenção da autuação acarretaria pagamento em duplicidade de valores já quitados.

Destaca que esta matéria já foi objeto de discussão em diversos Tribunais Regionais Federais, cujo pacífico o entendimento é no sentido de que, comprovado o recolhimento, não há imposto a ser cobrado, mesmo quando ocorreu o preenchimento equivocado da respectiva obrigação acessória - TRF-5 - REEX 65036120124058400 e TRF-3 - APELREEX 33596/SP - 0033596-48.2011.4.03.6182.

Aduz que, estando integralmente quitado o tributo, não há de se falar em crédito tributário a ser cobrado, de forma que se impõe a improcedência da autuação, diante da extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, inc. I do CTN.

Acrescenta que é impossível o Estado do Bahia exigir o recolhimento do imposto de forma antecipada, com base em disposição constante exclusivamente no Regulamento do ICMS, porque tal exigência consiste no pagamento antecipado do imposto no momento da entrada do Estado, antes da efetiva ocorrência do fato gerador do tributo.

Explica que a antecipação, por ficção, do fato gerador da obrigação tributária para o momento da entrada da mercadoria no Estado, tal qual pretende o lançamento, apenas seria possível na hipótese de existir lei complementar tratando da matéria.

Aponta, que relativa à matéria, ao julgar o tema de Repercussão Geral nº 456, o STF decidiu que a antecipação do fato gerador do ICMS com substituição se exige, por força do art. 155, § 2º, inc. XII, alínea “b” da Constituição, previsão em lei complementar, que se aplica ao caso.

Finaliza que a autuação se mostra manifestamente ilegal e inconstitucional, vez que fundamentada em simples decreto estadual, razão pela qual, requer o reconhecimento da improcedência da autuação.

Requer ainda a admissibilidade e provimento do Recurso para reconhecer/declarar a nulidade/improcedência da exigência fiscal.

Pugna que todas as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome do seu Patrono, sob pena de nulidade.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a decisão da primeira instância, referente ao Auto de Infração, julgado Procedente, cuja exação exige ICMS de R\$ 67.083,79, decorrente falta de recolhimento do ICMS-ST na primeira repartição fazendária baiana, sobre mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade federativa por contribuinte descredenciado para efetuar o recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, conforme previsto no art. 332, § 2º do RICMS/2012.

A autuação decorreu de ação desenvolvida em 13/10/2021, às 12h38min, pela Fiscalização de Trânsito de Mercadorias, no Posto Fiscal Eduardo Freire, localizado no Km 950 da BR 101, Mucuri/BA, oportunidade que foi lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal, fl. 05, no qual consta a ciência do condutor do veículo transportador das mercadorias, indicado na Nota Fiscal nº 611.857, que acobertava a operação.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, estabelecido no município de Camaçari/BA, explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 1113-5/02 - Fabricação de cervejas e chopes, dentre outras como fabricação de refrigerantes, de embalagens plásticas, comércio atacadista de leite e laticínios, de água mineral e outras bebidas.

A Nota Fiscal Eletrônica nº 611.857, suporte da infração, foi emitida em 10/10/2021 pela empresa do mesmo grupo econômico da Recorrente (Ambev S/A), estabelecida no Rio de Janeiro sob o CFOP 6.151 - transferência de produção do estabelecimento, destinando à Recorrente 6.720 caixas de cervejas em lata (Spaten), cujo valor importou em R\$ 85.814,40, NCM 2203.00.00.

A mercadoria efetivamente está relacionada no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2021 no item 3.16.3, acrescentado do RICMS/2012 pelo Decreto nº 20.579/21, com efeitos a partir de 01/06/2021, portanto, sujeita ao regime da substituição tributária, razão pela qual cabe a Recorrente, como responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, proceder a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados, conforme art. 8º, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Os argumentos trazidos pela Recorrente no sentido de modificar a decisão da JJF, podem assim serem resumidos:

- 1) A notificação da Recorrente ocorreu em maio de 2022, um ano após a realização da operação;
- 2) A Recorrente sendo possuidora de inscrição estadual regular, e considerando que a operação foi escriturada, assegurou que todo o ICMS devido na operação foi declarado e oferecido à tributação;
- 3) O julgador *a quo* incorreu em equívoco quando não esclareceu por qual razão a EFD, transmitida ao Fisco na qual consta demonstrado o lançamento da operação autuada na apuração do ICMS, não seria suficiente para comprovar a regular apuração e recolhimento do tributo;

- 4) A exigência fiscal requer o pagamento antecipado do imposto no momento da entrada do Estado, ou seja, antes da efetiva ocorrência do fato gerador do tributo. Contudo, antes da ocorrência do fato gerador não há obrigação tributária nem crédito constituído, portanto, incabível tal cobrança;
- 5) Não tem fundamento legal considerar um contribuinte com certidão de regularidade fiscal válida como descredenciado.

Quanto ao primeiro item, atesto que de fato, a Recorrente foi notificada em 29/04/2022, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e da lavratura do Auto de Infração, portanto seis meses e dezessete dias após (14/10/2021).

Lembro que o pretense conhecimento do início da ação fiscal na data da lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal, no qual consta a ciência do condutor do veículo transportador das mercadorias identificado nos autos e na nota fiscal que acobertou a operação, assim como no CT-e nº 000.152, e demais documentos às fls. 05, 06 e 08 a 12, não se mostra suficiente para garantir a ciência do contribuinte, que se encontrava sob ação fiscal, mesmo porque, segunda notificação, encaminhada via DT-e em 29/04/2022, é que formalizou a ciência do lançamento.

Ressalto que no Termo de Ocorrência Fiscal foi informado ao motorista do veículo transportador a possibilidade de prestar esclarecimentos ou dirimir dúvidas, no endereço declarado ou através do telefone da Inspeção de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito da Região Sul – IFMT-Sul.

Dessa forma, o argumento da Recorrente deve ser considerado, que tem impacto no aspecto quanto a espontaneidade do contribuinte para efetuar o recolhimento do imposto.

No presente caso, o Termo de Ocorrência Fiscal lavrado em 13/10/2021, com a ciência do transportador, registre-se, que não se trata formalmente de representante legal da autuada na ação da Fiscalização, não atende a exigência do RPAF/99 contida no art. 28, inc. IV-A, mantendo-se, portanto, a espontaneidade do contribuinte para quitar o débito sem as multas previstas, relativamente a operação com a Nota Fiscal-e nº 611.857.

Em relação ao segundo argumento, registro que não se cogitou, a irregularidade da inscrição estadual da Recorrente no período autuado. Entretanto, o fato de um contribuinte gozar de regularidade cadastral, não implica necessariamente em estar o mesmo credenciado a efetuar o pagamento do ICMS-ST após o ingresso das mercadorias no território baiano, especificamente até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, em substituição ao prazo previsto no art. 332, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

O credenciamento para postergação do ICMS-ST ou o ICMS-Antecipação Parcial consiste em uma providência administrativa para facilitar a fruição da postergação do recolhimento do imposto aos contribuintes que atendam aos requisitos previstos nos incisos I a IV, do § 2º, do art. 332 do RICMS/2012, não relacionados com a regularidade cadastral.

Nesse aspecto, cabe transcrever o dispositivo do RICMS/2012 acima citado.

*Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito: (...)*

*§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino:*

*I - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação;*

*II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

*III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;*



*IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.*

No caso em análise, os registros da SEFAZ comprovam que a Recorrente, no período de 22/07/2021 a 19/10/2023, esteve na situação de descredenciado, conforme registro no Sistema de Controle de Mercadorias em Trânsito – SCOMT:

Gerência de Mercadorias em Trânsito  
Sistema Scomt - Módulo Gerencial

**Relação de Contribuintes Descredenciados**

Pesquisa por IE: 110250399

CNPJ Base	Razão Social	Porte Econômico
Natureza Jurídica		Motivo de Descredenciamento
Dt Inic Vig	St	Dt Ult Alt
Inscr Estad	Comentário	Condição
7526557	AMBEV S.A.	Grandes Empresas
SOCIEDADE ANONIMA ABERTA		Omissão de Pagamento
22/07/2021	sim desde 19/10/2023	NORMAL
110250399	<POR ebsantana ERALDO BISPO DE SANTANA> PAF nº 2068910086184 A - Ajuizado . Baixa: Ainda vigente. Situação de omissão de pagamento regularizada. Baixa: 19/10/2023 8:25	

Ou seja, nesse período o PAF nº 2068910086/18-4, estava com o débito inscrito em Dívida Ativa, que ocorreu em 08/06/2021 (Certidão nº 59-72-1700-21) e continua inscrito, atualmente na fase de “Ajuizado”, porém com a exigibilidade do crédito tributário suspensa em decorrência de decisão judicial - Processo nº 80583620620218050001.

Portanto, a certidão exibida pelo contribuinte no Recurso, foi emitida observando o disposto nos artigos 113 e 114 do COTEB e art. 103 do RPAF/99, constando corretamente a situação de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, emitidas em 13 e 21/10/2021, posto que a exigibilidade do débito referente ao PAF inscrito na Dívida Ativa, foi suspensa a partir de 28/07/2021.

Ou seja, nesse período a Recorrente foi descredenciada por descumprir a exigência prevista no inc. II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/2012, acima transcrito.

Apesar de superada a limitação pela inexigibilidade do crédito do citado PAF (28/07/2021), existia outra limitação: aquela prevista no inc. III do dispositivo regulamentar reproduzido, ou seja, a Recorrente permaneceu na situação de “*omisso de pagamento do ICMS*”, somente regularizada em 19/10/2023, após restabelecido o credenciamento.

A Recorrente alegou que, mesmo que a Fiscalização entendesse que o ICMS deveria ter sido recolhido na entrada do território baiano, que não seria tal hipótese, pois, caberia a autoridade fiscal observar que a operação foi devidamente escriturada na EFD, e o valor referente ao ICMS da operação consta da apuração fiscal do período. Portanto, não há obrigação de fazer novos recolhimentos, consequentemente não houve falta de recolhimento.

Relativamente ao registro da Nota Fiscal nº 611.587 na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, é fato que constatei verídico ao examinar a sua escrita fiscal de outubro de 2021. Contudo, o fato não implica em pagamento do imposto exigido na autuação em discussão.

É verdade que a Recorrente exerce a atividade econômica de fabricação de cervejas e chopes e a nota fiscal, motivo da autuação, acobertou a operação com o CFOP 6.151 (Transferência de produção do estabelecimento.), de 6.720 caixas do produto SPATEN N LT SLEEK 350ML CX CART C12, NCM 2203.00.00, CEST 0302103, procedente da Ambev S.A., CNPJ nº 07.526.557/0046-01, estabelecida no Rio de Janeiro, cuja atividade econômica é idêntica a da Recorrente.

**CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA**

NUMERO DE INSCRIÇÃO 07.526.557/0046-01 FILIAL	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 09/08/2013
NOME EMPRESARIAL AMBEV S.A.		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) FILIAL NOVA RIO		PORTE DEMAIS
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 11.13-5-02 - Fabricação de cervejas e chopes		

Portanto, a mercadoria transferida se trata de cerveja em lata, como já dito, mercadoria sujeita ao



regime da substituição tributária, recebida pela Recorrente. Ou seja, estamos tratando de operação interestadual que destinou mercadoria submetida ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria.

O Convênio ICMS 142/2018, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes, prevê no sua Cláusula nona, inc. I:

**Cláusula nona** - Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

*I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria;*

Acrescente-se o que prevê a Lei nº 7.014/96 no seu art. 8º, § 8º, cuja redação atual foi dada pela Lei nº 12.917/2013, com efeitos a partir de 01/11/2013, *in verbis*.

*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: (...)*

*§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:*

*I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;*

*II - a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes;*

Da leitura dos dispositivos transcritos, conclui-se que, seja pelo disposto no inc. I, acima copiado, vez que a Recorrente desenvolve a atividade de comércio atacadista das bebidas que produz, seja pelo que dispõe o inc. II, vez que a Recorrente é, segundo inc. II do art. 8º da citada lei, responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, não há que se fazer a retenção ou antecipação do imposto nas operações com tais características.

Destarte, resta claro nesta operação e demais operações de transferência de mercadorias produzidas por filial ou matriz, que a Recorrente também produz, não há obrigatoriedade da mesma, proceder ao recolhimento antecipado do ICMS devido por substituição tributária, consequentemente, não se poderia exigir o imposto ora lançado.

Quanto a questão da arguida ilegalidade de o Estado exigir o ICMS antecipado de mercadorias enquadradas na substituição tributária, deixo de manifestar, tendo em vista que tal exigência está prevista no art. 8º, § 4º, inc. I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e no art. 332, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012 já que este órgão julgador não pode negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme art. 167, inc. III do RPAF/99.

Entretanto, é oportuno ressaltar que o regime de substituição tributária está previsto na Constituição Federal, art. 150 § 7º, determinando que a lei poderá conferir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável/contribuinte substituto pelo pagamento de imposto, cujo fato gerador ainda irá ocorrer e está previsto na Lei Complementar nº 87/96.

A constitucionalidade do regime terminou por ser referendada pelo Supremo Tribunal Federal - e, posteriormente, consagrado constitucionalmente pela Emenda Constitucional nº 03/93, cujo advento foi legitimada pelo entendimento da Suprema Corte no julgamento do RE 213.396/SP, no qual foi considerado que a substituição tributária por fato futuro é constitucional, antes mesmo do advento da Emenda Constitucional.

Assim, diante de tais considerações, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para tornar o

Auto de Infração IMPROCEDENTE.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 300449.0257/21-5, lavrado contra **AMBEV S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS