

**PROCESSO** - A. I. N° 300449.0316/21-1  
**RECORRENTE** - AMBEV S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0059-06/24-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/05/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACORDÃO CJF N° 0117-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Contribuinte descredenciado – *Omissão de Pagamento*. Nas operações interestaduais com Refrigerante em embalagem pet, a retenção ou antecipação do imposto deverá ser feita, de forma antecipada, conforme artigo 8º da Lei nº 7.014/96. Entretanto operações interestaduais que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, não há que se fazer a retenção ou antecipação do imposto nas operações com tais características, seja pelo disposto no inciso I, da Cláusula Nona do Convênio ICMS 142/2018; seja pelo que dispõe o inciso I, combinado com o inciso II, do § 8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96. Logo, não se poderia exigir o imposto, ora lançado, mesmo estando, o Contribuinte Autuado, em situação de “*descredenciado-por omissão de pagamento*”, que fora o ato motivador da autuação. Infração insubsistente. Modificada, de ofício, a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 6ª JJF N° 00059-06/24-VD, às fls. 50/58 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 14/10/2021, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 26.221,57 em razão de uma única infração, descrita a seguir:

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

**Enquadramento Legal** - Art. 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso III, alínea “a”, § 2º e 3º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12. Tipificação da Multa - Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Consta na **descrição dos fatos** a “Falta de recolhimento da antecipação tributária na aquisição de refrigerante, procedente de outra unidade da federação, por contribuinte descredenciado, conforme DANFE 55720”.

Foi lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal nº 2321171015/21-8, em 16/10/2021, no Posto Fiscal Eduardo Freire, referente as mercadorias constantes no DANFE da NF-e nº 55720.

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 07/03/2024 (fls. 50 a 58) e decidiu pela Procedência, por unanimidade, através do Acórdão de nº 0059-06/24-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO**

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativas à cobrança de ICMS, lançada*

*através de Auto de Infração, devidamente impugnada pela autuada.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização para realização do procedimento de fiscalização se deu por meio da lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal 232117.1015/21-8, em 16/10/2021 (fls. 04 e 05). Os elementos e documentos que suportam a acusação se encontram às fls. 06 a 12.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão e clareza a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal, ainda com o que não concorde a empresa autuada.*

*Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração impugnada que entendia lhe amparar, trazendo fatos, elementos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.*

*Existem questões preliminares que foram suscitadas pela defesa, e que ao seu entender implicariam na nulidade do lançamento, cuja análise passo a realizar neste momento. Em relação a certidão de regularidade fiscal, que na visão defensiva afastaria qualquer hipótese de irregularidade na inscrição estadual, na forma de recorte de Certidão Especial de Débitos Tributários, esclareço, inicialmente, que a acusação não se pauta na irregularidade cadastral da autuada, mas sim, no fato de estar a mesma descredenciada para realizar o recolhimento do imposto com dilação de prazo.*

*Isso diante do fato de que, ainda que inegável a situação cadastral de inscrita no cadastro de contribuintes do estado da Bahia, tal situação não guarda qualquer relação com a figura do credenciamento/descredenciamento, diversa, pois.*

*Ou seja: o contribuinte pode estar em situação cadastral regular, com Inscrição Estadual plenamente ativa, e, no entanto, para efeito de recolhimento de imposto se encontrar descredenciado, sendo que algumas situações determinam o descredenciamento, como inscrição estadual com menos de seis meses, existência de débito inscrito em dívida ativa, dentre outras situações, o que, de logo, refuta o argumento defensivo apresentado. Fato inconteste é estar a autuada quando do lançamento na condição de descredenciada, nos termos do documento de fl. 08.*

*Relativamente ao argumento de iliquidez, igualmente não posso acolher, tendo em vista que o autuante ter demonstrado a forma de apuração da base de cálculo, inclusive quando de sua Informação Fiscal, nos termos ali expostos. A Lei 7.014/96, estabelece a base de cálculo para a antecipação tributária em seu artigo 23:*

*“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”.*

*Ou seja: a base de cálculo tem previsão legal, de acordo com o dispositivo reproduzido, não estando ao talante ou vontade de ninguém, senão da Lei. Em relação as alíquotas do imposto, esta é a previsão legal:*

*“Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

*I - 18% (dezoito por cento)”.*

*E mais:*

*“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”.

Além disso, o item 3.9.1., do Anexo I ao RICMS/12 prevê que para o produto “Refrigerantes em embalagem pet” a aplicação da MVA de 148,78% nas operações tributadas a 7% na origem (caso do Rio de Janeiro), para efeito do cálculo da substituição tributária interna no estado da Bahia.

Feitas tais colocações, vejamos a apuração da base de cálculo e do imposto devido:

Valor da operação: R\$ 61.132,15

MVA 148,78% (R\$ 90.952,41)

Base de Cálculo: R\$ 61.132,15 + R\$ 90.952,41 = R\$ 152.084,56

Alíquota interna 20% (18% + 2,0%)

ICMS devido: R\$ 30.416,91

ICMS creditado: R\$ 4.195,34

ICMS a recolher: R\$ 26.221,57 = (R\$ 30.416,91 - R\$ 4.195,34).

Daí se percebe estar a base de cálculo e o consequente valor do imposto correto, o que também serve para afastar a preliminar de nulidade suscitada. Isso diante de terem sido sim, atendidos e respeitados os diversos princípios do processo administrativo fiscal, como o da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, e ainda sendo plenamente exercidos os princípios do contraditório e da ampla defesa, sem que observasse o mais tênue traço de ofensa a qualquer um deles.

Quanto a colocação de ter ocorrido a autuação por presunção da base de cálculo, afastada da realidade dos seus arquivos fiscais, lembro ter a autuação se dado no trânsito de mercadorias, onde sequer inexistiu no momento a entrada das mesmas no estabelecimento, sequer inexistiu, também, qualquer escrituração fiscal das mesmas, eis que em momento anterior a tal prática.

Por outro lado, a hipótese dos autos não se encontra elencada naquela inserida na Lei, quanto as presunções legais de incidência do ICMS, contidas no artigo 4º da Lei 7.014/96, o que, igualmente, contribui para o não acatamento do argumento defensivo posto. Adentrando ao mérito da acusação, vejamos a determinação contida na Lei 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”.

E

“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”.

Ou seja: A Lei determina o recolhimento do imposto na entrada da mercadoria no território do estado da Bahia, como na hipótese elencada no inciso I, do § 4º, do artigo 8º, da Lei 7.014/96.

O produto constante da Nota Fiscal 55.720 emitida por Ambev S. A., CNPJ 07.526.557/0068-17, situada na cidade de Cachoeiras de Macacu, Rio de Janeiro, com destino a autuada é refrigerante Antártica pet, cuja previsão para substituição tributária se encontrava no Anexo I ao RICMS/12 para o ano de 2021, no item 3.09.1 (Refrigerantes em embalagem pet), ou seja: o produto autuado se encontrava abarcado pela substituição tributária. Não houve retenção ou destaque do imposto retido por substituição tributária, sequer indicação no 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 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 comprovar a assertiva defensiva.*

*Além de tudo, é sempre bom lembrar que a ação fiscal foi desenvolvida no trânsito de mercadorias, quando da entrada e circulação da mercadoria no estado da Bahia, sendo prescindível qualquer verificação ou constatação junto a EFD do contribuinte, até pelo fato de naquele momento o documento fiscal que embasou a fiscalização sequer se encontrava ali registrado.*

*Tais fatos corroboram com o entendimento de não ter a defesa conseguido desqualificar a acusação formulada, sequer carrear aos autos elementos em sentido contrário ao da imputação, que se traduziria na apresentação da comprovação do recolhimento do imposto devido por substituição tributária, não tendo vindo aos autos elementos em tal sentido. Tudo isso concorre, pois, para a manutenção da autuação da autuação, tal como formulada.*

*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 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.*

*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”, não sendo este o foro apropriado para tal discussão.*

*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 (DTE), 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. Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam qualquer sentido.*

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

O contribuinte autuado foi cientificado da decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 6ª JF Nº 00059-06/24-VD, através do Termo de Intimação de fl. 63 dos autos, em cumprimento ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por AR-Correio, em 13/06/2024, na forma do documento de fl. 66 dos autos.

Inconformado, então, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 68 a 74, mediante o qual aduz o que se segue.

AMBEV S.A, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em epígrafe, vem, respeitosamente, por seu advogado que ao final subscreve (doc. 01), com escritório na Rua da Hora, nº 692, Bairro do Espinheiro, Recife, Pernambuco, CEP 52020-010, e e-mail tributarioambev@queriozcalvanti.adv.br, onde receberá intimações e notificações, apresentar, na forma da lei, Recurso Voluntário, o que faz ante as seguintes razões.

#### *1. DOS FATOS*

Contra a recorrente pesa a seguinte imputação, diz a Recorrente:

*“Falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias elencadas no Anexo I do RICMS adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da federação, por contribuinte descredenciado.”*

Portanto, registra que a infração imputada decorre de falta de pagamento do ICMS na repartição

fiscal de fronteira por ausência da inscrição estadual. Ao entender da fiscalização, a contribuinte não estaria credenciada, o que implicaria na exigência de recolhimento do ICMS antecipado na entrada do território baiano.

Diz que foi apontado como infração legal ao art. 8º, § 4º, I, 'a' da Lei nº 7.014/96 c/cart. 332, III, "a", § § 2º e 3º do RICMS/BA, ficando o contribuinte sujeito às penalidades previstas nos artigos art. 42, II, "d" Lei nº 7.014/96 (60%).

Por ser improcedente o lançamento fiscal, diz que promoveu impugnação demonstrando: (i) que sempre deteve certidão de regularidade fiscal vigente, possuindo, a recorrente, certidões emitidas entre 13/10/2021 e 23/10/2021, (ii) erro da base de cálculo, (iii) eventual erro, se houvesse, seria apenas quanto ao momento do pagamento (antecipado ou na apuração mensal), e (iv) a impossibilidade da cobrança antecipada de ICMS nos termos realizados.

Não obstante os fundamentos de defesa, aduz que entendeu por bem o julgador singular manter integralmente o lançamento fiscal sob o fundamento de que a infração foi constatada no trânsito da mercadoria, situação em que não se pode conferir a afirmação da impugnante relativa a posterior saída da mercadoria corretamente tributada, afirmando que a EFD apresentada no processo não seria suficiente à comprovação do recolhimento do tributo, e que poderia existir a hipótese de contribuinte descredenciado e com certidão de regularidade fiscal.

Consigna que as razões do julgador administrativo para determinar a manutenção do lançamento fiscal não se sustentam.

Primeiro, porque, apesar de se tratar de auto de infração lavrado no trânsito da mercadoria, é dever da autoridade julgadora revisar o lançamento fiscal quanto a existência de fatos extintivos ou modificativos.

No caso dos autos, a recorrente demonstrou que possui inscrição estadual regular, e que a operação foi devidamente escriturada, razão pela qual não há dúvidas de que todo o ICMS devido na operação foi declarado e oferecido à tributação.

Fato este que exige do julgador administrativo manifestação expressa quanto aos fundamentos de defesa, e não é válido o argumento de que o auditor fiscal de trânsito não tinha acesso à escrituração fiscal da recorrente para o julgador se exima de revisar o lançamento fiscal.

Por outro aspecto, em segundo, também incorre em equívoco o julgador administrativo de primeira instância, uma vez que não esclarece por qual razão a EFD, transmitida pela contribuinte ao Fisco estadual, e destacada na peça de defesa, em que consta expressamente demonstrado o lançamento da operação autuada na apuração do ICMS do período, não seria suficiente a comprovar a regular apuração e recolhimento do tributo.

Em verdade, a decisão sugere a absurda tese de que a escrituração fiscal digital, documento eletrônico recepcionado pelo Estado do Bahia, e em que constam informados todas as informações contábeis e fiscais da recorrente não seria suficiente para demonstrar a regularidade da apuração e recolhimento do período. Ora, se a EFD não é suficiente a comprovar a regularidade da apuração, qual documento será? Por óbvio, sem sentido o argumento vertido na decisão recorrida.

Em terceiro, há de se lembrar que a exigência fiscal sob análise consiste no pagamento antecipado do imposto no momento da entrada do Estado, antes da efetiva ocorrência do fato gerador do tributo. Ocorre que, antes da ocorrência do fato gerador não há obrigação tributária nem crédito constituído, e, portanto, não há que se falar em pagamento de tributo tal qual sugere o lançamento fiscal.

Por fim, em 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. Tal alegação ignora o princípio da boa-fé administrativa e a presunção de veracidade dos atos administrativos, elementos basilares do direito público. A

emissão de uma certidão de regularidade fiscal pela Fazenda Estadual cria uma legítima expectativa de conformidade por parte do contribuinte, que se apoia na validade desse documento para suas atividades comerciais e financeiras.

Diz, então, que, se a Fazenda Estadual, ao emitir a certidão de regularidade fiscal, atestou a conformidade do contribuinte, qualquer informação de descredenciamento configura uma contradição administrativa, em flagrante violação à transparência, à justiça tributária e à cooperação, alçados a princípios constitucionais pela EC 132/2023, nos termos do § 3º do art. 145 da CF/88, e que são fundamentais para a relação entre o fisco e os contribuintes. Em suma, tal ato não só seria injusto, mas também juridicamente questionável, ensejando a nulidade do ato administrativo.

Nesse contexto, e por entender que a defesa administrativa não foi adequadamente apreciada, bem como em razão dos fundamentos da decisão recorrida estarem dissociados da realidade contábil fiscal da recorrente, são razões que motivam a interposição do presente recurso, com vistas a obter uma revisão por parte dessa Câmara de Julgamento, com consequente declaração de nulidade/improcedência do lançamento fiscal.

## 2. DOS FUNDAMENTOS DE DIREITO

### 2.1 Nulidade do Auto de Infração. Regularidade Fiscal da Autuada.

Diz que lançamento em referência decorre de uma suposta ausência de inscrição estadual em 11/10/2021. Ocorre que, analisando o fundamento do lançamento fiscal, pontua que é possível observar a impertinência do fundamento, uma vez que, que no período autuado, a recorrente possuía certidão de regularidade fiscal, emitidas em 13/10/2021 e 23/10/2021, o que afasta qualquer hipótese de irregularidade na inscrição estadual.

Desse modo, considerando a regularidade fiscal certificada pelo própria Fazenda Pública, não há que se falar em irregularidade da inscrição estadual, ou mesmo cobrança de ICMS antecipado tal qual pretende o lançamento ora combatido.

Logo diz que inexistente fundamento de validade para o lançamento fiscal, razão pela qual pugna pela declaração de nulidade/improcedência da autuação.

### 3.2 Nulidade do Auto de Infração. Erro de base de cálculo.

Aduz que, como visto no tópico anterior, materialmente inexistente a infração imputada, uma vez que a recorrente gozava da regularidade fiscal, e inexistia qualquer dúvida quanto ao seu credenciamento no estado.

Em seguida repete todo seu argumento da peça de defesa, para ao final deste item argumentativo, dizer que os valores autuados pela fiscalização são irreais, e alheios a operação realizada.

Assim, evidenciado o vício de apuração e que a distorção proporcionada repercute de forma direta no resultado tributário obtido, comprova-se a imprecisão da acusação fiscal face a notória falha da base de cálculo considerada pela fiscalização.

Então conclui dizendo que, por mais estas razões, é de 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.

### 3.3 Erro na Apuração. ICMS Recolhido na Etapa de Comercialização. Vício na Indicação dos Valores a Recolher. Pretensão de Imputar Valores a Título de ICMS Antecipado sem Deduzir/Observar que todo o ICMS fora recolhido. Ofensa à Liquidez e Certeza.

Repetindo, na sua literalidade, os argumentos da peça de defesa, diz que, como visto, o lançamento fiscal é fundado na premissa de que a recorrente não teria inscrição estadual, e, por isso, estaria obrigada a recolher de forma antecipada o ICMS da operação.

Além de não estar caracterizada a irregularidade da inscrição estadual, constata-se que a ação fiscal incorreu em um sério equívoco ao promover o lançamento.



Aduz que, para fundamentar as conclusões do trabalho de fiscalização, a autoridade fiscal diz que o Recorrente deveria ter promovido o recolhimento por antecipação do ICMS, e, ao não fazê-lo, supostamente teria incorrido em prejuízo ao Estado, portanto, sendo exigível o valor lançado no auto de infração ora combatido.

Ocorre que, mesmo que a fiscalização entenda que o ICMS deveria ter sido recolhido na entrada do território estadual (que não é a hipótese!), 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, não havendo que se falar em novos recolhimentos, sob pena de violação do princípio da não cumulatividade.

Após repetir os mesmos argumentos da peça de defesa, diz que não é plausível obrigar novo recolhimento do ICMS, quando o valor do tributo já foi integralmente oferecido à tributação no momento da venda, e esse fato não é contestado pelo auditor.

Finaliza este item da peça recursal, dizendo que é nulo/improcedente o lançamento que, embora tenha a pretensão de identificar irregularidades na apuração da contribuinte, deixe de considerar os valores já oferecidos à tributação, caracterizando cobrança sobre valores indevidos, irreais e exorbitantes, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade, e bis in idem, o torna nulo de pleno direito.

Ressalta que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas os lançamentos exigências formuladas no presente caso.

#### *3.4. Da improcedência da Exigência Fiscal. Mero Recolhimento a Destempo.*

Diz que, embora tenha restado demonstrado cabalmente que os valores objeto da presente autuação foram devidamente recolhidos na etapa de comercialização, não havendo, portanto, novos valores de imposto a serem cobrados, faz-se necessário lembrar um ponto, por cautela: 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 dar ensejo à cobrança do imposto, quando evidenciada imposto a regular apuração da operação autuada, como ocorreu no caso em análise.

Consigna que a razão é óbvia, se houve algum erro não foi quanto ao valor a ser recolhido, mas, apenas, quanto ao momento do pagamento realizado, o que, além de não causar qualquer prejuízo ao fisco, a manutenção da autuação acarretaria no pagamento em duplicidade de valores já quitados anteriormente (= enriquecimento sem causa).

Após repetir os mesmos termos da peça de defesa, diz 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 ora combatida diante da extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, I do CTN.

#### *3.5 Por Cautela. Da Inconstitucionalidade da Cobrança Antecipada do ICMS com base em Decreto. Tema 456 STF.*

Diz que, como visto, o principal fundamento de mérito diz respeito ao pagamento integral do ICMS antecipado no período autuado.

Não obstante, e por cautela, vale registrar a impossibilidade do Estado do Bahia exigir o recolhimento do imposto de forma antecipada, com base em disposição constante exclusivamente no Regulamento do ICMS, tal qual é fundada a autuação em discussão.

Isso porque a exigência fiscal sob análise consiste no pagamento antecipado do imposto no momento da entrada do Estado, antes da efetiva ocorrência do fato gerador do tributo.

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

Após repetir os mesmos termos trazido na peça de defesa, em relação a temática deste item, diz

ao final que se mostra manifestamente ilegal e inconstitucional a exigência de recolhimento antecipado do ICMS na entrada de mercadorias no Estado do Bahia por simples decreto estadual.

Razão pela qual, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação.

#### 4. DOS PEDIDOS

Diante do exposto a recorrente requer a admissibilidade e provimento desta peça recursal para reconhecer/declarar a nulidade/improcedência da exigência fiscal.

Na oportunidade, pugna que todas as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, sob pena de nulidade.

É o relatório.

#### VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em 14/05/2024, através do Acórdão 6ª JF nº 00059-06/24-VD, às fls. 55/62 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 300449.0256/21-9, lavrado em 14/10/2021, resultante de uma ação fiscal de Trânsito de Mercadoria, realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária POSTO FISCAL EDUARDO FREIRE, localizado no Km 950 da BR 101, Mucuri/BA, oportunidade que foi lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal de nº 2321171015/21-8, fl. 04, no qual consta a ciência do condutor do veículo transportador das mercadorias, indicado na Nota Fiscal nº 000055720, fl. 07, que acobertava a operação, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 26.221,57, por falta de recolhimento na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias enquadrada no regime da substituição tributária elencadas no Anexo I do RICMS/BA adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da federação, por contribuinte descredenciado, na forma do demonstrativo de débito de fl. 4, com enquadramento legal no Art. 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso III, alínea “a”, § 2º e 3º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 mais multa de 60% tipificada no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JF) apreciou a lide no dia de 07/03/2024 e decidiu pela Procedência, por unanimidade, através do Acórdão de nº 0059-02/24-VD às fls. 50 a 58 dos autos, o qual extraio o seguinte “trecho” do voto condutor da decisão de piso, ora em análise, para melhor compreensão do feito, pelos membros deste Colegiado.

“[...]”

*Existem questões preliminares que foram suscitadas pela defesa, e que ao seu entender implicariam na nulidade do lançamento, cuja análise passo a realizar neste momento. Em relação a certidão de regularidade fiscal, que na visão defensiva afastaria qualquer hipótese de irregularidade na inscrição estadual, na forma de recorte de Certidão Especial de Débitos Tributários, esclareço, inicialmente, que a acusação não se pauta na irregularidade cadastral da autuada, mas sim, no fato de estar a mesma descredenciada para realizar o recolhimento do imposto com dilação de prazo.*

*Isso diante do fato de que, ainda que inegável a situação cadastral de inscrita no cadastro de contribuintes do estado da Bahia, tal situação não guarda qualquer relação com a figura do credenciamento/descredenciamento, diversa, pois.*

*Ou seja: o contribuinte pode estar em situação cadastral regular, com Inscrição Estadual plenamente ativa, e, no entanto, para efeito de recolhimento de imposto se encontrar descredenciado, sendo que algumas situações determinam o descredenciamento, como inscrição estadual com menos de seis meses, existência de débito inscrito em dívida ativa, dentre outras situações, o que, de logo, refuta o argumento defensivo apresentado. Fato inconteste é estar a autuada quando do lançamento na condição de descredenciada, nos termos do documento de fl. 08.*

*Relativamente ao argumento de iliquidez, igualmente não posso acolher, tendo em vista que o autuante ter demonstrado a forma de apuração da base de cálculo, inclusive quando de sua Informação Fiscal, nos termos ali expostos. A Lei 7.014/96, estabelece a base de cálculo para a antecipação tributária em seu artigo 23:*

“[...]”



*Quanto a colocação de ter ocorrido a autuação por presunção da base de cálculo, afastada da realidade dos seus arquivos fiscais, lembro ter a autuação se dado no trânsito de mercadorias, onde sequer inexistiu no momento a entrada das mesmas no estabelecimento, sequer inexistiu, também, qualquer escrituração fiscal das mesmas, eis que em momento anterior a tal prática.*

*Por outro lado, a hipótese dos autos não se encontra elencada naquela inserida na Lei, quanto as presunções legais de incidência do ICMS, contidas no artigo 4º da Lei 7.014/96, o que, igualmente, contribui para o não acatamento do argumento defensivo posto. Adentrando ao mérito da acusação, vejamos a determinação contida na Lei 7.014/96:*

*[...]*

*Ou seja: A Lei determina o recolhimento do imposto na entrada da mercadoria no território do estado da Bahia, como na hipótese elencada no inciso I, do § 4º, do artigo 8º, da Lei 7.014/96.*

*O produto constante da Nota Fiscal 55.720 emitida por Ambev S. A., CNPJ 07.526.557/0068-17, situada na cidade de Cachoeiras de Macacu, Rio de Janeiro, com destino a autuada é refrigerante Antártica pet, cuja previsão para substituição tributária se encontrava no Anexo I ao RICMS/12 para o ano de 2021, no item 3.09.1 (Refrigerantes em embalagem pet), ou seja: o produto autuado se encontrava abarcado pela substituição tributária. Não houve retenção ou destaque do imposto retido por substituição tributária, sequer indicação no 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 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 comprovar a assertiva defensiva.*

*Além de tudo, é sempre bom lembrar que a ação fiscal foi desenvolvida no trânsito de mercadorias, quando da entrada e circulação da mercadoria no estado da Bahia, sendo prescindível qualquer verificação ou constatação junto a EFD do contribuinte, até pelo fato de naquele momento o documento fiscal que embasou a fiscalização sequer se encontrava ali registrado.*

*Tais fatos corroboram com o entendimento de não ter a defesa conseguido desqualificar a acusação formulada, sequer carrear aos autos elementos em sentido contrário ao da imputação, que se traduziria na apresentação da comprovação do recolhimento do imposto devido por substituição tributária, não tendo vindo aos autos elementos em tal sentido. Tudo isso concorre, pois, para a manutenção da autuação da autuação, tal como formulada.*

*[...]*

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Vê-se, então que o Auto de Infração, em tela, decorreu de uma ação fiscal ocorrida no trânsito de mercadorias, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária, de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária (Anexo I, RICMS/BA), procedentes de outra Unidade da Federação, em que o contribuinte se encontrava em situação de “descredenciado-por omissão de pagamento”, (fl. 08), situação que lhe restringe o direito de recolher o imposto no mês subsequente ao da ocorrência da operação.

A autuada protestou, em sede de defesa, agora, também, na peça recursal, de não estar na situação de “descredenciado” no momento da ação fiscal, uma vez que possuía Certidão de Regularidade Fiscal Positiva com Efeito de Negativa datada desse mesmo período. Entretanto, como dito na informação fiscal prestada pelo autuante (fl. 47 e verso), a autuada confundiu “regularidade fiscal”, que diz respeito a ausência de débitos perante a Fazenda Pública, com “credenciamento”, o qual se trata de uma autorização da Fazenda Pública para que o contribuinte, mediante o preenchimento de determinados requisitos legais, possa proceder de determinada forma no cumprimento das suas obrigações, em situações específicas e previstas na legislação.

Na situação em análise, o credenciamento possibilitaria ao contribuinte o direito de recolher o imposto no mês subsequente ao da ocorrência da operação, objeto da Nota Fiscal-e nº 55720; contudo, consta nos controles da SEFAZ-BA, que a autuada esteve na situação de “descredenciado por omissão de pagamento” no período de 22/07/2021 a 19/10/2023, fato que lhe obrigava a recolher

o imposto de forma antecipada, na forma do disposto pelo o art. 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 (transcrito abaixo).

*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 desembaraço aduaneiro, tratando-se de:*

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

**Seja esse argumento acima discorrido, como os seguintes arguidos na peça de defesa e repisado na peça recursal: (i) erro de base de cálculo; (ii) o ICMS exigido na operação foi incluído na apuração regular do contribuinte, o que afastaria uma nova cobrança; (iii) mero recolhimento a destempo do tributo e (iv) inconstitucionalidade da cobrança antecipada do ICMS com base em Decreto. Tema 456 STF, todos foram enfrentados na decisão de piso.** Todavia, o Contribuinte Autuado, volta à tona, os mesmo argumentos e fundamentos na peça recursal, ora em análise, sem qualquer fato novo ou fundamento legal.

Pois bem! Em relação aos argumentos posto, pelo i. Relator Julgador de primeiro grau, para rechaçar os argumentos trazidos na peça de defesa e agora, também, em sede de Recurso Voluntário, pelo Contribuinte Autuado, acompanhado na sua integralidade; entretanto, da análise das peças que compõe o presente processo, com espeque no parágrafo único do art. 155 do RPAF/BA, há um fato superveniente na operação, objeto em análise, no mérito, que leva a exigência fiscal não subsistir, podendo ser decidido, de ofício, em favor do Recorrente. É o que passo a manifestar.

Vê-se 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 11.200,000 caixas do produto GUARANA CHP ANTARCTICA PET 200ML SH C/12, NCM 22021000, procedente da AMBEV S.A., CNPJ/MF nº 07.526.557/0068-17, estabelecida no Rio de Janeiro, cuja atividade econômica é idêntica a da Recorrente, estabelecida aqui na Bahia.

Portanto, a mercadoria transferida se trata de GUARANA PET 200ML, como já dito, mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, recebida pela Recorrente, ou seja, uma operação interestadual, oriunda de uma unidade fabril estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, que destinou mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria localizado aqui no Estado da Bahia.

Neste contexto, 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, inciso I, o seguinte:

*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 acima, conclui-se que, seja pelo disposto no inciso I, da Cláusula Nona do Convênio ICMS 142/2018, vez que, a Recorrente, é um estabelecimento industrial fabricante dos mesmos bens/mercadoria (REFRIGERANTE) indicados no documento fiscal (Nota Fiscal-e nº 000055720), objeto da autuação, isto é, um industrial fabricante dos mesmos bens/mercadorias da autuação; seja pelo que dispõe no § 8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96, vez que, a Recorrente, é a 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, no caso bens/mercadoria recebidas de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, conclui-se que 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, que, a Recorrente, também produz, não há a obrigatoriedade, da mesma, de proceder ao recolhimento antecipado do ICMS devido por substituição tributária, consequentemente, não se poderia exigir o imposto, ora lançado, mesmo estando, o Contribuinte Autuado, em situação de “*descredenciado-por omissão de pagamento*”, que fora o ato motivador da autuação.

Há de se observar, também, que essa matéria já fora objeto de análise pela 1ª CJF, em decisão unânime, na sessão do dia 19/03/25, relativo ao PAF Nº 3004490257/21-5, através do Acórdão da 1ª CJF nº 0059-11/25-VD, de lavra do Cons.º Jose Adelson Mattos Ramos, cujo o mérito siga em linha, com sua assertiva interpretação, cujo resultado final foi pela a reforma da decisão de primeiro grau de procedente para improcedente.

Aliás, esse foi o entendimento deste Consº Relator exarado no voto do PAF de nº 300449.0256/21-9, deste mesmo Contribuinte Autuado, submetido aos membros desta 2ª CJF, na sessão do dia 02/04/2025, cujo o entendimento exarado fora pela improcedência da autuação, acompanhado, por unanimidade, pelos demais membros.

Assim, diante de tais considerações, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, não nos termos arguido pela recorrente, mas, de ofício, por entender que a operação está amparada pelas disposições do inciso I, da Cláusula Nona do Convênio ICMS 142/2018, c/c as disposições dos incisos I e II, do § 8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para mudar a decisão de piso de PROCEDENTE para IMPROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 300449.0316/21-1, em tela, lavrado contra AMBEV S.A.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS