

A. I. N° - 293259.0119/21-0
AUTUADO - AMBEV S.A.
AUTUANTE - JOSÉ RAIMUNDO RIBEIRO DOS SANTOS
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL EDUARDO FREIRE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/07/2025

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0121-06/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. DESTINATÁRIO DESCREDENCIADO. Considerando que o Sujeito Passivo não estava já não mais estava sob ação fiscal (por força da expiração do termo de Apreensão), e que recolhera regularmente o tributo juntamente com as demais obrigações tributárias apuradas em sua escrita, entendendo que é de se reconhecer que o tributo se encontra regularmente quitado, restando improcedente a presente exigência fiscal. Infração elidida. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/10/2021 (ciência em 29/04/2022, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 75.338,64, em decorrência da seguinte infração:

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 adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da federação, por contribuinte descredenciado. Multa: 60%.


Consta, ainda, o seguinte: *“Falta de antecipação tributária de mercadorias para comercialização, constantes do DANFE de nº 562735, emitido em 23/10/2021, procedentes de outra unidade da federação (RJ) destinadas a contribuinte descredenciado neste Estado da Bahia”.*

O Sujeito Passivo apresenta impugnação, às folhas 06/23, aduzindo o que segue.

Alega que o auto de infração não merece prosperar, pois, analisando a operação autuada, não subsiste o alegado descredenciamento da inscrição estadual, fato que afasta a materialidade da infração. Some-se a isso, que todo o ICMS da operação foi incluído na apuração regular da contribuinte, não havendo que se falar em nova cobrança do referido tributo, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

Sendo esse o contexto da lide, conclui ser absoluta a improcedência do lançamento fiscal, ressaltando que os documentos anexados e os esclarecimentos a seguir apresentados, irão demonstrar a necessidade de cancelamento integral da autuação.

Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração face à regularidade fiscal da Autuada. Explica que o lançamento em referência decorre do suposto descredenciamento da inscrição estadual quando da realização da operação com a Nota Fiscal nº 562735 (doc. anexo), em 21/10/2021. Argumenta, todavia, que, analisando o fundamento do lançamento fiscal, é possível observar a impertinência do fundamento, uma vez que, que no período autuado, a impugnante possuía certidões de regularidade fiscal, emitidas em 13/10/2021 e 23/10/2021, o que afasta qualquer hipótese de irregularidade na inscrição estadual. Anexa imagem abaixo para corroborar os seus argumentos.



GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA

Emissão: 21/10/2021 10:57

Certidão Especial de Débitos Tributários

(Positiva com efeito de Negativa)

(Emitida para os efeitos dos arts. 113 e 114 da Lei 3.956 de 11 de dezembro de 1981 - Código Tributário do Estado da Bahia)

Certidão N°: **20214308195**

RAZÃO SOCIAL AMBEV S.A.	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 110.250.399	CNPJ 07.526.557/0015-05

Desse modo, considerando a regularidade fiscal certificada pela própria Fazenda Pública, entende-se que não há que se falar em irregularidade da inscrição estadual, ou mesmo cobrança de ICMS antecipado tal qual pretende o lançamento ora combatido. Logo, conclui-se que inexistente fundamento de validade para o lançamento fiscal, razão pela qual pugna pela declaração de nulidade/improcedência da autuação.

Alega, também, nulidade do Auto de Infração ao argumento de erro de base de cálculo. Argumenta que, não obstante a inexistência da infração imputada, outro aspecto demonstra a nulidade do lançamento fiscal, notadamente, a iliquidez dos valores exigidos, e a ausência de qualquer relação com a operação realizada. Isso porque, explica, mesmo que tomássemos como válida a premissa de descredenciamento da autuada, os valores lançados não são compatíveis com a base de cálculo informada no documento fiscal, aspecto esse que inviabiliza a ciência da contribuinte a respeito de qual seria a real base de cálculo utilizada no lançamento fiscal, e que impede a ciência, pela defendente, do efetivo valor em discussão e consecutivamente de formular sua defesa de forma plena.

Com vistas a evidenciar os vícios na apuração fiscal ora noticiados, confronta os valores declarados no documento fiscal, e os valores utilizados pela fiscalização para o lançamento ora impugnado, conforme imagem abaixo.

Data Ocorr	Data Vencido	Base Cálculo (R\$)	Aliq %	Imposto (R\$)	Crédito Fiscal (R\$)	Imposto a Pagar (R\$)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
24/10/2021	24/10/2021	279.032,00	27,00	75.338,64		75.338,64	60,00	75.338,64

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.

Assevera que, não há qualquer fundamento no lançamento fiscal para justificar a base de cálculo de R\$ 279.032,00. Raciocina que, adotando a base de cálculo do ICMS próprio (R\$ 96.405,92), acrescido do IPI e demais encargos, e aplicando a MVA de 197,60%, jamais chegaríamos a base de cálculo utilizada pela fiscalização em seu lançamento. Ou seja, explica que há uma total nulidade nos valores lançados pela fiscalização, eis que não são compatíveis com as operações autuadas. Destaca, portanto, com base nos documentos fornecidos pelo próprio auditor fiscal em sua apuração, que os valores autuados pela fiscalização são irreais, pois alheios as operações realizadas.

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

Argumenta que, ao assim proceder, a autoridade autuante findou por macular a autuação de completa nulidade, seja porque efetuou lançamento por presunção da base de cálculo, afastando-se por completo da realidade dos arquivos fiscais da impugnante por ele mesmo levado em consideração na fiscalização; seja porque, em razão disso, retirou por completo a certeza, clareza e liquidez exigidas no lançamento do crédito tributário. Agindo de forma contrária às expectativas do processo administrativo tributário, conclui que a autoridade fiscal trouxe a confirmação de que o auto de infração foi lavrado sem certeza do crédito tributário, sem delimitar, com precisão, seus aspectos quantitativos (base tributável e alíquota). Limitou-se, noutros termos, a afirmar a irregularidade na apuração do imposto/crédito, sem indicar, de modo preciso, claro e completo como tais cálculos e recolhimentos deveriam ter sido efetuados, afrontando, assim, os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, tudo em total afronta aos arts. 142, do CTN, ao art. 5º, LIV e LV da CF.

Por mais estas razões, entende que 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

Além de não estar caracterizada a irregularidade da inscrição estadual, tal qual demonstrado anteriormente, alega que se constata que a ação fiscal incorreu em um sério equívoco ao promover o lançamento. Afirma que, para fundamentar as conclusões do trabalho de fiscalização, aduz a autoridade fiscal que a contribuinte deveria ter promovido o recolhimento por antecipação do ICMS, e, ao não o fazer, supostamente teria incorrido em prejuízo ao Estado, portanto, sendo exigível os valores lançados no auto de infração ora impugnado. Argumenta, todavia, que, mesmo que a fiscalização entenda que o ICMS deveria ter sido recolhido na entrada do território estadual (que não é a hipótese!), caberia observar que a operação foi devidamente escriturada/declarada, e que todo o ICMS foi recolhido pela autuada na etapa de comercialização do produto adquirido para venda, não havendo que se falar em novos recolhimentos, sob pena de violação do princípio da não cumulatividade. Portanto, se a autoridade fiscal pretende promover o lançamento sobre a parcela que supostamente teria que ser antecipada na entrada do Estado, assevera que o cálculo do auto de infração deveria considerar (como valor a reduzir o montante devido por antecipação) os valores de ICMS recolhidos na fase de comercialização, haja vista que foram devidamente declarados, e oferecidos à tributação do Estado.

Com vistas a melhor evidenciar o recolhimento do imposto na apuração mensal, demonstra que o documento fiscal autuado foi regularmente escriturado/declarado na Escrituração Fiscal Digital – EFD (doc. anexo) da contribuinte e transmitida à fiscalização, conforme imagem que acosta.

Portanto, em relação à operação autuada, entende que não há que se falar em exigir o recolhimento do ICMS antecipado, uma vez que todo o ICMS foi declarado na apuração mensal e recolhido aos cofres estaduais.

Assim, caso a autoridade fiscal pretendesse exigir os valores devidos de forma antecipada para operação autuada, sustenta que deveria partir dos valores de ICMS apurados e recolhidos para,

desse montante, observar eventuais divergências em relação ao ICMS recolhido. Isso porque, o instituto do recolhimento antecipado constante no RICMS trata de procedimento especial de apuração, assim, tem por natureza mero instrumento auxiliar de fiscalização, não se tratando de tributo isolado, ou uma nova hipótese de ICMS.

Desse modo, conclui que, ao desconsiderar que não se trata de tributo diverso daquele recolhido na etapa de comercialização, e que houve o recolhimento integral do ICMS nessa etapa, o lançamento incorreu 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. Sob esse prisma, sustenta 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.

Em outras palavras, caso mantida a pretensão fiscal, advoga que a impugnante será duplamente onerada, primeiro, quando arcou com o ICMS na operação de comercialização e, segundo, por estar sendo obrigada a pagar uma nova diferença do ICMS existente em função do não recolhimento antecipado. Neste aspecto, demonstrado que o auto de infração impõe um valor a recolher descompassado com os valores efetivamente recolhidos pela contribuinte, impondo valores a recolher de forma indevida, que findariam por implicar enriquecimento indevido do Erário Estadual, em detrimento da contribuinte, conclui, sem necessidade de maiores esclarecimentos, pela nulidade do lançamento, eis que viciado na composição de sua base de cálculo.

Assim, entende ser 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*, e o torna nulo de pleno direito.

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

Por Cautela, argui a improcedência da exigência fiscal, sustentando que houve mero recolhimento a destempo. Embora tenha restado demonstrado cabalmente a nulidade da infração, e que os principais valores objeto da presente autuação foram devidamente recolhidos na etapa de comercialização, não havendo, portanto, novos valores de imposto a serem cobrados, afirma ser necessário lembrar um ponto, por cautela: eventual erro no momento do pagamento (se antecipadamente ou na apuração mensal) não pode dar ensejo à cobrança do imposto, quando demonstrada a sua quitação, como ocorreu no caso em análise. E a razão é óbvia, se houve algum erro, assevera que 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). Ressalta que esta matéria já foi objeto de discussão em diversos Tribunais Regionais Federais do país, sendo pacífico o entendimento no sentido de que, comprovado o recolhimento, não há imposto a ser cobrado, mesmo quando ocorreu o preenchimento equivocado da respectiva obrigação acessória. Acosta jurisprudência em apoio à sua tese, ressaltando que, uma vez recolhido o valor do tributo, não é razoável o Fisco apegar-se a pequeno erro de procedimento, quando este na verdade não sofreu prejuízo algum. Assim, em casos como este, sustenta que seria devido, quando muito, multa pelo atraso (mora), previsto no artigo 102 da Lei Estadual nº 3.956/81, visto que comprovado que a impugnante recolheu o imposto em sua totalidade.

Assim, estando integralmente quitado o tributo, conclui que 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.

Alega, por fim, inconstitucionalidade da cobrança antecipada do ICMS com base em Decreto, ao tempo em que evoca observância ao Tema 456 STF. Argumenta que o principal fundamento de

mérito diz respeito ao pagamento integral do ICMS antecipado no período autuado. Não obstante, e por cautela, registra a impossibilidade de o Estado 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. 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.

Argumenta 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 sob julgamento, apenas seria possível de ser promovida na hipótese de existir lei complementar tratando da matéria. Portanto, afirma que a conclusão é pela impossibilidade de, por simples decreto estadual, como propõe o Fisco estadual, exigir-se o recolhimento antecipado do ICMS na entrada da mercadoria no território estadual.

Nesse sentido, informa que, em março de 2021, ao julgar o tema de Repercussão Geral nº 456, o C. STF decidiu que a antecipação do fato gerador do ICMS com substituição exige, por força do art. 155, § 2º, XII, “b” da Constituição Federal, previsão em lei complementar. Acosta ementa do julgado referido, destacando que o STJ tem se manifestado nessa mesma direção. Acosta igualmente ementa.

De tal modo, e considerando o contexto dos autos, conclui ser inequívoca a aplicação do Tema 456 ao presente caso.

Assim, por todo o exposto, conclui que se mostra manifestamente ilegal e inconstitucional a exigência de recolhimento antecipado do ICMS na entrada de mercadorias no Estado, razão pela qual, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação.

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

Caso não acolhidos os pleitos anteriores, requer a anulação da multa imposta, ou, subsidiariamente, sua redução para o patamar da multa moratória (4%) fixado no artigo 102, I, “b” da Lei Estadual nº 3.956/81.

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.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 46-A/48, o autuante presta informação fiscal, aduzindo o que segue.

Quanto à regularidade fiscal, afirma que a atuada confundiu o fato de ter Certidão Positiva com efeito de Negativa com credenciamento para recolhimento do imposto ICMS devido por antecipação tributária total.

Quanto ao erro na base de cálculo, explica que, ao aplicar a MVA de 197,60% sobre o valor da operação, tem-se a base de cálculo indicada no demonstrativo abaixo, conforme consta no PAF (fls. 01), abaixo reproduzido.

VALOR DA NOTA	102.190,28
MVA (%)	197,60
BASE DE CÁLCULO	304.118,27
ALÍQUOTA (%)	27,00
ICMS	82.111,93
CRÉDITO	6.748,41
IMPOSTO A PAGAR - Calculado	75.363,52
ICMS A PAGAR - Lançado no AI	75.338,64

Explica que, por uma limitação técnica do sistema SLCT, quando existe a informação da quantidade da mercadoria no Termo de Ocorrência, no presente caso foi informada a quantidade

10.400 (fl. 5), é necessário informar um preço para a mercadoria e o sistema SLCT calcula a base de cálculo para determinar o imposto a pagar. Então apurou o valor do preço da mercadoria, conforme abaixo:

*“ICMS a pagar corretamente calculado = 75,363,52 (fl. 4)
Quantidade informada no TOF = 10.400 (fl. 5)
Alíquota aplicada = 0,27
Preço a ser informado no SLCT = (ICMS a pagar/quantidade) / alíquota
Preço = (75.363,52 / 10.400) / 0,27 = 26,8388603989
Base cálculo calculada no SLCT na geração do AI
= quantidade * preço = 10.400 * 26,83 = 279.032,00
ICMS a pagar calculado pelo SLCT = 279.032,00 * 27% = R\$ 75.338,64”*

Explica que a diferença entre o ICMS da memória de cálculo e o ICMS do SLCT decorre do fato de limitação de duas casas decimais permitidas no SLCT para informar o preço, tal fato não prejudica o contribuinte, posto que o valor cobrado é menor

Quanto ao recolhimento do imposto na apuração mensal, ensina que a legislação determina o recolhimento do ICMS AT quando da entrada no Estado da Bahia, o que não foi demonstrado pela autuada.

Quanto à alegação de “*mero recolhimento a destempo*”, explica que não se trata de mero recolhimento a destempo, pois o fato é que não houve recolhimento algum.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade de cobrança com base em Decreto, afirma que o fundamento legal da cobrança está no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7014/96.

Assim, arremata a sua peça informativa, entendendo ser totalmente procedente a autuação.

Esse é o relatório.

VOTO

Embora o Sujeito Passivo alegue nulidade do lançamento, seus argumentos conduzem à discussão do mérito da autuação e como tal serão tratados, conforme segue.

A infração única teve a sua conduta descrita como “*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*”. Trata-se de exigência de ICMS Substituição Tributária cujo recolhimento deveria ter sido feito antes do ingresso das mercadorias nas fronteiras do Estado da Bahia, dado que o destinatário se encontrava descredenciado, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento, no campo “*descrição dos fatos*”.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que não se encontrava descredenciado na data do fato. Alega, igualmente, erro na base de cálculo da operação, além de que houve o recolhimento a destempo do imposto.

A despeito da regular emissão do Termo de Ocorrência Fiscal, devidamente assinado pelo motorista do veículo que transportava as mercadorias, noto que não foi dada ciência do Auto de Infração, ao Autuado, naquele dia, o que só aconteceu em 29/04/2022, ou seja, mais de seis meses após o fato, ou, para ser mais preciso, cento e oitenta e sete dias depois da apreensão das mercadorias, momento em que o Termo de Apreensão já havia perdido a sua validade, nos termos do art. 31-E do RPAF/12, abaixo reproduzido.

“Art. 31-E. A apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos constitui procedimento fiscal destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.

Parágrafo único. - Tratando-se de apreensão de mercadorias, uma vez lavrado o Termo de Apreensão, este perderá a validade se, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, não for lavrado o Auto de Infração correspondente, devendo ser considerada encerrada a ação fiscal e podendo o sujeito passivo recolher o débito espontaneamente (grifo acrescido).”

Assim, considerando que o Sujeito Passivo já não mais estava sob ação fiscal, e que recolheu regularmente o tributo juntamente com as demais obrigações tributárias apuradas em sua escrita, entendo que é de se reconhecer que o tributo se encontra regularmente quitado, restando improcedente a presente exigência fiscal.

Do exposto, julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **293259.0119/21-0**, lavrado contra **AMBEV S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR