

PROCESSO - A. I. Nº 206973.0017/21-2
RECORRENTE - AMBEV S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0136-01/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDUSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/07/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0187-11/22-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTE LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A lei atribui ao remetente a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto nas operações de saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Tratando-se de operações com bebidas energéticas, o cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, deve ser calculado segundo regramento contido no artigo 23, § 6º, inciso I da Lei nº 7.014/96. Afastadas as preliminares de nulidade arguidas. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0136-01/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 13/04/2021, formaliza a exigência de crédito tributário de R\$99.086,87 acrescido de multa de 60%, em decorrência do cometimento da infração abaixo, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2017; e fevereiro a outubro de 2018, pelo cometimento da seguinte imputação à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01- 07.02.03: “Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”.

Enquadramento Legal: art. 8º, II, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 289, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa Aplicada:** art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 12/08/2021 (fls.84 a 89) e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Inicialmente, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Vale ressaltar, que o sujeito passivo pode exercer de forma plena o seu direito ao exercício do contraditório, diante, inclusive, do fato da peça apresentada analisar detidamente a autuação, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Dessa forma, o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, já acima citado, pelo que passo à análise do mérito, como se segue.

No mérito, o Auto de Infração em exame exige ICMS do autuado, pelo fato de mesmo ter deixado de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, do produto FUSION.

A princípio, transcrevo os dispositivos que disciplinam a matéria em questão, ou seja, o artigo 8º, inciso II e artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, vigente à época dos fatos geradores:

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. (Grifo acrescido)

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. (Grifo acrescido)

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

(...)

§ 6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, será determinada:

I – de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, **desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver**” (grifo nosso).

Deve-se registrar, que a mercadoria objeto do demonstrativo constitutivo da infração, trata-se da bebida energética (Fusion), NCM 2202.9000/2202.9900, que consta nos itens 3.10 e 3.11, do Anexo I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/92, que elenca as mercadorias sujeitas à substituição tributária ou antecipação tributária, informando o valor da MVA a ser adotada nas operações em comento (saídas internas).

Apesar da acusação ter sido a falta de retenção e recolhimento do imposto, a defesa do sujeito passivo reside substancialmente na arguição de ilegalidade da aplicação da MVA, por entender que a base de cálculo a ser utilizada nas operações de substituição tributária “para frente”, é, via de regra, o preço fixado por meio de pauta fiscal, nos termos previstos no artigo 8º, § 6º da Lei Kandir.

Entretanto, diferentemente do entendimento do Contribuinte, a lei baiana encontra-se plenamente harmonizada com o texto do art. 8º, inciso II da LC 87/96, in verbis:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
- c) **a margem de valor agregado**, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes (grifo nosso).

Portanto, a legislação estadual que foi mais acima transcrita, especialmente o artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96, determina expressamente que deve ser utilizada a pauta fiscal no cálculo do imposto devido por substituição tributária, somente caso a base de cálculo resultante da aplicação da MVA seja em valor inferior à obtida com a aplicação da pauta fiscal.

Quanto ao questionamento sobre a legalidade da legislação estadual, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99.

Entendo valer a pena, ainda, tecer as seguintes considerações a respeito do tema:

O artigo 8º da chamada “Lei Kandir”, já colacionado acima, prescreve as regras que deverão ser seguidas pelo legislador estadual, quando do exercício de competência tributária, especificamente no que concerne à definição da base de cálculo do imposto a ser cobrado nas operações sujeitas à substituição tributária. O inciso II determina a forma de composição da base de cálculo de ICMS para a implantação do regime de substituição tributária progressiva (pra frente), por meio do qual, o substituto recolhe antecipadamente o ICMS “presumido”, que será devido nas operações subsequentes.

Como já mencionado, diferentemente do que afirma o Contribuinte, a lei baiana encontra-se plenamente

harmonizada com o texto do art. 8º, inciso II da LC 87/96, cujo conteúdo aponta nesse mesmo sentido, quando a Lei 7.014/96, que institui o ICMS no Estado da Bahia, recepcionou as mesmas regras no seu art. 23, inciso II.

Destarte, são igualmente inoperantes quaisquer questionamentos acerca da base de cálculo presumida do ICMS-ST, isto porque o regime de substituição tributária, em que se procede ao recolhimento antecipado do tributo, tem sua constitucionalidade reconhecida por reiterados julgados do Supremo Tribunal Federal. No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, igualmente encontra-se uniformizada a jurisprudência que reconhece legitimidade à sistemática, a qual encontra lastro na Emenda Constitucional nº 03 /93 (artigo 150, § 7º).

Portanto, a regra de base de cálculo para as operações internas no Estado da Bahia, estão estabelecidas, regra geral, na Lei nº 7014/96 (art. 23, II), que instituiu o ICMS, não havendo, assim, nenhuma ilegalidade no procedimento da fiscalização. A administração tributária é que vem, ao longo do tempo, buscando flexibilizar junto com os agentes do mercado, no sentido de encontrar os valores que reflitam os valores mais próximos daqueles efetivamente praticados.

Dessa forma, é que no período fiscalizado, na comercialização interna do Fusion, deveria o autuado ter procedido a retenção e o recolhimento do imposto, com aplicação da MVA, uma vez que a base de cálculo resultante é superior ao preço de pauta, conforme dispõe o artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96.

Os autuantes procederam exatamente dessa forma, na apuração do imposto devido, evidenciado no demonstrativo às fls. 10 e 11, descabendo, portanto, as alegações defensivas de que a apuração do imposto na ação fiscal foi realizada de forma incorreta.

*Acrescento ainda, em relação ao entendimento do autuado de que a LC 87/96 também estabelece a utilização do preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador (art. 8º, § 3º), que este mesmo dispositivo prevê que poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço. E nesse sentido o art. 23, § 3º da Lei 7.014/96, recepcionou dizendo que **nas situações previstas em regulamento**, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo (que trata da MVA), a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor, fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador. Ocorre que o regulamento (RICMS/2012), em seu art. 289, § 10, elenca as mercadorias que estariam sujeitas à utilização do preço final ao consumidor, e o produto objeto da lide não consta nesse rol.*

Ressalto, que esta mesma matéria foi apreciada no Acórdão CJP 0214-12/19, cuja decisão em segunda instância, foi pela procedência da lide.

Vale ainda registrar, que o artigo 123 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo diploma legal.

Desta forma, não vendo nada que desabone a autuação, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos e suas bases de cálculo apurados consoante o levantamento de fls. 10 e 11, que é parte integrante do CD/Mídia à fl. 12, entendo restar subsistente a infração ora guerreada.

Por fim, menciono que foi requerido que as futuras intimações sejam feitas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, cujo endereço encontra-se descrito no preâmbulo da peça defensiva. Registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada, porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do mencionado Regulamento, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 100 a 110, com duas teses de recurso: 1. **incorrecção na base de cálculo do ICMS-ST**; 2. **não detém capacidade contributiva** necessária ao recolhimento da exação ora debatida.

Informa, que:

“Diante do descritivo da infração, e das operações autuadas, identifica-se que se trata de imposição decorrente de suposto recolhimento a menor do ICMS-ST devido ao Estado da Bahia em face da recorrente utilizar no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2018 o preço de pauta fiscal estabelecido no Estado para fins de apuração da base de cálculo do ICMS ST, enquanto a autoridade fiscal entende que a base de cálculo do ICMS ST seria o maior valor entre a apuração por pauta fiscal e MVA

(...)

Ante o lançamento tributário, foi apresentada defesa administrativa evidenciando o erro da autuação por afronta o art. 155, da Constituição Federal, o art. 97, do Código Tributário Nacional, § 6º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, e, principalmente, do próprio artigo 23, § 7º da Lei Estadual 7.014/96.

Alega que, o julgamento administrativo adotou uma leitura parcial da legislação estadual, se limitando ao teor do § 6º do artigo 23, mas nada tratando sobre o § 7º que expressamente substituiu a regra do regime de margem de agregação utilizado no lançamento fiscal. Complementa que a Decisão recorrida pautou seus fundamentos em uma leitura parcial da legislação tributária, e sem o devido confronto aos fundamentos da peça de defesa.

Coloca que:

“A impertinência do lançamento é de tamanha evidência que, se considerarmos válida a base de cálculo utilizada pela fiscalização para apurar o ICMS ST do período, significaria afirmar, por exemplo, que o valor final de venda do produto FUSION PET 1L SHRINK C/6, em janeiro de 2017, representaria o valor de mercado de R\$ 12,51 (para a nota fiscal nº 89430 a base de cálculo considerada pela fiscalização foi de R\$ 11.261,56, que dividido por 900 und., representa o valor unitário de R\$ 12,51). Valor este superior ao valor comercializado do produto hoje nos estabelecimentos do Estado da Bahia, e após passados mais de quatro anos do fato gerador!!!

Portanto, seja por inexistir previsão legal que legitime a apuração considerada pela fiscalização, seja pelo caráter confiscatório e irreal que tal procedimento acarreta, o entendimento fiscal não merece prosperar”

Complementa que:

“cumpre esclarecer que não há que se falar em recolhimento a menor do ICMS ST no período autuado.

Isso porque, a recorrente, para fins de cálculo da base de cálculo do ICMS ST adotou, nos termos Lei Complementar 87/96 e Lei Estadual 7.014/96 a Pauta Fiscal do Estado da Bahia, que é o critério utilizado para fins de estimar o preço final de venda dos produtos postos em circulação.

Ou seja, o preço adotado como critério para fixação da base de cálculo do ICMS ST é aquele em que o próprio Estado da Bahia reconhece como preço final de venda, já incluído todas as etapas da cadeia produtiva inclusive os impostos, despesas e margem de lucro da operação.”

Acrescenta ainda:

“no caso para os produtos comercializados pela recorrente, e objeto da autuação impugnada, a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária será o preço fixado pela autoridade competente (pauta fiscal), sendo aplicável a MVA APENAS na sua falta.

(...)

*além da **inconstitucionalidade** do procedimento adotado pelo Estado, **por si só, suficiente ao cancelamento da autuação**, cumpre novamente destacar que tal norma viola o quanto disposto na Lei Complementar nº 87/96, assim como na legislação local.*

Realmente, como já visto, há determinação no art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, no sentido de que para as mercadorias sujeitas a Pauta Fiscal, a base de cálculo do ICMS ST é obrigatoriamente o valor estabelecido pela Secretaria da Fazenda.

(...)

*considerando o regime estabelecido, não seria possível a cobrança da diferença entre o valor da pauta e o valor final de venda. **Isso porque, o art. 155, § 2º, XII, “b”, da CF, dispõe que “cabe à lei complementar dispor sobre substituição tributária”, assim como o art. 146 III, “a”, limita à lei complementar dispor sobre a base de cálculo dos tributos.**”*

Finaliza afirmando que:

“De tal modo, o auto de infração em referência é nulo, e deve ser cancelado, na medida e que amplia o conteúdo da lei para majorar a base de cálculo do ICMS ST, portanto, revestindo-se de ato ilegal, pois, sem respaldo na Lei Complementar ou na Lei Estadual, instituiu critério híbrido de apuração do ICMS ST.

*Além de tudo quanto o exposto, temos que o entendimento da fiscalização não só invade a matéria reservada a Lei Complementar, o que, como visto, já é motivo suficiente para a invalidade do lançamento, mas o faz para contrariar a própria Lei Complementar, o que é juridicamente impossível, **por violação a segurança jurídica, a boa-fé objetiva, e a proibição de comportamento contraditório.**”*

Em segunda alegação de mérito aponta a **Incapacidade Contributiva da Recorrente para**

Recolher Valores Residuais Devidos a Título de ICMS-ST, porque na condição de fabricante: “*é mera responsável pelo recolhimento do ICMS integralmente devido na cadeia produtiva, recolhendo as parcelas referentes às suas próprias operações e, na qualidade de substituta tributária, quanto às sucessivas operações de distribuição e revenda, ainda arrecada o tributo devido posteriormente, calculado sobre bases de cálculo presumidas.*”

Continua a sua tese trascrevendo o art.10 da Lei Complementar nº 87/96 alegando que:

“Restando claro que a cobrança em debate resume-se às parcelas recolhidas unicamente em decorrência da substituição tributária, constituindo mera antecipação dos valores que seriam recolhidos nas sucessivas operações de distribuição e revenda, revela-se evidente que qualquer vantagem financeira eventualmente auferida em decorrência dos valores antecipados não se relaciona com o patrimônio da contribuinte, e sim com o dos contribuintes substituídos”

VOTO

No recurso não houve apresentação de preliminares.

No mérito aponta duas teses de recurso: 1. **incorreção na base de cálculo do ICMS-ST**; 2. **não detém capacidade contributiva** necessária ao recolhimento da exação ora debatida

Desta forma, não vendo nada que desabone a autuação, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos e suas bases de cálculo apurados consoante o levantamento de fls. 10 e 11, que é parte integrante do CD/Mídia à fl. 12, entendendo restar subsistente a infração ora guerreada.

O Auto de Infração em exame exige ICMS do autuado, pelo fato do mesmo ter deixado de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, do produto FUSION.

De primeiro e para um bom escalrecimento da norma legislativa a ser aplicada na presente demanda, faço as respectivas transcrições: o artigo 8º, inciso II e artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, vigente à época dos fatos geradores:

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. (Grifo acrescido)

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. (Grifo acrescido)

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

(...)

§ 6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, será determinada:

I – de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver” (grifo nosso).

É certo que a mercadoria de que trata o demonstrativo constitutivo da infração, trata-se da bebida energética (Fusion), NCM 2202.9000/2202.9900, que consta nos itens 3.10 e 3.11, do Anexo I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/92, que elenca as mercadorias sujeitas à substituição tributária ou antecipação tributária, informando o valor da MVA a ser adotada nas operações em comento (saídas internas).

Passo a analisar as teses de recurso, primeiro a de **incorreção na base de cálculo do ICMS-ST**. O recorrente alega a ilegalidade da aplicação da MVA, por entender que a base de cálculo a ser utilizada nas operações de substituição tributária “para frente”, é, via de regra, o preço fixado por meio de pauta fiscal, nos termos previstos no artigo 8º, § 6º da Lei Kandir.

Ocorre que não há incorreção da base de cálculo, uma vez que, a lei baiana encontra-se

plenamente harmonizada com o texto do art. 8º, inciso II da LC 87/96, in verbis:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes (grifo nosso).*

A legislação estadual acima transcrita, especialmente o **artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96**, estabelece expressamente que deve ser utilizada a pauta fiscal no cálculo do imposto devido por substituição tributária, somente caso a base de cálculo resultante da aplicação da MVA seja em valor inferior à obtida com a aplicação da pauta fiscal.

O artigo 8º da LC 87/96, transcrito acima fixa as regras que deverão ser seguidas pelo legislador estadual, quando do exercício de competência tributária, especificamente no que concerne à definição da base de cálculo do imposto a ser cobrado nas operações sujeitas à substituição tributária. O inciso II aponta a forma de composição da base de cálculo de ICMS para a implantação do regime de substituição tributária progressiva (para frente), por meio do qual, o substituto recolhe antecipadamente o ICMS “presumido”, que será devido nas operações subsequentes.

E a lei baiana por sua vez encontra-se plenamente harmonizada com o texto do art. 8º, inciso II da LC 87/96, cujo conteúdo aponta nesse mesmo sentido, quando a Lei nº 7.014/96, que institui o ICMS no Estado da Bahia, recepcionou as mesmas regras no seu art. 23, inciso II.

Pelo exposto, não procede a alegação de incorreção da base de cálculo presumida do ICMS-ST, isto porque o regime de substituição tributária, em que se procede ao recolhimento antecipado do tributo, tem sua constitucionalidade reconhecida por reiterados julgados do Supremo Tribunal Federal. No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, igualmente encontra-se uniformizada a jurisprudência que reconhece legitimidade à sistemática, a qual encontra lastro na Emenda Constitucional nº 03 /93 (artigo 150, § 7º).

Portanto, a regra de **base de cálculo para as operações internas no Estado da Bahia, estão estabelecidas, regra geral, na Lei nº 7014/96 (art. 23, II), que instituiu o ICMS, não havendo, assim, nenhuma ilegalidade no procedimento da fiscalização.** A administração tributária é que vem, ao longo do tempo, buscando flexibilizar junto com os agentes do mercado, no sentido de encontrar os valores que reflitam os valores mais próximos daqueles efetivamente praticados.

Assim, no período objeto da fiscalização na comercialização interna do Fusion, deveria o autuado ter procedido a retenção e o recolhimento do imposto, com aplicação da MVA, uma vez que a base de cálculo resultante é superior ao preço de pauta, conforme dispõe o artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96.

De forma correta os autuantes aplicaram a regra do § 6º, I da Lei nº 7.014/96 na apuração do imposto devido, (demonstrativo às fls. 10/11) descabendo, portanto, as alegações de incorreção do saldo devedor aplicado na fiscalização.

Assim também de forma acertada decidiu a 1ª JF:

*“Acrescento ainda, em relação ao entendimento do autuado de que a LC 87/96 também estabelece a utilização do preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador (art. 8º, § 3º), que este mesmo dispositivo prevê que poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço. E nesse sentido o art. 23, § 3º da Lei 7.014/96, recepcionou dizendo que **nas situações previstas em regulamento**, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo (que trata da MVA), a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor, fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador. Ocorre que o regulamento*

(RICMS/2012), em seu art. 289, § 10, elenca as mercadorias que estariam sujeitas à utilização do preço final ao consumidor, e o produto objeto da lide não consta nesse rol. “

No que tange o questionamento **sobre a legalidade da legislação estadual, ressalto que o CONSEF não cabe discutir a constitucionalidade da legislação** posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário, nos termos do art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99.

Quanto a tese recursal de que **não detém capacidade contributiva** necessária ao recolhimento sob o argumento de que o recorrente não tem capacidade contributiva, porque na qualidade de fabricante se situa como mera responsável do recolhimento do ICMS integralmente devido na cadeia produtiva, fato que não merece ser acolhido tendo em vista a substituição tributária estar prevista na legislação vigente do RICMS/BA, a qual determina que a autuada é responsável pelo cálculo e pelo recolhimento do valor apurado a título de ICMS-ST.

Por fim, menciono que foi requerido que todas as intimações sejam feitas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, cujo endereço encontra-se descrito no preâmbulo da peça recursal. Registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada, porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do mencionado Regulamento, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Assim, não merece acolhida a alegação recursal.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Ao compulsar os autos do presente processo, considero perfeita a conclusão a que chegou o ilustre relator e afirmo, de logo, que comungo com sua decisão, só que com fundamento em outro ponto de vista.

E, ao se analisar o princípio da Substituição Tributária, no tocante à determinação da base de cálculo dos produtos a ela sujeitos, muito embora tenha a LC 87/96 em seu artigo 8º determinando a forma como se proceder, dispositivo recepcionado na legislação baiana, pela Lei nº 7.014/96, no artigo 23, verifico que tais dispositivos não representam princípios constitucionais, pois não lastreados na capítulo próprio da Constituição Federal.

Esta situação leva a que os tribunais superiores promovam a interpretação de dispositivos como os que acima são mencionados, declarando-os, não inconstitucionais, mas indevidos o que dá margem a que a legislação baiana possa ser contestada na apreciação do contencioso administrativo.

O princípio básico da Substituição Tributária informa que a sua base de cálculo deve ser apurada de acordo com o MVA determinado, à vista do está contido no artigo 8º, como abaixo:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, 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, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes (grifo nosso).*

Vê-se pois, que a base de cálculo está claramente definida a alínea “c” acima apontada e, qualquer alteração efetuada por legislação dela decorrente não tem o condão de servir de parâmetro para autuações por parte do fisco.

Não se diz que o dispositivo apontado pela Lei nº 7.014/96, artigo 8º seja inconstitucional, é na verdade, ilegal, por tentar estabelecer condições não previstas na legislação de regência do ICMS, no caso a LC 87/96, ilegalidade esta reconhecida pelo STJ ao editar a Súmula 431, como abaixo transcrita:

SÚMULA N. 431

Precedentes: EREsp 33.808-SP (1ª S, 10.09.1997 – DJ 20.10.1997) RMS 16.810-PA (1ª T, 03.10.2006 – DJ 23.11.2006) RMS 25.605-SE (1ª T, 22.04.2008 – DJe 21.05.2008) RMS 13.294-MA (2ª T, 04.06.2002 – DJ 19.12.2002) REsp 1.041.216-AM (2ª T, 20.11.2008 – DJe 17.12.2008) – acórdão publicado na íntegra AgRg no REsp 1.021.744-MA (2ª T, 19.05.2009 – DJe 1º.06.2009)

Relatora: Ministra Eliana Calmon

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. COBRANÇA POR MEIO DE PAUTA FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. 1. É pacífico nesta Corte o entendimento de que é inviável a cobrança do ICMS com base em pauta fi scal.

2. Recurso especial não provido.

Tal entendimento já havia ficado expresso nos Embargos de Declaração em Mandado de Segurança nº 2003/0138710-4, de 15.05.2007, relatado pelo Ministro Luis Fux, como abaixo apresentado:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2003/0138710-4

RELATOR

Ministro LUIZ FUX (1122)

ÓRGÃO JULGADOR

T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO

15/05/2007

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE

DJ 04/06/2007 p. 298

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA (TRIBUTÁRIO. ICMS. VENDA DE REFRIGERANTES. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM LASTRO EM VALORES CONSTANTES DE PAUTA FISCAL. ILEGALIDADE.).

1. Acórdão embargado que assentou que: “Consoante as regras do sistema tributário, interdita-se a cobrança do ICMS com base nos valores previstos em pauta fiscal, porquanto o art. 148 do Código Tributário Nacional é argüível para a fixação da base de cálculo do tributo quando, certa a ocorrência do fato gerador, o valor do bem, direito ou serviço registrado pelo contribuinte não mereça fé, restando à Fazenda, neste caso, autorizada a arbitrá-lo”.

2. Os embargos de declaração são cabíveis quando houver no acórdão ou sentença, omissão, contradição ou obscuridade, nos termos do artigo 535, I e II, do CPC, ou para sanar erro material.

3. Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos modificativos, para aclarar que, nada obstante o provimento do recurso ordinário no mandado de segurança, o poder-dever fiscalizatório do Fisco Estadual mantém-se hígido.

Estes entendimentos ditados por tribunal superior afasta a aplicação da “Pauta Fiscal” como determinante da base de cálculo da substituição tributária, como pretende a Recorrente e, corretamente, o autuante promoveu a cobrança do ICMS-ST com base no determinado no Anexo I da Lei nº 7.014/96.

Ressalto que aqui não se discute a constitucionalidade da legislação baiana, mas, sua impropriedade e posição de confronto com a legislação superior.

Assim com base no que espelha a legislação superior e, em parte, a legislação baiana, também,

NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente e julgo o Auto de Infração PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206973.0017/21-2, lavrado contra AMBEV S.A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 99.086,87, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – VOTO EM SEPARADO

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