

A. I. N° - 293259.0116/21-1
AUTUADO - AMBEV S.A.
AUTUANTE - JOSÉ RAIMUNDO RIBEIRO DOS SANTOS
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 01/12/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0230-03/25-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. MERCADORIA EM TRÂNSITO. É devido o pagamento do imposto por antecipação tributária, nas aquisições de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso neste Estado, quando adquiridas por contribuinte na condição de descredenciado. Argumentos defensivos insuficientes para afastar a exigência tributária. Infração subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Negado pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 25/10/2021, exige crédito tributário no valor de R\$ 39.260,99, acrescido de multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

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, no mês de outubro de 2021.

O autuado impugna o lançamento fls. 17/23. Afirmar que vem, por seu advogado, apresentar impugnação, em virtude da lavratura do auto de infração em epígrafe, o que faz nos termos a seguir expostos. Repete a infração que lhe foi imputada.

Aduz que a infração decorre de falta de pagamento do ICMS na repartição fiscal de fronteira por irregularidade na inscrição estadual. Ao entender da fiscalização, a contribuinte estaria descredenciada, o que implicaria na exigência de recolhimento do ICMS antecipado na entrada do território baiano. Contudo, o auto de infração não merece prosperar, pois, 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, absoluta a improcedência do lançamento fiscal.

Afirmar que o lançamento em referência decorre do suposto descredenciamento da inscrição estadual quando da realização da operação com a Nota Fiscal n° 56082 (doc. anexo), em 19/10/2021. Ocorre que, no período autuado, a impugnante 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.

Isso porque, mesmo que tomássemos como válida a premissa de descredenciamento da autuada, os valores autuados não são compatíveis com a base de cálculo informada no documento fiscal. Fato 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.

Frisa que não há qualquer fundamento no lançamento fiscal para justificar a base de cálculo de R\$ 208.896,00. É que, adotando a base de cálculo do ICMS próprio, 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, há uma total nulidade nos valores lançados pela fiscalização, eis que não são compatíveis com as operações autuadas.

Acrescenta que 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. É 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.

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 observar 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. 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 Escrituração Fiscal Digital – EFD da contribuinte e transmitida à fiscalização. Anexa *print* do documento.

Anota 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. Assim, conclui 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*, o torna nulo de pleno direito.

Ressalta que 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 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. 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.

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

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

O Autuante presta informação fiscal fls. 47/48. Diz que, a autuação foi motivada pela aquisição interestadual de refrigerante (fl. 06) sem o recolhimento do imposto da antecipação tributária, estando o contribuinte descredenciado (fl. 09).

A autuada defende-se alegando:

- a) possuir regularidade fiscal;
- b) erro na base de cálculo;
- c) recolhido o imposto na apuração mensal;
- d) mero recolhimento a destempo;
- e) inconstitucionalidade da cobrança com base em Decreto.

Presta os seguintes esclarecimentos:

- a) regularidade fiscal – A autuada confundiu o fato de ter Certidão Positiva com efeito de Negativa com credenciamento para recolhimento do imposto ICMS devido por antecipação tributária total;
- b) erro na base de cálculo – explica que ao aplicar a MVA de 148,78% sobre o valor da operação temos a base de cálculo indicada no demonstrativo, conforme consta no PAF (fls. 01 e 04).
- c) recolhimento do imposto na apuração mensal - a legislação determina o recolhimento do ICMS/AT quando da entrada no Estado da Bahia, o que não foi demonstrado pela autuada.
- d) mero recolhimento a destempo - não se trata de mero recolhimento a destempo. O fato gerador é que não houve recolhimento algum.
- e) inconstitucionalidade de cobrança com base em Decreto - o fundamento legal da cobrança está no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7014/96.

Assim, entende totalmente procedente a autuação.

O PAF foi convertido em diligência fl.52. Considerando que nas razões de defesa, o Autuado arguiu nulidade da autuação por erro da base de cálculo, tornando o lançamento ilíquido, alegando que os valores autuados não são compatíveis com a base de cálculo informada no documento fiscal.

Em fase de instrução processual, se constatou que embora constasse dos autos, a memória de cálculo do valor autuado elaborada pela fiscalização fl.04, não havia prova no processo de que o referido documento tenha sido entregue ao contribuinte.

Sendo assim, após discussão sobre a matéria, para evitar futuras contestações a respeito da validade jurídica do processo, esta 3ª JJF, em pauta suplementar decidiu converter o presente PAF em diligência, a fim de que fosse intimado o Autuado, e se fizesse a entrega de cópia do documento fl. 04 (Memória de Cálculo) do imposto exigido no presente lançamento de ofício e do pedido de diligência concedendo prazo de 60 (sessenta) dias, (Reabertura do Prazo de Defesa), para que se manifestasse, querendo.

Devidamente intimado dia 18/02/2025, via DT-e conforme documento fl. 54, o Autuado tomou ciência dia 19/02/2025 e permaneceu silente.

VOTO

O defendente alegou que o Auto de Infração deveria ser cancelado. Disse que a exigência fiscal não merece prosperar, pois, a operação autuada, não subsiste ao alegado descredenciamento da

inscrição estadual, fato que afasta a materialidade da infração, uma vez que, no período autuado, possuía certidão de regularidade fiscal, emitida em 13/10/2021 e 23/10/2021.

Acrescentou que outro aspecto que demonstra a nulidade do lançamento fiscal, é a iliquidez dos valores exigidos, e a ausência de qualquer relação com a operação realizada. Apontou recorte da nota fiscal e da memória de cálculo disponibilizada pela fiscalização, afirmando não haver qualquer esclarecimento, quanto a forma de obtenção dos referidos valores.

Afasto estas alegações, considerando que o documento de regularidade fiscal apresentada pelo defendente, mencionando duas Certidões Especiais de Débitos Tributários - na condição de Positiva com efeito Negativa, é expedida a pedido do contribuinte, para efeito de aferição da sua situação fiscal, art. 113, do COTEB, e em nada se relaciona com o descredenciamento para pagamento do imposto por antecipação, justamente por não preencher, naquele momento, os requisitos estabelecidos pelo § 2º, do art. 332, do RICMS-BA/12.

O Autuado, no momento da presente ação fiscal, não se encontrava com a exigibilidade do débito inscrito em Dívida Ativa suspensa, visto que o fornecimento de certidão especial de débito tributário positiva, com efeito negativa, não é caso de suspensão da exigibilidade do crédito, à luz do previsto pelo art. 151, do CTN.

Sobre a autuação, o fato de o Autuado se encontrar na condição de descredenciado, para efetuar o pagamento do imposto no prazo previsto no art. 332, § 2º, do Dec. nº 13.780/12, ou seja: *“... até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal ...”*, é o fundamento, no qual o Autuante se pautou de forma acertada, para exigir o imposto, antes da entrada no território deste Estado.

Quanto ao argumento de nulidade a título de erro na apuração da base de cálculo, vejo que o Autuante anexou aos autos, a memória dos cálculos levada a efeito para fins de determinação do imposto devido, fl. 04, na qual se encontra discriminado claramente, como o Autuante chegou ao valor da base de cálculo, isto é, considerou o valor da operação indicada no próprio documento fiscal, adicionou o valor do IPI, também destacado no documento fiscal, em seguida aplicou a MVA de 197,60% prevista no Anexo I, do RICMS-BA/12, então vigente. Aos fatos geradores foi adicionado a alíquota de 2% destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (Anexo - Demonstrativo de Débito Fiscal). A partir daí, processou os cálculos, para determinar o imposto exigido.

Neste cenário, após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que os aspectos formais da infração registrada pela fiscalização foram devidamente atendidos e a irregularidade apurada está formalmente caracterizada. Assim, foi oportunizado ao defendente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional.

Portanto, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

No mérito, o Autuado foi acusado da falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias elencadas no Anexo I, do RICMS-BA/12, adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, no mês de outubro de 2021.

Há de se registrar, que considerando a alegação defensiva, de que não entendera como a fiscalização chegou ao valor apurado como base de cálculo, essa 3ª JJF converteu os autos em diligência para entrega do demonstrativo de apuração do débito e foi reaberto o prazo de defesa ao contribuinte. O Autuado manteve-se silente.

No tocante ao argumento de que deveria o Autuante ter observado, que a operação foi devidamente escriturada/declarada e que todo o ICMS foi recolhido na etapa de comercialização do produto para venda, anexando, para efeito de comprovação um pequeno recorte do que seria sua EFD transmitida, com o número do documento objeto da autuação, não há como se acolher tal argumento em razão de que:

- i) o recolhimento devido se refere ICMS ST pela entrada da mercadoria e não quando da sua comercialização;
- ii) no caso presente, a autuação ocorreu no trânsito da mercadoria, portanto, seria impossível análise da EFD para um fato ainda não ocorrido;
- iii) para efeito de comprovação do pagamento, caberia ao Autuado ter apresentado a GNRE/DAE do pagamento do ICMS ST/Antecipação Total, embora a destempo, com a indicação de inclusão do documento fiscal objeto da autuação, para que fossem efetuadas as devidas verificações.

Importante registrar, que caso se comprove o respectivo recolhimento do ICMS ora em apreciação, pode o defendente, quando da quitação do presente Auto de Infração requerer sua compensação.

Assim, também não procede a alegação de que foi duplamente onerado, quando alega que arcou com o ICMS na operação de comercialização, pois se está exigindo o ICMS em função do não recolhimento antecipado, que é o efetivamente devido, não havendo assim, que se falar em enriquecimento ilícito do Erário estadual.

No que tange a arguição de inconstitucionalidade na cobrança do ICMS com base em decreto, esclareço que não compete ao órgão julgador administrativo, a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, consoante previsão constante no art. 167, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, por igual, se aplica ao pedido de anulação ou redução da multa aplicada, a qual possui previsão legal (Lei nº 7.014/96 e no Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

Quanto a alegação de que o imposto seria indevido considerando tratar-se de transferência de sua unidade estabelecida em São Paulo, para a autuada estabelecida no estado da Bahia, cabe registrar que a exigência do ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de bebidas/refrigerantes e cervejas, na entrada do território da Bahia, se apresenta legítima, já que o imposto não está sendo exigido do destinatário em razão da transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, mas em relação à operação subsequente a ser realizada pelo autuado com destino a terceiros, com base no regime de substituição tributária instituído no art. 8º da Lei nº 7.014/96.

A autuação envolve as operações subsequentes, ou seja, operações futuras e subsequentes de vendas internas a serem realizadas pelo Autuado, por isso, se trata de “antecipação do ICMS”.

O defendente requereu anulação da multa imposta, ou, subsidiariamente, sua redução para o patamar da multa moratória (4%) fixado no artigo art. 102, I, “b” da Lei Estadual 3.956/81.

Saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para a irregularidade apurada e falece a este órgão julgador a competência para a anulação ou redução de multa por descumprimento de obrigação tributária.

No que concerne ao pedido para que todas as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, sob pena de nulidade, cabe registrar, que ainda que as intimações acerca do PAF devam seguir a forma indicada nos artigos 108 e 109 do RPAF-BA/99, nada impede sejam encaminhadas cópias ao patrono do sujeito passivo, como solicitado. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber as intimações sobre o feito.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **293259.0116/21-1**, lavrado contra **AMBEV S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 39.260,99** acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “d”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

