

PROCESSO - A. I. N° 206973.0050/23-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AMBEV S.A.
RECORRIDOS - AMBEV S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0017-01/24-VD
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/10/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0386-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS PARA CONTRIBUÍNTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Contribuinte enquadrado na condição de sujeito passivo por substituição tributária. Nas operações internas 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. Restou evidenciado o recolhimento a menos, porém foi efetuada correção no cálculo do imposto devido constituído no lançamento fiscal, em sede de Informação Fiscal, pelos agentes Autuantes. O sujeito passivo arguiu, ainda, inconstitucionalidade da aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA) à espécie da infração imputada. A este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como a apreciação da decisão do Poder Judiciário, bem assim a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme assim preconiza o art. 167, I, II e III do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente, em razão do Acórdão 1ª JJF N° 0017-01/24-VD, às fls. 91/98 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, em tela, lavrado em 29/08/2023, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 3.267.586,66 em razão de uma única infração, descrita a seguir:

INFRAÇÃO 01- 07.02.02: “Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”.

Consta de Informações complementares: O energético RED BULL é adquirido da empresa Red Bull do Brasil LTDA, em SC, o ICMS-ST foi recolhido na entrada e depois utilizado como crédito, conforme prevê o DECRETO N° 13.780 DE 16 DE MARÇO DE 2012:

“Art. 291. Na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria”.

No entanto, a filial baiana está recolhendo o ICMS-ST considerando apenas a pauta, em vez de o que for maior entre pauta e MVA, e isso resulta em valores muito inferiores aos devidos.

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 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 22/02/2024 (fls. 91 a 98) e decidiu pela

Procedência em Parte, por unanimidade, através do Acórdão de nº 0017-01/24-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Inicialmente, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a 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 do que se falar de 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.

No mérito, o Auto de Infração em exame exige ICMS do autuado, sob acusação de retenção e recolhimento a menor, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado do energético Red Bull, pelo fato do mesmo, no cálculo do imposto substituído, não ter aplicada a base de cálculo que resulta em maior valor, entre as obtidas utilizando a MVA e a Pauta Fiscal.

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:

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, que diz respeito a bebidas energéticas, consta do Anexo I do RICMS/BA, itens 3.12 e 3.13, 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).

O autuado alegou em algumas situações, que os autuantes fizeram conjugação de dois critérios (pauta e MVA), entretanto tal fato foi acatado pelos autuantes que reconhecerem o equívoco no cálculo específico do produto RED BULL BR LATA 250ML FOUR PACK NPAL, código 7539531.

Dessa forma, retificaram o valor da PAUTA para este item, passando de R\$ 164,40 para R\$ 27,40, sendo elaborado novos demonstrativos (fls. 62 a 68), culminando com a redução do valor a ser exigido para R\$ 648.663,81, com o que concordo.

Quanto à alegação do autuado de que houve complemento de recolhimento do ICMS_ST e que não foram considerados pela fiscalização, o mesmo não apresentou qualquer planilha com memória de cálculo indicando os documentos fiscais com especificação dos itens a que o recolhimento complementar se refere.

Conforme dispõe o art. 141, do RPAF/99, se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Em relação à alegação defensiva de que não foi deduzida a parcela relativa ao FUNCEP nas operações autuadas, também não procede, uma vez que no demonstrativo elaborado pelos autuantes resta evidenciado que o cálculo contempla ICMS_ST e FUNCEP, e deduz do valor devido o valor recolhido de ambas as parcelas.

No que diz respeito a arguição, por parte do sujeito passivo, 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, também razão não

lhe assiste.

A legislação estadual, mais acima transcrita, 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 a obtida com a aplicação da pauta fiscal.

Saliento, ainda, 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” (abaixo transcrito) 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.

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.*

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 dos produtos em lide, deveria ter sido aplicada a MVA, uma vez que base de cálculo resultante é superior ao preço de pauta, conforme dispõe o artigo 23, § 6º, I, da Lei nº 7.014/96.

Ressalto que matéria semelhante, foi apreciada no Acórdão CJF 0214-12/19, cuja decisão em segunda instância, decidiu de forma idêntica a da presente lide.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em função da retificação do valor a ser exigido para R\$ 648.663,81, conforme demonstrativo de débito abaixo:

<i>Data Ocorr</i>	<i>Data Vento</i>	<i>Base de Cálculo (R\$)</i>	<i>Aliq %</i>	<i>Multa %</i>	<i>Valor Histórico (R\$)</i>
31/01/2020	09/02/2020	808.172,80	20,00	60,00	161.634,56
29/02/2020	09/03/2020	868.118,40	20,00	60,00	173.623,68
31/03/2020	09/04/2020	4.187,40	20,00	60,00	837,48
31/10/2020	09/11/2020	55.388,70	20,00	60,00	11.077,74
30/11/2020	09/12/2020	126.248,50	20,00	60,00	25.249,70
31/12/2020	09/01/2021	1.381.203,25	20,00	60,00	276.240,65
TOTAL DA INFRAÇÃO					648.663,81

A 1ª Jf, interpôs Recorre de Ofício de sua decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, devido a desoneração ter atingido o valor regulamentar.

Por sua vez, a decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 1ª Jf Nº 0017-01/24-VD, de fls. 91/98 dos autos, foi cientificado a Recorrente, através do Termo de Intimação (fl. 102), em cumprimento

ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, através do AR/Correios, na data de 26/04/2024 na forma do documento de fl. 104 dos autos, bem assim por Mensagem DT-e de fl. 106 emitida em 19/04/2024 e ciência mesma data.

Então, inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o Recorrente, interpôs Recurso Voluntário às fls. 233 a 238, mediante o qual aduz o que se segue:

AMBEV S/A, pessoa jurídica de direito privado, com unidade industrial localizada na R. João Úrsulo, nº 1620, Polo Petroquímico, Camaçari - BA, CEP 42.810-390, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 07.526.557/0015-05, e com Inscrição Estadual sob o nº 110.250.399, vem respeitosamente perante V. Sa., por seu advogado (doc. 01), com escritório na Rua da Hora, nº 692, Bairro do Espinheiro, Recife, Pernambuco, CEP 52020-010, e e-mail tributarioambev@queirozcavalcanti.adv.br, onde receberá intimações e notificações, apresentar, na forma do art. 123 e seguintes da Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, RECURSO VOLUNTÁRIO em face do julgamento de primeira instância administrativa, o que faz nos termos a seguir expostos.

I. DOS FATOS

Segundo o auto de infração, pesa contra a recorrente a seguinte infração: *“Deixou de proceder a retenção e do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”*.

Diz que fora apontado como supostamente infringidos os artigos 8º, inciso II da Lei nº 7014/96 c/c art. 289 do RICMS BA. Com base em tal autuação, está sendo cobrado imposto no valor de R\$ 3.32687.586,66, que, acrescido de juros de mora, atualização monetária e multa de 60%, totaliza o montante de R\$ 6.062.160,03.

Diante do descritivo da infração das operações autuadas e dos valores exigidos, identifica-se que se trata de imposição decorrente de suposto recolhimento a menor do ICMS-ST devido ao Estado da Bahia em face de divergências sobre a base de cálculo do tributo. Isso porque, a recorrente adotou 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.

Consigna que a fiscalização, partindo da conjugação de dois critérios (Pauta e MVA), pretende alterar o critério de apuração do imposto devido, e majorar indevidamente a carga tributária pertinente às operações autuadas.

Diz que tal procedimento de majoração da carga tributária não possui respaldo legal, e finda por impor uma base de cálculo fundada em valores irreais e confiscatórios, além de incompatíveis com as mercadorias comercializadas.

Destaca que a impertinência do procedimento é de tamanha evidência que, se considerarmos válida a base de cálculo utilizada pela fiscalização para apurar o ICMS-ST do período de 2020, significaria afirmar, por exemplo, que o valor final unitário de venda do produto RED BULL BR LATA 250ML, em janeiro de 2020, representaria o valor de mercado de R\$ 7,73 (para a Nota Fiscal nº 180460, de 17/01/2020, a base de cálculo considerada pela fiscalização foi de R\$ 80.230,08, que, dividido por 10.368 unidades, representa o valor unitário de R\$ 7,73). Valor este muito superior ao valor comercializado do produto até 2023 nos estabelecimentos do Estado (R\$ 6,85 de acordo com a Instrução Normativa SAT de 2/2023 publicada em 14/04/2023 - Edição 23642 DOE/BA), e após passados três anos do fato gerador!

Diz que, seja pela nulidade do lançamento fiscal, seja por inexistir base legal que legitime a apuração considerada pela fiscalização, seja, ainda, pelo caráter confiscatório e irreal que tal procedimento acarreta, a recorrente apresentou defesa administrativa apontando a necessidade de cancelamento do auto de infração, tendo em vista os seguintes fundamentos:

- a) Iliquidez do lançamento por erro de apuração (para algumas operações considerou MVA 1.037%);
- b) Nulidade por erro de apuração ao não deduzir a parcela do FECOP no cálculo do ICMS ST devido;
- c) E, quanto ao mérito da autuação:
- O artigo 146, inciso III, alínea “a” da Constituição Federal determina que a fixação da base de cálculo é matéria reservada a Lei Complementar, e não é autorizado ao Estado da Bahia alterar por ato infralegal o critério legalmente previsto para apuração do ICMS-ST;
 - A ordem estabelecida pela Lei Complementar nº 87/96 para apuração da base de cálculo do ICMS-ST em operações “subsequentes” é a seguinte: (1) valor da operação fixado por órgão público competente; (2) se não houver este valor: (2.1) o preço sugerido pelo fabricante ou (2.2.a) o valor calculado sobre a margem de valor agregado (MVA); por fim, (2.2.b) o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) no lugar da MVA, isto é, de forma exclusiva e substitutiva.
 - Embora seja facultado ao ente tributante a escolha do critério, uma vez realizada a opção pela legislação estadual, esta não pode ser alterada, pois o critério de Pauta é um critério substitutivo (e não alternativo) da MVA – a adoção do Pauta exclui a possibilidade de utilização da MVA, e;
 - O caráter confiscatório do lançamento, tendo em vista que a base de cálculo do ICMS-ST adotada pela fiscalização para operações realizadas no período de 2020 é igual ao valor final de venda dos produtos atualmente (2023).

Frisa que, antes do julgamento de primeira instância, os autos foram baixados em diligência para análise das nulidades relatadas, e as novas informações trazidas ao processo confirmaram o erro da base de cálculo utilizada pela fiscalização, o que reduziu o valor autuado para o montante de R\$ 648.663,81.

Ato contínuo, foi proferida a decisão pela Junta de Julgamento ora recorrida, que, por sua vez, acolheu as alterações promovidas em diligência fiscal, mas manteve, no mérito, a autuação. A decisão sugere que a parcela do FECOP foi deduzida no demonstrativo fiscal e que o procedimento adotado pela fiscalização está respaldado pelo artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96.

Diz que as razões para manutenção parcial do auto de infração não se sustentam, primeiro porque, em relação ao FECOP ST, e diferentemente do que afirma o julgamento recorrido, não houve a dedução dos valores destacados. Com vistas a demonstrar que não houve a alegada dedução, vejamos a planilha ofertada pela fiscalização após diligência fiscal:

VIBcSt H	VIlcmsST I	MVA % Pauta J	AliqInt % K	Fatconv L	Critério M	PercRedBcSt N	Valores Devidos			DifStAud R=Q-I	Descr
							VIBcStAud O=(A-E+D)*(1+J)*N ou O=F*J*L	VICredIcms P=(A-E)*K	VIlcmsSTAud Q=O*K-P		
307.756,80	26.069,48					0,00	348.662,47	32.585,29	37.147,22	11.077,74	
189.388,80	16.136,01	114,00	20	1	MVA	0,00	213.452,82	19.948,86	22.741,70	6.605,69	RED BULL TROP FOUR PACK NPA

Figura 01 – Recorte da planilha apresentada após a manifestação fiscal, com destaque para a nota fiscal de nº 212970, de novembro de 2020, em que a fiscalização, para chegar ao valor devido de R\$ 6.605,69 de diferença de ICMS ST a recolher, deduz o valor do ICMS ST apurado (R\$ 22.741,70) do valor do ICMS ST destacado no documento fiscal (R\$ 16.136,01)

Aduz que, como se vê, tal cálculo apenas considera o ICMS ST supostamente devido de R\$ 22.741,70, deduz do ICMS ST destacado na nota fiscal de R\$ 16.136,01, e afirma que há uma diferença a recolher de R\$ 6.605,69.

Ponta que, tal cálculo, contudo, desconsidera o valor R\$ 1.792,89 destacado a título do FECOP ST na nota fiscal e informado no SPED fiscal da recorrente:

DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS/SERVIÇOS	UN.COM	QTD.COM	VLR.UN.COM	NCM/SH EX	CST	CFOE	UN.Trib	QTD.Trib	VALOR.UN.Trib	VALOR TOTAL	BASE CALC. ICMS	VALOR ICMS
RED BULL TROP BR LT 250ML FOUR PACK NPAL FECOPICMS:Base=99744,310/Alig.=2,0/Valor=1994,89/FECOPICMSST:Base=189388,80/Alig.=2,0/Valor=1792,89	CX	6,912	14,4306	22029900	210	5403	UN	27,648	3,6077	99.744,31	19.744,31	17.953,98

Figura 02 – Recorte da nota fiscal de nº 212970, em que, além do ICMS ST de R\$ 16.136,01, há a informação do FECOP ST no valor de R\$ 1.792,89

Registra que o valor do ICMS ST de R\$ 16.136,01, somado ao FECOP ST de R\$ 1.792,89, representa o valor total de R\$ 17.928,90, declarado na EFD da recorrente:

C100 1 0 2-PBR5D 55 00 001 212970 2201107526557001505550010002129701908921317	14112020 14112020 229049,62 0 0 0 178143,44 0 0 0 178443,44 38235,41 388483,17
45884,24 4721,94 3252,82 14974,22 0 0	C190 010 5401 25 36079,80 25061,69 6265,42 63119,37 9514,41 0 1502,70
C190 010 5403 20 38004,56 27764,88 5552,98 70633,85 8573,79 0 1792,89	C190 010 5403 25 37292,05 25872,56 6468,14 65341,15 9867,14 0 1552,35
C190 210 5403 20 117673,21 99744,31 19948,87 189388,80 17928,90 0 0	

Figura 03 – Recorte da EFD de novembro de 2020, com destaque para o registro da nota 212970, e a informação do ICMS ST total de R\$ 17.928,90

Diz que, para ser válido o cálculo elaborado pela fiscalização, eventual diferença de ICMS ST a recolher deveria considerar o FECOP ST de R\$ 1.792,89. Em outras palavras, o valor de ICMS ST sugerido pela fiscalização de R\$ 22.741,70, deveria ser deduzido do valor de R\$ 17.928,90, e, ao considerar apenas o valor de R\$ 16.136,01, incidiu em nulidade o lançamento fiscal.

Portanto, consigna que não condiz com a realidade dos fatos a afirmação lançada na decisão de primeira instância, eis que, como demonstrado, não houve dedução do FECOP ST, incorrendo em nulidade por iliquidez o lançamento fiscal.

Do mesmo modo, diz que não prospera a afirmação da decisão de primeira instância de que o artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96 autoriza a utilização de um critério híbrido na apuração do ICMS ST.

Pontua, então, que não prevalece tal orientação, por duas razões principais:

- Tal interpretação representa uma leitura parcial do artigo 23, pois não observa o que consta expressamente disposto no § 7º do mesmo artigo, e que fixa a adoção da pauta fiscal em substituição ao critério de MVA (utilizado no lançamento fiscal), e;
- A legislação estadual está adstrita aos limites da LC 87/96, e o entendimento adotado na decisão recorrida inova no ordenamento jurídico em clara violação ao § 6º, do art. 8º da LC nº 87/96.

Diz que, seja em razão da flagrante nulidade do lançamento fiscal, seja por inexistir previsão legal que legitime a apuração considerada pela fiscalização e chancelada no julgamento administrativo, seja, ainda, pelo caráter confiscatório e irreal que tal procedimento acarreta, o entendimento fiscal não merece prosperar.

II. DO DIREITO. INSUBSISTÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

II.1 Nulidade da Exigência Fiscal. Fiscalização Deixou de Deduzir a Parcela do FECOP das Operações autuadas.

Diz tratar de lançamento para cobrança de ICMS, por suposto recolhimento a menor do ICMS ST no exercício de fiscal de 2020.

Ocorre que, analisando o conjunto de operações mantidas após o julgamento administrativo de primeira instância, observa-se que, parte das divergências apontadas pela fiscalização, decorrem do erro de procedimento fiscal que deixou de considerar a parcela do FECOP ST no cálculo do valor supostamente devido.

Isso porque, quando da análise da base disponibilizada na autuação, foi possível observar que a autoridade fiscal não considerou o valor do FECOP destacado na Nota, e lançado na EFD na mesma linha do ICMS-ST, isto é, apesar de destacado na nota fiscal em campo específico, a apuração e lançamento ocorreu de forma integrada na obrigação acessória. Ou seja, parcela do

ICMS ST apontado como supostamente não recolhido pela fiscalização trata-se, em verdade, do FECEP destacado na nota, e recolhido em conjunto com o ICMS ST.

Diz que, apesar de já demonstrado na presente peça recursal, vale registrar que esse procedimento de integrar o ICMS ST e o FECOP ST é previsto no manual do SPED Fiscal:

De tal modo, na expectativa deste órgão Colegiado efetivamente enfrente os argumentos de defesa, e, em específico, aplique o § 6º, do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, e o artigo 23, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96, apresenta a presente peça recursal evidenciando as razões pelas quais que não prospera a autuação em referência.

Em seguida, repete todas as suas considerações trazidas na peça de defesa, para, ao final deste item da impugnação, diz que, nulo, portanto, está a infração consignada no lançamento fiscal. Por todas as razões suscitadas, não havendo dúvidas quanto à iliquidez do lançamento fiscal, deve ser declarar a nulidade do lançamento sob julgamento.

3.2 Da violação à LC nº 87/1996 e à Lei Estadual nº 7.014/96. Impossibilidade de se utilizar de sistema híbrido e para impor relação alternativa-cumulativa entre o Pauta e a MVA.

Repete, também, na peça recursal, em relação a este item da impugnação, os mesmos argumentos apontados, na peça de defesa, de forma literal, inclusive todas as figuras ilustrativas dos seus argumentos defensivos.

Isso, para apontar que a adoção da pauta fiscal no lugar da MVA deve se dar de forma exclusiva e substitutiva, mas nunca cumulativa, consoante exegese do art. 8º, II e § 6º da LC nº 87/1996.

Após vários arrazoados de considerações, diz, em síntese, que sempre que houver pauta fiscal, ela deverá ser o critério exclusivo utilizado para fins de cálculo do ICMS-ST devido. E, vale destacar, é inconteste a existência de pauta relativo às operações autuadas, e a teor do que consta do próprio lançamento fiscal.

Aduz que, apesar de toda a sistemática disposta pela CRFB/88, pela Lei Kandir e art. 23, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96, sobreveio o lançamento fiscal em julgamento, que se propõe a instituir um critério híbrido para a apuração do quantum de ICMS-ST devido, pautado na inaplicabilidade da pauta fiscal aos casos em que a apuração pelo regime de MVA proporcione um maior valor tributável.

Consigna que o Fisco estadual deverá utilizar-se necessariamente de apenas um (e não todos ou alguns simultaneamente) dos critérios já oferecidos pelo legislador complementar, o único competente para criá-los legitimamente, e uma vez tendo havido sua escolha prévia pela utilização da Pauta Fiscal em detrimento à MVA, não pode agora inovar no ordenamento, criando nova modalidade de apuração da base tributável do ICMS-ST ao seu puro e exclusivo talante.

Após outras considerações, inclusive com esboço em entendimentos de estudiosos do direito, diz que a ilegalidade da cobrança deve ser reconhecida não apenas por desrespeitar o que está previsto na legislação estadual, mas também por não observar o ordenamento jurídico brasileiro em sua integridade, bem como suas hierarquias normativas e suas reservas materiais de competência.

Aduz, então, restar cristalina a ilegalidade da utilização do § 6º do art. 23 da Lei Estadual como fundamento para a manutenção do lançamento fiscal, devendo ser cancelada a autuação ora combatida, o que desde logo se requer.

3.3. Adicionalmente, Violação aos Princípios da Segurança Jurídica e da Isonomia.

Ademais, repetindo todas as suas considerações sobre essa temática já trazidas na peça de defesa, diz que, para além das patentes ilegalidades já explícitas, nos moldes realizados o lançamento fiscal viola, ainda, os princípios da segurança jurídica e da isonomia.

Após destacar, novamente entendimentos de estudiosos do direito, diz que, como se não bastasse o art. 8º da LC nº 87/96 permitir que o Governo estime a margem de lucro do contribuinte

substituído em operações subsequentes, para fins de apuração do ICMS-ST, muito mais grave é o que faz o lançamento fiscal em julgamento, vez que conjuga à mencionada estimativa uma imprevisibilidade acerca do critério de cálculo do imposto a ser aplicável, vergastando o princípio da segurança jurídica.

Assim, diz que, para além da já apontada violação à legalidade, que, por si, já seria suficiente para caracterizar a violação à segurança jurídica, fato é que esse critério híbrido de apuração do ICMS-ST institui aleatoriedade inconsistente com o princípio em análise. É dizer, portanto: a interpretação adotada pela fiscalização viola frontalmente a segurança jurídica.

Diz, também, que o princípio da isonomia, previsto nos arts. 5º, caput, e 150, I da CRFB/88, impõe, no âmbito tributário, que os contribuintes sejam tratados de maneira uniforme no bojo da atuação fiscal do Estado, excepcionando-se tão somente situações de patente desigualdade entre os indivíduos (tratar os desiguais na medida da desigualdade) e de extrafiscalidade expressamente dirimidas pelo texto constitucional.

Nesses termos, diz que o mecanismo do “gatilho”, cominado com um hibridismo de critérios (Pauta/PMPF e MVA), viola a isonomia, porquanto estabelece diferenças tributárias entre contribuintes que se encontram em situações semelhantes. É dizer: um contribuinte poderá ser chamado a pagar o ICMS-ST com base no valor de Pauta e um outro com base na MVA, sendo este último mais onerado, embora ambos estejam realizando operações de igual teor.

III. DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, requer seja conhecida e provida o presente recurso, com o arquivamento definitivo da autuação, para que seja reconhecida a nulidade do auto de infração impugnado, por vício iliquidez da base de cálculo, e, no mérito, seja reconhecida a ilegalidade do lançamento ora combatido, cancelando-se integralmente a autuação.

E, por fim, requer-se, sob pena de nulidade, que todas as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas e em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, sob pena de nulidade.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, em 24/11/2023, através do Acórdão JF nº 0017-01/24-VD, às fls. 91/98 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 29/08/2023, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP INDÚSTRIA, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 501902/23 constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 3.267.586,66, decorrente de 01 (uma) imputação de irregularidade por ter retido e recolhido a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado no ano de 2020, conforme demonstrativo impresso de fls. 08 a 14, constante do CD/Mídia de fl. 15 dos autos.

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.

Consta de Informações complementares: O produto energético RED BULL, objeto da autuação, é adquirido da empresa *Red Bull do Brasil LTDA*, em Santa Catarina (SC), em que o ICMS-ST foi recolhido na entrada e depois utilizado como crédito, conforme prevê o art. 291 do Decreto nº 13.780 de 16 de março de 2012(RICMS/BA):

“Art. 291. Na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria”.

Neste contexto, então, os agentes Fiscais Autuante, constataram que, a filial baiana, I.E nº 110.250.399, CNPJ/MF 07.526.557/0015-05, Contribuinte Autuado, recolheu o ICMS-ST, em alguns meses do ano de 2020, considerando apenas a “*Pauta Fiscal*”, em vez de o que fosse maior entre a Pauta Fiscal e MVA, e isso resultou em valores, recolhidos ao Estado da Bahia, inferiores aos devidos.

Inicialmente, observo que o Auto de Infração, em tela, objeto da presente peça recursal, em análise, fora julgado procedente em parte, por unanimidade dos membros da 1ª JF, cujo resultado pode ser resumido no seguinte trecho extraído do voto condutor da decisão de piso:

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 da encontrar os valores que reflitam os valores mais próximos daqueles efetivamente praticados.

Dessa forma é que, no período fiscalizado, na comercialização interna dos produtos em lide, deveria ter sido aplicada a MVA, uma vez que base de cálculo resultante é superior ao preço de pauta, conforme dispõe o artigo 23, § 6º, I, da Lei nº 7.014/96.

Ressalto que matéria semelhante, foi apreciada no Acórdão CJF 0214-12/19, cuja decisão em segunda instância, decidiu de forma idêntica a da presente lide.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em função da retificação do valor a ser exigido para R\$ 648.663,81, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data Ocorr	Data Vento	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
31/01/2020	09/02/2020	808.172,80	20,00	60,00	161.634,56
29/02/2020	09/03/2020	868.118,40	20,00	60,00	173.623,68
31/03/2020	09/04/2020	4.187,40	20,00	60,00	837,48
31/10/2020	09/11/2020	55.388,70	20,00	60,00	11.077,74
30/11/2020	09/12/2020	126.248,50	20,00	60,00	25.249,70
31/12/2020	09/01/2021	1.381.203,25	20,00	60,00	276.240,65
TOTAL DA INFRAÇÃO					648.663,81

No que pertine ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JF (Acórdão nº 0197-05/23-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 3.267.586,66, para o montante de R\$ 648.663,81, em valores históricos, conforme os registros no quadro acima destacado, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Examinando os autos, é possível notar que a decisão recorrida se encontra adequadamente amparada por informação fiscal elaborada pelos agentes Autuantes, às folhas 57/61, em que relata as incongruências apontadas pelo contribuinte e acolhidas, em parte.

Com o reconhecimento da improcedência de parte do lançamento, o valor histórico da autuação foi recalculado de R\$ 3.267.586,66, para R\$ 648.663,81, conforme novo demonstrativo de fls. 62/68, constante do CD/Mídia original da autuação à fl.15 dos autos.

Neste contexto, vejo que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois está amparado no exame dos autos perpetrado, pelos próprios agentes Autuantes, a partir das incongruências apontadas pelo Contribuinte Autuado, e acolhidas, em parte. Assim, nego provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, **início pelo seguinte destaque extraído da conclusão da peça recursal:** “*Por todo o exposto, requer seja conhecida e provida o presente recurso, com o arquivamento definitivo da autuação, para que seja reconhecida a nulidade do auto de infração impugnado, por vício iliquidez da base de cálculo, e ,no mérito, seja reconhecida a ilegalidade do lançamento ora combatido, cancelando-se integralmente a autuação.*”

Inicialmente, observo que os argumentos trazidos, agora, na peça recursal, são os mesmos trazidos na peça de defesa da inicial dos autos, os quais foram devidamente enfrentados no voto condutor da Primeira Instância, em que peço vênica, deste colegiado, para repeti-los abaixo:

- a. Iliquidez do lançamento por erro de apuração (para algumas operações considerou MVA 1.037%);
b. Nulidade por erro de apuração ao não deduzir a parcela do FECOP no cálculo do ICMS ST devido;
c. E, quanto ao mérito da autuação:

c.1 O artigo 146, inciso III, alínea “a” da Constituição Federal determina que a fixação da base de cálculo é matéria reservada a Lei Complementar, e não é autorizado ao Estado da Bahia alterar por ato infralegal o critério legalmente previsto para apuração do ICMS-ST;

c.2 A ordem estabelecida pela Lei Complementar 87/96 para apuração da base de cálculo do ICMS-ST em operações “subsequentes” é a seguinte: (1) valor da operação fixado por órgão público competente; (2) se não houver este valor: (2.1) o preço sugerido pelo fabricante ou (2.2.a) o valor calculado sobre a margem de valor agregado (MVA); por fim, (2.2.b) o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) no lugar da MVA, isto é, de forma exclusiva e substitutiva.

c.3 Embora seja facultado ao ente tributante a escolha do critério, uma vez realizada a opção pela legislação estadual, esta não pode ser alterada, pois o critério de Pauta é um critério substitutivo (e não alternativo) da MVA – a adoção do Pauta exclui a possibilidade de utilização da MVA.

Portanto, pela leitura dos itens acima, vê-se que, o Recorrente, trata alguns deles como de nulidade outros de mérito, que ao meu sentir, tratam-se de arguição de mérito, que a seguir passo a manifestar no que entendo pertinente.

Sobre a arguição de insubsistência da autuação dado a Fiscalização ter deixado de deduzir a parcela do FECOP (“Fundo Especial de Combate à Pobreza”) das operações autuadas, de pronto trago, aos autos, a reprodução da base de cálculo utilizada pela Fiscalização, na constituição do lançamento fiscal, extraído do demonstrativo de débito remanescente da autuação de fls. 62/68, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 15 dos autos.

Recompondo, de forma resumida, a fórmula de cálculo da apuração do ICMS ST que reteve e recolheu a menos aos cofres do Estado da Bahia, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizado neste Estado, que é o objeto da autuação, vejamos o quadro abaixo:

Nundoc	VlItem	IPI	Desc	Aliq	ICMS	VlICMS-ST-NFe EFD	ICMS-FCP-NFe	MVA	VlBcStAud	VlICMS Calc	ICMS-ST Calc	ICMS-ST a Menor
A	B	C	D	E	F=B+C-D*E	G	H	I	J= B+C-D*I	K=J*E	L=K-F	M=L-G
180456	24993,79	0,00	0,00	20%	4998,76	4023,61	499,87	114%	53486,71	10697,34	5698,58	1674,97
212970	99744,31	0,00	0,00	20%	19948,86	16136,01	1994,88	114%	213452,82	42690,56	22741,70	6605,69

Neste sentido, analisando os 02 (dois) documentos fiscais (NF-180456 e NF-212970) extraídos aleatoriamente do arquivo “IF_ST_REDBULL retido a menor” constante do CD/Mídia de fl. 15 dos autos, inclusive um dos documentos fiscais (NF212970), que se trata do exemplo da peça recursal, vê-se não proceder a arguição do Recorrente de “erro de apuração ao não deduzir a parcela do FECOP no cálculo do ICMS ST devido”.

Os itens de produtos dos 02 (dois) documentos fiscais (NF-180456 e NF-212970), apontados no “Quadro” acima, estão representados nas Figuras abaixo extraídas do SPED, respectivamente:

↑ :: ICMS Normal e ST

Origem da Mercadoria	Tributação do ICMS	Modalidade Definição da BC ICMS
2 - Estrangeira - Adquirida no Mercado Interno	10 - Tributada e com cobrança do ICMS por sub...	NORMAL
		3 - Valor da Operação
Base de Cálculo do ICMS Normal	Alíquota do ICMS Normal	Valor do ICMS Normal
24.993,79	18,0000	4.498,88
Valor da Base de Cálculo do FCP	Percentual do Fundo de Combate à Pobreza (FCP)	Valor do Fundo de Combate à Pobreza (FCP)
24.993,79	2,00	499,88
Base de Cálculo do ICMS ST	Alíquota do ICMS ST	Valor do ICMS ST
47.347,20	18,0000	4.023,61
Valor da Base de Cálculo do FCP retido por Substituição Tributária	Percentual do FCP retido por Substituição Tributária	Valor do FCP retido por Substituição Tributária
47.347,20	2,0000	447,06
Percentual Redução de BC do ICMS ST	Percentual do MVA do ICMS ST	Modalidade Definição da BC ICMS ST
		3 - Lista Neutra (valor)
Valor do ICMS- ST desonerado	Motivo da desoneração do ICMS- ST	

:: ICMS Normal e ST		
Origem da Mercadoria	Tributação do ICMS	Modalidade Definição da BC ICMS
2 - Estrangeira - Adquirida no Mercado Interno	10 - Tributada e com cobrança do ICMS por sub...	NORMAL
		3 - Valor da Operação
Base de Cálculo do ICMS Normal	Alíquota do ICMS Normal	Valor do ICMS Normal
99.744,31	18,0000	17.953,98
Valor da Base de Cálculo do FCP	Percentual do Fundo de Combate à Pobreza (FCP)	Valor do Fundo de Combate à Pobreza (FCP)
99.744,31	2,00	1.994,89
Base de Cálculo do ICMS ST	Alíquota do ICMS ST	Valor do ICMS ST
189.388,80	18,0000	16.136,01
Valor da Base de Cálculo do FCP retido por Substituição Tributária	Percentual do FCP retido por Substituição Tributária	Valor do FCP retido por Substituição Tributária
189.388,80	2,0000	1.792,89
Percentual Redução de BC do ICMS ST	Percentual do MVA do ICMS ST	Modalidade Definição da BC ICMS ST
		3 - Lista Neutra (valor)
Valor do ICMS- ST desonerado	Motivo da desoneração do ICMS- ST	

O valor lançado de ICMS ST que, o Recorrente, reteve e recolheu a menos aos cofres do Estado, para os dois Documentos Fiscais de nºs 180456 e 212970 são os apurados no quadro acima, em total harmonia com o que determina a legislação, ou seja, considerando a parcela do FECOP (“*Fundo Especial de Combate a Pobreza*”) no cálculo do imposto devido, que diz respeito a Coluna “H” do “Quadro” acima destacado “ICMS-FCP-NFe”, diferentemente do arguido pelo Recorrente.

Como se pode observar no “Quadro” acima destacado (Coluna G) – “V_{ICMS ST-Nfe EFD}”, têm-se de registro na EFD do Recorrente o mesmo registro do valor ICMS-ST, destacado no documento fiscal na forma da “Figura da NFe extraídas do SPED”, também, acima destacado. No caso das Notas Fiscais-es nºs 180456 e 212970, em análise, os valores de ICMS-ST são R\$ 4.023,61 e R\$ 16.136,01, respectivamente.

Comparando com o ICMS-ST calculado com base na MVA de 114% (Coluna L), correspondente aos valores de R\$ 5.598,58 e R\$ 22.741,70, em que se considera os valores do ICMS-FCP (Coluna H), pois estes estão compondo o valor do ICMS (Coluna F), calculado à alíquota de 20%, têm-se, então ICMS ST recolhido a menos nos valores de R\$ 1.674,97 (R\$ 5.598,58 - R\$ 4.023,61) e R\$ 6.605,69 (R\$ 22.741,70 – R\$ 16.136,01), respectivamente, são exatamente os valores lançados no demonstrativo de débito remanescente da autuação.

Logo não merece qualquer reparo na decisão de piso, ora em análise, por tal arguição de nulidade, onde a Fiscalização desenvolveu o levantamento fiscal em total respeito a norma de regência, ou seja, considerou a parcela do FECOP no cálculo do valor do ICMS ST devido e recolhido a menos aos cofres do Estado.

Sobre a arguição, na peça de defesa, agora, também, em sede recursal, de violação à LC nº 87/1996 e à Lei Estadual nº 7.014/96, quanto a impossibilidade de se utilizar de sistema híbrido, para impor relação alternativa-cumulativa entre o “Pauta Fiscal” e a “MVA”, observo que a decisão de piso está, também, em total consonância, com a legislação de regência, em relação a apuração da base de cálculo do ICMS ST dos itens de produtos objeto do saldo remanescente da autuação.

Primeiramente destaco os dispositivos legais em que a Fiscalização fundamentou a autuação, isto é, o inciso II, do artigo 8º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, combinado com o artigo 289 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, são as normas de enquadramento da imposição fiscal, ora em lide, que abaixo reproduzo:

Lei 7014/96, Art. 8º, inc. II:

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)

Decreto 13.780/12, Art. 289:

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento. (Grifos acrescidos)

Vê-se, então, que, na impugnação, como também, na peça recursal, não se questiona a fundamentação da autuação, **mas tão somente a base de cálculo utilizada no procedimento fiscal**. Neste contexto, como bem destacado, pelo Relator Julgador da Decisão de Piso, ao qual me alinho na sua totalidade, que as regras de base de cálculo para as operações internas no Estado da Bahia, abarcadas pelo instituto da substituição tributária, estão estabelecidas no artigo 23, da Lei nº 7014/96, mais especificamente o inciso II, combinado com § 6º, deste mesmo artigo, em relação ao objeto do presente PAF, em total harmonia com o regramento indicado na LC 87/96, art. 8º, inc. II, que abaixo reproduzo:

Lei 7014/96, Art. 23, inc. II e § 6º, inc.:

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

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes: (Grifo acrescido)

- 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 acrescido)*

(...)

§ 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”. (Grifos acrescidos)

LC 87/96, art. 8º, inc. II,

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: (Grifo acrescido)

- 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 acrescido)*

Como bem destacado no voto condutor da Decisão de Piso, a mercadoria objeto da exação é bebida energética (*RED BULL*), que consta nos itens 3.12 e 3.13, do Anexo I do RICMS/BA, em que elenca as mercadorias sujeitas à substituição tributária ou antecipação tributária, informando o valor da MVA a ser adotada nas operações de saídas internas, no caso em tela 114%.

A peça recursal, em repetição aos termos da peça impugnatória na primeira instância, centra seu argumento de impugnação, na ilegalidade da aplicação da “MVA”, por entender que a base de cálculo a ser utilizada nas operações de substituição tributária “para frente”, é o preço fixado por meio de pauta fiscal nos termos previstos no artigo 8º, § 6º da LC 87/96 (Lei Kandir).

Não vejo razão nesse argumento da peça recursal. Diferentemente do entendimento do Impugnante, como posto na Decisão de PISO, a lei baiana do ICMS se harmoniza com o texto do art. 8º, inciso II da LC 87/96, acima destacado, ou seja, a aplicação da “MVA”.

Alinho-me, portanto, com a Decisão de Piso, de que a legislação estadual, especialmente o artigo 23, § 6º, inciso I da Lei nº 7.014/96, determina expressamente, **que deve ser utilizada a MVA sempre que o valor resultante seja superior ao preço de pauta**, quando houver pauta fiscal fixando a base de cálculo da tributação, pois, “*sendo a base de cálculo calculada com a Margem de Valor Agregado – MVA menor que o preço de pauta fixado para a mercadoria, o preço de pauta é que constituirá a base de cálculo para a sua tributação*”.

E assim procedeu assertivamente a Fiscalização na constituição do lançamento fiscal, não merecendo qualquer reforma na Decisão de Piso, porquanto a tal arguição.

Sobre a arguição de ilegalidade trazida na peça recursal por interpretação extensiva do § 6º, do Art. 23 da Lei Estadual nº 7.014/96 **para majorar a carga tributária**, em contrariedade ao § 7º do mesmo artigo 23, abaixo destacado, com a única finalidade de majorar a carga tributária. Vejo tratar-se de elocubração sem causa e efeito, quando não há situação prevista, no Regulamento do ICMS da Bahia, de orientação de utilização de preço ao consumidor em substituição da “MVA” ou “Pauta Fiscal”, nas operações objeto da autuação, que é o caso de “bebidas energéticas”, constantes nos itens 3.12 e 3.13, do Anexo I do RICMS/BA.

“(…)§ 7º Em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, nas situações previstas em regulamento, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo.” (Grifo acrescido)

Como posto na Decisão de piso, em relação ao procedimento fiscal visando homologar o cumprimento da obrigação tributária relativa ao produto “BEBIDA ENERGÉTICA - RED BULL”, as autoridades fiscais autuantes apuraram, assertivamente, o ICMS ST da forma prevista na legislação baiana. É o que se vê no demonstrativo suporte às fls. 62 a 68 dos autos, descabendo, portanto, as alegações defensivas de que a apuração do imposto foi realizada de forma incorreta.

Por fim, como destacado no voto condutor da Decisão de Piso, esta mesma matéria, também, não é nova no âmbito deste CONSEF. Foi apreciada no Acórdão CJF nº 0214-12/19. Como também foi tratada no Acórdão JJF nº 0142-01/21-VD, referendado pela instância superior deste CONSEF, com o Acórdão CJF nº 0398-12/21-VD e mais recentemente no Acórdão CJF nº 0231-12/24 VD, de minha relatoria, em decisão unânime, mantendo a decisão de primeiro grau, tratada no Acórdão JJF nº 0060-02/24-VD, relativo ao Auto de Infração nº 206973.0048/23-1, deste mesmo recorrente.

Desta forma, não merece qualquer reforma na Decisão de Piso, onde, os membros da 1ª JJF, por unanimidade, não vendo nada que desabonasse o saldo remanescente da autuação, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento de fls. 62 a 68 dos autos, constante, também, do CD/Mídia de fl. 15, manifestaram pela subsistência parcial da infração imputada, dado as correções efetuadas pelos agente Fiscais Autuantes, em sede de Informação Fiscal, por equívocos cometidos na constituição do lançamento, ulgando procedente em parte o Auto de Infração nº 206973.0050/23-6, em tela.

Relativamente as arguições de violação aos princípios da segurança jurídica e da isonomia, bem como do caráter confiscatório da autuação fiscal, dado os valores irreais praticados pelo estado na composição da base de cálculo deixo de analisar, vez que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, nem tampouco apreciar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme assim preconiza o art. 167, inc. I e III, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Sobre à pretensão de que todas as intimações e notificações relativas ao presente feito sejam realizadas e em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, sob pena de nulidade, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do RPAF/BA, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Diante do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, nem tampouco do Recurso Voluntário, mantendo a decisão recorrida de PROCEDENTE EM PARTE, relativo ao saldo remanescente do Auto de Infração, em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206973.0050/23-6, lavrado contra **AMBEV S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$ 648.663,81**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “e”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS