

A. I. N° - 206973.0022/25-9
AUTUADO - AMBEV S.A.
AUTUANTES - IVANA MARIA MELO BARBOSA MENEZES e CRIZANTO JOSÉ BICALHO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 06/08/2025

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0170-06/25-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Compete ao remetente da mercadoria, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto, 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 prestações subsequentes, a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, de acordo com determinação legal. Em se tratando de operações com bebidas energéticas (GATORADE), o cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, deve ser efetuado dos termos previstos no artigo 23, § 6º, inciso I da Lei nº 7.014/96. O sujeito passivo não colacionou aos autos qualquer elemento de prova quanto a retenção e o recolhimento de qualquer valor a título de substituição tributária nas operações de saídas do produto em tela, se limitando a abordar entendimento quanto a ilegalidade da legislação posta. Não acolhidas as arguições trazidas a título de preliminares, Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrada em 21 de fevereiro de 2025 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 1.950.756,46, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. 007.002.003. Deixou de proceder à 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, para ocorrências nos meses de janeiro a dezembro de 2022.

A autuada, por seus advogados devidamente constituídos nos termos do documento de fls. 56 a 65, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 47 a 54, onde, após resumir a autuação e seus fundamentos, argui que diante do descritivo da infração, das operações autuadas e dos valores exigidos, identifica se tratar de imposição decorrente de suposto recolhimento a menor do ICMS-ST exigido pelo Estado da Bahia em face das operações autuadas adotarem 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.

Aponta 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.

Pontua que por inexistir base legal que legitime a apuração considerada pela fiscalização, seja, ainda, pelo caráter confiscatório e irreal que tal procedimento acarreta, apresenta a defesa

administrativa evidenciando o erro da autuação por afronta ao artigo 155, da Constituição Federal, o artigo 97, CTN, e § 6º do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96, e do próprio artigo 23, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96, tendo em vista os seguintes fundamentos:

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: valor da operação fixado por órgão público competente; se não houver este valor: o preço sugerido pelo fabricante ou o valor calculado sobre a margem de valor agregado (MVA); por fim, o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) no lugar da MVA, isto é, de forma exclusiva e substitutiva.

Fala que 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 e a adoção da pauta exclui a possibilidade de utilização da MVA, e;

Ressalta que o inciso I, do § 6º, do artigo 23 da Lei nº 7014/96, não autoriza a Fiscalização utilizar o maior valor tributário entre os dois regimes de apuração.

Destaca que a autuação ora impugnada padece de vícios insanáveis, especialmente pela inobservância da reserva de lei complementar, prevista nos artigos 146, III, “a” e 155, § 2º, XII, “b” da Constituição Federal, e pela manifesta afronta ao § 6º, do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96. Dispositivos que estabelecem, de forma inequívoca, que a definição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária deve observar, de maneira exclusiva, os critérios taxativamente elencados em lei complementar, vedando, portanto, qualquer inovação normativa por meio de atos infralegais.

No caso concreto, indica que a autoridade fiscal, desconsiderando os limites legais e constitucionais, promoveu lançamento tributário com a cumulação indevida dos critérios de apuração por margem de valor agregado (MVA) e por pauta fiscal, em manifesta tentativa de majorar a base de cálculo do tributo e em flagrante desrespeito ao princípio da legalidade tributária (artigo 150, inciso I da CF/88).

Lembra que a matéria, inclusive, já foi objeto de enfrentamento pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que, por meio de sentença proferida em 18/12/2023, nos autos da Ação Anulatória nº 8168845-69.2022.8.05.0001, assentou o entendimento de que a adoção da pauta fiscal de preços substitui, de modo exclusivo e não cumulativo, o regime de apuração pela MVA, não sendo admissível a adoção concomitante ou alternada dos critérios pelo fisco, sob pena de violação da segurança jurídica e do princípio da estrita legalidade.

No mesmo caminho, lembra ter o artigo 23, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96 (ao reproduzir a LC 87/1996), autorizado a substituição do critério da MVA pelo critério de pauta. Transcreve o mesmo.

Frisa ser o entendimento jurisprudencial firme nesse sentido, conforme se depreende do precedente do Tribunal de Justiça do Estado do Piauí, na Apelação Cível nº 2013.0001.002754-1, DJe 05/03/2018), bem como o Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios e o Tribunal de Justiça de Pernambuco seguiram na mesma linha, vedando a cumulação ou alternância de critérios de base de cálculo em substituição tributária (TJDFT, Apelação Cível nº 20100110855754APC; TJPE, MS nº 0042412-17.2008.8.17.0001), respectivamente.

Assim, considera que a tentativa do Fisco de criar um critério híbrido, combinando, à sua vontade, a aplicação da pauta fiscal com a da margem de valor agregado, desborda dos limites da legislação complementar e configura manifesta inovação normativa por via infralegal, o que é vedado pelo sistema constitucional tributário.

A esse respeito, destaca parecer de Humberto Ávila, copiado.

Vê que a adoção de critério alternativo, cumulativo ou híbrido para a base de cálculo do ICMS-ST configura flagrante ilegalidade, não apenas por afrontar a reserva de lei complementar, mas também por violar o princípio da legalidade estrita e da segurança jurídica, por não ser dado ao ente tributante inovar na definição de critérios de apuração da base de cálculo por meio de atos administrativos ou regulamentares, sob pena de nulidade do lançamento e de afronta à competência privativa da União para edição de lei complementar sobre normas gerais de direito tributário (artigo 146, inciso III, alínea “a” da CF/88).

Logo, diante da inexistência de lei complementar autorizando a aplicação cumulativa de critérios de base de cálculo (pauta fiscal e MVA), reputa impositivo o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, determinando-se o imediato arquivamento do feito administrativo fiscal, com o afastamento da exação indevidamente exigida.

Não obstante todos os argumentos já introduzidos na presente defesa serem suficientes a demonstrar a necessidade de cancelamento da autuação em referência, lhe compete demonstrar a ilegalidade da autuação, conclui.

Lembra que a CRFB/88 estabelece, no que diz respeito ao caso em apreço, dupla reserva de lei complementar: por um lado, o artigo 146, inciso III, alínea “a”, determina que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais concernentes à base de cálculo dos impostos; por outro, o artigo 155, § 2º, inciso XII, alíneas “b” e “i”, expressamente condiciona a utilização sistemática de substituição tributária para fins de cobrança do ICMS à devida regulamentação da matéria por lei complementar.

De modo a disciplinar os critérios para apuração da base de cálculo do ICMS-ST, os quais deverão ser, por óbvio, necessariamente cumpridos tanto pelo contribuinte como pela Fiscalização, a LC nº 87/96 (Lei Kandir) estabeleceu, em seu artigo 8º, a observância à seguinte ordem: primeiro, o valor da operação fixado por órgão público competente; segundo, se não houver este valor, a lei poderá estabelecer como base de cálculo, o preço sugerido pelo fabricante ou o valor calculado sobre a margem de valor agregado (MVA); por fim, o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) no lugar da MVA, isto é, de forma exclusiva e substitutiva.

Cita novamente lição de Humberto Ávila, ao analisar o artigo 8º da LC nº 87/1996, em trecho copiado.

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

Destaca, ainda, que tal determinação não está sujeita à alteração pelos Estados, haja vista a absoluta rigidez da relação dos critérios preconizada pelo artigo 8º da LC 87/1996. Afinal, a sistemática de apuração estabelecida por lei complementar impõe-se como de observância obrigatória a todos os entes tributantes e subordina as ordens jurídicas parciais.

Mostra que, reproduzindo a LC 87/1996 (como não poderia deixar de ser), o artigo 23, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96 autorizou a substituição do critério da MVA pelo critério de Pauta.

Nesse contexto, o Estado da Bahia expressamente adotou como regra geral para as operações autuadas, o critério de pauta fiscal, substituindo o critério da MVA. Nesse sentido foram editadas as Instruções Normativas estabelecendo a pauta fiscal no Estado.

Assim, como se verifica, para as operações em discussão, a pauta fiscal é o critério único e exclusivo de apuração do preço presumido das operações subsequentes no regime de substituição tributária progressiva, conclusão que, vale dizer, decorre também da correta exegese do artigo 8º da LC nº 87/1996 e do artigo 23, § 7º da Lei Estadual nº 7014/96, arremata.

Sintetiza que sempre que houver pauta fiscal, ela deverá ser o critério exclusivo utilizado para fins de cálculo do ICMS-ST devido, sendo incontestável a existência de pauta relativa às operações autuadas, e a teor do que consta do próprio lançamento fiscal.

Entretanto, apesar de toda a sistemática disposta pela CRFB/88, pela Lei Kandir e artigo 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, estribado na inaplicabilidade da pauta fiscal aos casos em que a apuração pelo regime de MVA proporcione um maior valor tributável.

Como visto acima, para a comercialização de bebidas, considerando-se a inexistência de preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou de preço sugerido pelo fabricante para venda, a apuração da base de cálculo do ICMS-ST deveria seguir o critério da MVA ou da pauta fiscal, aplicando necessariamente apenas um deles, o que não foi observado pela autoridade fiscal.

Esclarece que, muito embora a opção pela Pauta ou pela MVA esteja no campo de discricionariedade dos Estados, não há qualquer liberalidade no tocante à ordem ou à relação entre os critérios. Assim, a LC 87/96 não faculta irrestritamente a utilização conjunta da MVA e de Pauta. Ao revés, faculta tão somente a opção por um ou por outro critério, que deverá se dar de forma substitutiva e exclusiva.

Em outras palavras, embora a princípio fosse facultado ao ente tributante a escolha de qual critério desejava se valer para a apuração do imposto devido nas operações subsequentes, a opção pela Pauta se revela irretratável e, realizada, sua observância torna-se obrigatória, sendo vedado ao Fisco promover a alternância ou a concomitância de critérios mediante sua conveniência para maior arrecadação.

Reputa inexistir possibilidade de os critérios estabelecidos serem alterados ou de novos critérios serem criados pelos Estados, seja por meio do Poder Legislativo, seja por meio do Poder Executivo. Aliás, diversos Tribunais pátrios já se manifestaram nesse sentido, como o Tribunal de Justiça do Piauí e o Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios.

Nesses termos, entende não haver qualquer liberalidade outorgada à Administração Pública no que tange à determinação do critério aplicável à determinação da base de cálculo do ICMS-ST, vez que:

- A Constituição outorgou a competência exclusiva à lei complementar para definição da base de cálculo de tributos (artigo 146, III, “a” da CRFB/88), o que é especialmente reforçado no presente caso em função da igual reserva de lei complementar concernente à substituição tributária (artigo 155, § 2º, inciso XII, alíneas “b” e “i” da CRFB/88).
- O artigo 8º da LC 87/1996, por sua vez, estabeleceu uma ordem subsidiária de critérios para apurar a base de cálculo do ICMS-ST, qual seja: primeiro, o valor da operação fixado por órgão público competente; segundo, se não houver este valor, a lei poderá estabelecer como base de cálculo o preço sugerido pelo fabricante ou o valor calculado sobre a margem de valor agregado (MVA); por fim e substitutivamente, Pauta no lugar da MVA.

Portanto, especificamente em relação aos dois últimos critérios, o legislador nacional deu opção ao legislador estadual: acaso inexistentes os dois primeiros critérios e, tal como neste caso, então poder-se-ia escolher utilizar o PMPF ou a MVA.

Em função disso, conforme demonstrado acima, fala que o legislador estadual autorizou a substituição da MVA pela Pauta. E, assim, o Estado, em uso da liberalidade concedida pela LC 87/1996, expressamente adotou a Pauta Fiscal como critério único e exclusivo para a apuração da Base de Cálculo do ICMS-ST para as operações de circulação de bebidas (no caso em julgamento bebidas energéticas).

Nesse esboço, assevera inexistir qualquer margem de liberalidade para a Administração Pública no que diz respeito à determinação do critério de definição da Base de Cálculo do ICMS-ST. E, nesse sentido, pontua que a delegação realizada à Administração Estadual é tão somente para regulamentar a matéria, que, por óbvio, deve se ater fiel e fidedignamente aos limites da Lei

Complementar, inclusive consoante artigo 99 do CTN.

Sustenta não apenas inexistir liberalidade para a Administração Tributária escolher o critério de apuração da Base de Cálculo do ICMS-ST, como também jamais poderia o Estado, por meio de ato infralegal ter criado combinação do critério de Pauta Fiscal com a MVA mediante a apuração pelo maior valor tributário, pois, além do caráter confiscatório, se trata de critério híbrido que inova no ordenamento jurídico, à margem da LC 87/1996 e da Lei nº 7.014/96.

Lembra que, tal como exposto acima, o estado da Bahia já havia fixado a aplicação da Pauta para o mercado do qual a autuada participa. Mas, não apenas: é inegável que a legislação pertinente não prevê a conjugação dos critérios da pauta e da margem de valor agregado. Pelo contrário, ela é expressa ao estabelecer que um substitui o outro. Não é Pauta + MVA, mas Pauta em integral substituição à MVA.

Para que não parem dúvidas, confere a literalidade do artigo 23, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/1996 que, como não poderia deixar de ser, reproduz o artigo 8º, § 6º da LC 87/1996, daí sendo possível constatar que a utilização da MVA para integrar a base de cálculo presumida do ICMS-ST é facultativa, podendo o Fisco optar pela utilização da Pauta. Ocorre que, uma vez feita a opção pelo regime de Pauta, ela exclui automaticamente a utilização da MVA como critério de apuração da base de cálculo do ICMS na operação presumida.

Lembra, ainda, que *“os imperativos constitucionais relativos ao ICMS se impõem como instrumentos de preservação da higidez do pacto federativo”*, de modo que *“o fato de tratar-se de imposto estadual não confere aos Estados membros a prerrogativa de instituir, sponte sua, novas regras para a cobrança do imposto, desconsiderando o altiplano constitucional”*, conforme restou assentado pelo Pretório Excelso na ADI 4.628.

Nesse sentido, indica 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.

Observa ser essa a conclusão à que chega. Humberto Ávila quando da análise do artigo 8º da LC nº 87/1996 diante de mecanismo similar presente na legislação mineira, em trecho reproduzido.

Considerando a rigidez da ordem de critérios determinada pelo artigo 8º da LC nº 87/1996 (reproduzida pelo artigo 23, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96) e tendo em vista a escolha do Estado pelo critério de Pauta em integral substituição ao critério da MVA, torna-se vedado à Administração Pública a utilização de critérios híbridos, sobretudo quando o faz mediante a utilização de um “gatilho” não previsto em lei, arremata.

Diante disso, assevera 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, restando cristalina a ilegalidade do lançamento fiscal, devendo ser cancelada a autuação ora combatida, o que desde logo requer.

Ademais, para além das patentes ilegalidades já explícitas, nos moldes realizados o lançamento fiscal viola, ainda, os princípios da segurança jurídica e da isonomia.

Neste sentido, invoca doutrina de Luciano Ferraz, para quem o pano de fundo da segurança jurídica diz respeito à estabilização das relações sociais subjacentes, necessária à manutenção do próprio Estado Democrático de Direito.

Nesses termos, ressalta a segurança jurídica demandar um mínimo de previsibilidade em todos os momentos de construção da norma jurídica, quais sejam, sua elaboração, sua aplicação e sua adjudicação. De todo modo, a segurança jurídica está sempre atrelada à *“previsibilidade das consequências jurídicas”* de determinado ato/ação, a teor da percepção de Dimitri Dimoulis.

Não obstante, como se não bastasse o artigo 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, 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.

Aduz que o princípio da isonomia, previsto nos artigos 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, garante 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.

Percebe que não se está a alegar a impossibilidade de serem estabelecidas distinções nas bases de cálculo ou nas alíquotas de impostos frente a contribuintes em situações semelhantes. Afirmar, contudo, que só é possível a distinção entre contribuintes em situação de igualdade quando tal distinção for expressamente autorizada ou determinada pela Constituição, o que inexistente para o presente caso de ICMS-ST.

Do exposto até aqui, reputa claro que a fiscalização estadual busca impor um ônus tributário excessivo ao contribuinte mediante a adoção de um modelo híbrido de apuração do ICMS-ST, que combina a Margem de Valor Agregado (MVA) e a Pauta de Preços. Tal prática, como visto, afronta os princípios da legalidade e da reserva de competência de lei complementar para a fixação da base de cálculo do ICMS-ST, nos termos da Constituição Federal.

Não obstante as questões constitucionais e legais que envolvem o regime de apuração do ICMS-ST, a combinação da Pauta de Preços com a MVA impõe um ônus tributário confiscatório e gera distorções significativas no mercado de bebidas, prejudicando a livre concorrência e desrespeitando princípios basilares da tributação justa (artigo 145, § 3º da CF/88), aponta.

Para confirmar tal assertiva, buscou respaldo em laudo técnico elaborado por consultoria especializada na área econômica, que conduziu um estudo sobre as condições de mercado no segmento de produção e comercialização de cervejas e refrigerantes. O laudo produzido pela LCA Consultores demonstra que, no setor de sua atuação e sua prática comercial, a adoção de um regime híbrido de apuração do ICMS-ST, chamado de “gatilho fiscal”, acarreta uma série de efeitos econômicos negativos. Nesse sentido, cita as conclusões do parecer elaborado pela empresa, em trecho reproduzido.

Diante dos impactos negativos identificados no laudo técnico, tem como evidente que a implementação pela fiscalização do regime híbrido de apuração do ICMS-ST, por meio do gatilho fiscal, viola princípios constitucionais como o da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade. Ademais, a aplicação desse modelo no Estado resulta em tributação indevida e excessiva, configurando motivo suficiente para a anulação dos débitos tributários ora questionados.

Em arremate, além das ilegalidades já exaustivamente demonstradas, o lançamento em questão revela-se ainda mais gravoso ao eleger, como base de cálculo do ICMS-ST, valores notoriamente superiores aos efetivamente praticados nas operações mercantis. Trata-se de verdadeira distorção

fiscal, que implica em tributação sobre montante fictício, dissociado da realidade do mercado e dos preços efetivamente cobrados do consumidor final.

Diz que ao optar pela aplicação de um coeficiente de MVA artificialmente elevado, em flagrante indevida alternância com a pauta de preços, a qual, por sua vez, é periodicamente atualizada com base em pesquisas reais de mercado, a fiscalização incorre em dupla afronta à ordem jurídica: ignora o princípio da legalidade, ao adotar critério não previsto na Lei Complementar nº 87/96, e viola o princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º da Constituição Federal, ao exigir tributo sobre valor irreal, resultando em efeito confiscatório vedado pelo artigo 150, IV da CF/88.

Tal conduta, mostra, além de desbordar dos limites legais e constitucionais, desconsidera o entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal, sobretudo no julgamento do Tema 201 da Repercussão Geral (RE 593.849/MG), segundo o qual:

“Tema 201. É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

Indica que no referido precedente, o STF expressamente reconheceu que, na sistemática da substituição tributária “para frente”, é vedada a adoção de base de cálculo presumida que se mostre superior ao valor efetivamente praticado na operação final. Ou seja, a presunção de preço não pode se sobrepor à realidade fática da operação, de modo a onerar o contribuinte por valores que não refletiram a operação real. A finalidade da substituição tributária, portanto, não pode ser deturpada para fins meramente arrecadatórios, sob pena de se transformar em mecanismo de confisco, expressamente vedado pelo ordenamento constitucional, finaliza.

Ressalta, ainda, que a sistemática do ICMS-ST foi criada para facilitar a fiscalização e simplificar a arrecadação, jamais para desvirtuar a tributação, punindo o contribuinte com base em estimativas desconexas da realidade econômica. Neste sentido copia trecho do voto do Ministro Luiz Roberto Barroso, no julgamento do RE 593.849/MG.

Dessa forma, argui que a utilização de um critério híbrido, no qual se tributa sistematicamente pela maior base apurada, ignorando a realidade da operação e do mercado, além de carecer de respaldo legal, resulta em flagrante excesso de exação, transbordando os limites da razoabilidade e da justiça fiscal.

Entende tal prática afrontar, em bloco, preceitos constitucionais basilares, a saber:

- **Princípio da Capacidade Contributiva (artigo 145, § 1º da CF/88):** pois exige tributo desproporcional à efetiva riqueza do contribuinte;
- **Reserva Legal (artigo 150, I da CF/88):** pois a base de cálculo artificialmente majorada não encontra respaldo na lei complementar exigida;
- **Princípio da Isonomia (artigo 150, II da CF/88):** pois cria tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente;
- **Vedação ao Confisco (artigo 150, IV da CF/88):** pois tributa além do razoável, afetando o patrimônio do contribuinte;
- **Praticidade Tributária (artigo 150, § 7º da CF/88):** pois a sistemática de substituição tributária não pode ser desvirtuada para criar obrigações excessivas e desarrazoadas.

Considera restar inequívoco que a modificação da base de cálculo do ICMS-ST, conforme efetuada no lançamento ora impugnado, tem como único objetivo a majoração da carga tributária, sem qualquer respaldo em legislação específica ou na própria realidade econômica das operações. Tal postura, além de desatender ao comando do STF no Tema 201, representa violação direta aos princípios constitucionais acima elencados, tornando o lançamento absolutamente insubsistente.

Portanto, vê como imperativa a anulação do Auto de Infração, com o imediato afastamento da

cobrança baseada em valores irreais e confiscatórios, em respeito à ordem constitucional e ao entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal.

Diante de todo o exposto, requer o recebimento e o regular processamento da presente impugnação, para que sejam analisadas todas as questões de fato e de direito aqui suscitadas; o reconhecimento das ilegalidades e inconstitucionalidades que maculam o procedimento fiscal e o Auto de Infração objeto deste feito, nos termos exaustivamente demonstrados, culminando com o cancelamento integral da autuação e o consequente arquivamento definitivo do presente processo administrativo fiscal.

Pugna, ainda, pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente a prova documental já acostada, sem prejuízo de eventuais provas técnicas que se façam necessárias ao esclarecimento dos fatos e à adequada instrução do processo.

E, por fim, requer, sob pena de nulidade, que todas as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome do advogado indicado, sob pena de nulidade.

Informação Fiscal prestada pelos autuantes (fls. 70 a 73), inicialmente esclarece que a imputação se refere a falta de retenção e consequente recolhimento do ICMS-ST nas vendas do produto “bebida isotônica” GATORADE para contribuintes localizados neste estado, ao passo que a defesa afirma que a infração imputada foi “*recolhimento a menor do ICMS-ST*”.

Em que pese tal incorreção defensiva, ao não tratar da infração atribuída à autuada, afirma que considerará os argumentos apresentados como se dirigidos à falta de retenção (cobrada) e não a retenção a menor (defendida).

Em relação ao argumento de faltar base legal que legitime a apuração considerada pela fiscalização e que a conjugação de dois critérios (Pauta e MVA) utilizado pela fiscalização pretende alterar a apuração do imposto devido e majorar indevidamente a carga tributária pertinente às operações autuadas, citando decisões de Tribunais de outros estados, mas nenhuma decisão do CONSEF, além da arguição de o lançamento ter ampliado a base de cálculo do ICMS-ST, o que torna ilegal o ato por instituir critério híbrido de apuração do imposto, sem respaldo na Lei Complementar ou Lei Estadual, ainda que se refira a esta última, transcrevendo trecho que sublinhará para destacar a exigência de que a base de cálculo resultante não fosse inferior à base de cálculo, e ainda que não tenha apontado equívoco no demonstrativo, garante ter revisado todas as pautas e MVA aplicadas, constatando a correção do cálculo para todos os itens.

Informa que o valor considerado “não retido” é cobrado no Auto de Infração à alíquota de 20%, sendo que o próprio SLCT (Sistema de Lançamento do Crédito Tributário) segrega os valores e quando do ingresso dos recursos nos cofres públicos estaduais a identificação do pagamento de Auto de Infração com o devido código de receita vai indicar a que o valor recolhido se refere.

Lhes parece que quem redigiu a defesa não tem a menor noção de que as informações no SPED Fiscal não significam que não sejam passíveis de correção. No caso do ICMS-ST das bebidas energéticas, se a autuada optou por usar a pauta, as informações no SPED FISCAL refletem tal opção.

Fala ser dever do servidor fiscal verificar se o que foi registrado no SPED coincide com o que a legislação vigente determina. No caso em tela, a legislação baiana impõe que a Base de Cálculo da Substituição Tributária de bebidas energéticas seja o que for maior, PAUTA ou MVA. Foi o que fizeram, o estrito cumprimento do dever legal.

Após inquirir acerca dos critérios de apuração da base de cálculo do ICMS-ST na saída de bebidas isotônicas, se MVA e pauta fiscal, consigna que no Estado da Bahia há pauta fiscal estabelecida para bebidas energéticas e, há também exigência legal de a base de cálculo resultante pelo critério MVA não seja inferior à pauta. Ou seja, vale o que for maior!

Ante da regra expressa no inciso I, do § 6º, do artigo 23 da Lei nº 7.014/96 e utilizando o SIAF - Sistema Integrado de Auditoria Fiscal, sistema oficial de auditoria fiscal do ICMS no Estado da

Bahia por estar em conformidade com a legislação em vigor, garante ter agido rigorosamente conforme a lei. Além disso, o próprio SIAF calcula e compara os valores resultantes da exigência fiscal aplicando MVA e pauta fiscal, apontando o maior, como determina a norma e isso dá toda a segurança na apresentação do demonstrativo.

No caso em tela, considera demonstrado que a aplicação do MVA para o cálculo do ICMS-ST resultava em base de cálculo maior do que se fosse utilizado o valor da pauta fiscal e, portanto, este é o critério que deveria ser, e foi utilizado, conforme demonstrativo (vide fls. 07 a 38) e no demonstrativo em formato *.xlsx (Planilha Excel) anexo ao Sistema de Lançamento de Crédito Tributário – SLCT.

Ressalta que na qualidade de responsável por substituição, a autuada deve cercar-se de todos os cuidados, até mais do que aqueles que normalmente toma quando se trata do ICMS relativo às suas próprias operações e prestações. A responsabilidade por substituição ocorre quando a obrigação tributária já nasce, por determinação legal, diretamente na pessoa do terceiro, que toma o lugar daquele que protagonizou a situação fática e fica excluída a responsabilidade do contribuinte substituído.

Aponta ter a autuada, responsável tributária por determinação legal, tomado o lugar das distribuidoras sendo responsável por calcular, reter e recolher aos cofres públicos estaduais o ICMS-ST, na forma que a lei determina, não havendo razão para alegar benefício ou falta dele, capacidade contributiva ou não, uma vez que se o cálculo tivesse sido feito da forma como determina a lei, utilizado MVA ou pauta fiscal, o que fosse maior, teria calculado, retido e recolhido o valor correto e, então, repassado para o contribuinte substituto os valores devidos.

Indica não ser a autuada, como afirma na defesa, mera responsável pelo recolhimento, e sim, responsável por calcular, reter e recolher o ICMS-ST.

Sustenta ser o sistema informatizado para emissão de documento fiscal de tal forma completo que o fato de os documentos fiscais terem sido emitidos com base na pauta fiscal e não no MVA demonstra erro humano ao não programar o sistema de forma a reconhecer os casos em que a pauta fiscal do produto GATORADE fosse menor e o próprio sistema optaria pelo uso do MVA para o cálculo do ICMS-ST daquele produto.

Mostra que no Demonstrativo constam ambos os cálculos, pela pauta a coluna VLBCIcmsSt e pelo MVA a coluna BcStCalc, o primeiro calculado pela autuada, o segundo calculado pela fiscalização e considerado para o lançamento, uma vez que a base de cálculo apurada pela pauta fiscal foi inferior àquela calculada pelo MVA, tendo obedecido, rigorosamente, o disposto no artigo 23, § 6º, inciso I da Lei nº 7.017/96.

Aventa que toda a celeuma criada pela defesa está no fato de não aceitar o disposto na Lei nº 7.014/96, porém, a atividade de lançamento é plenamente vinculada, não restando margem alguma de discricionariedade ao agente fiscal, que tem o dever de cobrar o tributo que apurar, na forma da lei a que está submetido, sob pena de responsabilidade funcional. Foi o que fez, efetuando o lançamento em conformidade com a referida Lei.

Lembra que ao julgador não cabe deixar de aplicar norma vigente e eficaz, integrante do sistema tributário estadual, razão pela qual devem ser acolhidos os cálculos apresentados no demonstrativo retro mencionado.

Conclui anotando não ter a defesa apresentada apresentado equívocos no demonstrativo, tais como Notas Fiscais indevidamente incluídas, inclusão de outros produtos distintos da “bebida isotônica” GATORADE que tenha a base de cálculo do ICMS-ST calculado de forma diversa, enfim, qualquer outro equívoco passível de exclusão, motivo pelo qual mantém integralmente o lançamento.

Foi feito o encaminhamento ao CONSEF pelo órgão preparador em 22/05/2025, para instrução e julgamento (fl. 75), sendo os autos recebidos no CONSEF em 26/05/2025 (fl. 75-v) e encaminhados a

este relator em 04/06/2025 (fl. 77), tendo sido devidamente instruídos e considerados aptos para julgamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS sobre operações, objeto de impugnação pela empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão de Termo de Início de Fiscalização, lido em 08/01/2025, pelo Domicílio Tributário Eletrônico, de acordo com o documento de fls. 04 e 05.

Os elementos que suportam a acusação se encontram impressos às fls. 07 a 38 dos autos.

Já a ciência da autuação se deu também através do Domicílio Tributário Eletrônico, frente a transmissão de mensagem cientificando da lavratura do Auto de Infração, com os anexos que sustentam a acusação, com ciência expressa em 28/02/2025, conforme documento de fls. 43 e 43-v.

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

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação apresentada.

Inexiste, pois, qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que, conforme visto, seguiu rigorosamente a legislação quando de sua confecção, atentando para os princípios do processo administrativo fiscal, e assegurando o pleno direito à ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.

Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor, não se podendo acolher qualquer arguição em tal sentido.

Passando a apreciar as questões preliminares aventadas na impugnação apresentada, ainda que de forma genérica, e embora o contribuinte firme ser a acusação de recolhimento a menor do ICMS por Substituição Tributária, como se observa à fl. 47-v, partindo de premissa equivocada, talvez a justificar a impugnação, como bem observado na informação fiscal prestada.

Os autuantes, quando do lançamento, constataram o que consideraram como prática de atos pelo contribuinte, em sentido contrário aos da previsão legal, para embasar o Auto de Infração, apontando detalhadamente a conduta do sujeito passivo tida como infracional.

Dito isso, na peça de impugnação, ainda que o sujeito passivo eventualmente aponte falta de motivação, pelos conceitos e posições acima externados, o presente lançamento não traz qualquer fundamentação legal equivocada, nem existem omissões quanto a descrição dos fatos arrolados pela fiscalização e tidos como contrários às normas legais vigentes.

Tal conclusão advém de breve leitura da infração, da descrição dos fatos e do enquadramento legal, além do substrato probante trazido pelos autuantes e acostado aos autos, sob a forma de demonstrativo.

Logo, ainda que a obrigatoriedade da motivação do ato administrativo esteja firmada em

princípio constitucional, se apresentando como essencial ao regime jurídico-administrativo brasileiro, foi devidamente atendida e respeitada na presente autuação, o que leva à rejeição do argumento defensivo posto, vez estarem a infração devidamente comprovada pelo demonstrativo elaborado pelos autuantes.

Esclareço ainda, que mesmo na hipótese de ocorrência de equívocos por parte dos autuantes, se fosse o caso, tal fato não viria a se constituir em vício insanável, sequer traria qualquer incerteza quanto a liquidez do lançamento, que se apresenta bastante claro e nítido, propiciando o pleno e completo exercício do direito de defesa do autuado, e o exercício do contraditório, como ocorrido, oportunizado na instrução do processo, e faz com que o mesmo seja rejeitado, não podendo, inclusive, albergar a argumentação trazida pela empresa.

Em suma: os fatos arrolados no lançamento foram lastreados em operações documentadas realizadas pelo contribuinte, que não se coadunam com o enquadramento legal indicado na autuação, e tidos como fatos geradores do ICMS pelos autuantes.

Por outro lado, a impugnação apresentada, precisa e rica em detalhes e arguições, comprova, com solar clareza, que a infração foi compreendida e entendida, ante a apresentação de elementos em sentido contrário ao posicionamento dos autuantes, e neste momento apreciadas.

Argumento não acolhido, portanto.

Adentrando no mérito, constato que o deslinde da matéria encartada na autuação se prende na arguição de ilegalidade da legislação em relação à base de cálculo, não tendo em momento algum refutado a acusação de falta de retenção e recolhimento do imposto devido pela realização de operações de saídas de “bebidas energéticas” da marca GATORADE, sequer trazido qualquer comprovação de recolhimento do ICMS relativo a tais operações realizadas.

A previsão para a submissão de tais produtos à sistemática de substituição tributária, para o ano de 2022, época dos fatos geradores, se encontra no Anexo 1 ao RICMS/12, itens 3.12.0 (bebidas energéticas em lata), 3.12.1 (bebidas energéticas em embalagem PET) e 3.12.2, (bebidas energéticas em vidro) com a previsão do percentual da MVA a ser adotada nas operações de saídas internas, em todas as hipóteses de 114%.

No caso específico do GATORADE, se trata de bebida apresentada em embalagem PET, conforme se vê na imagem abaixo.



Argumenta a defesa que diversos princípios atinentes ao direito tributário não teriam sido observados, razão pela qual passo a analisá-los neste momento.

Início pelo princípio da isonomia tributária que decorre do *caput* do artigo 5º da Constituição Federal, segundo o qual “*todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza...*”.

A isonomia tributária está estabelecida no artigo 150, inciso II da Constituição Federal:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

Portanto, como se percebe, a diretriz constitucional dirige-se não só ao legislador, vedando que leis adotem tratamentos diferenciados para pessoas que se encontram numa mesma situação, mas também ao aplicador do direito.

Para Paulo de Barros Carvalho (Direito tributário e linguagem e método, p. 278) “*quando a estimativa ‘igualdade’ é empregada no direito tributário, o critério é bem objetivo: dois sujeitos de direito que apresentarem sinais de riqueza expressos no mesmo padrão monetário, haverão de sofrer a tributação em proporções absolutamente iguais*”.

Ao seu turno, Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 158), “*o princípio da isonomia é dirigido ao aplicador da lei, uma vez que de posse de seu poder discricionário não vá, ora sim ora não, aplicar a lei sobre determinada pessoa. Visa coibir o juízo de valor do legislador, fazendo com que a lei atinja todas as pessoas indistintamente*”.

Para a sua aplicação, se utiliza a lógica de igualdade relativa, em que os iguais devem ser tratados igualmente, e os desiguais devem ser tratados desigualmente na medida de sua dessemelhança. No âmbito tributário, a igualdade nem sempre corresponde à isonomia.

E no caso concreto, inexistiu qualquer discricionariedade dos autuantes, ao aplicarem o regramento legal, que seria exatamente o mesmo acaso a empresa autuada fosse microempresa, com apuração do imposto pela conta corrente fiscal.

Pela universalização de tributos e generalidade da tributação, deve ser analisado objetivamente o fato jurídico tributário, o fato gerador, prevalecendo a realidade econômica sobre a forma jurídica, fazendo com que sua compreensão dentro do direito tributário possa ser entendida facilmente, isto é, igualdade ou isonomia, consiste, pois, em proporcionar a todos uma mesma oportunidade, o que foi rigorosamente seguido no caso em comento.

Sendo assim a lei tributária será aplicada a todo indivíduo que nela se enquadrar, inexistindo diferença entre os contribuintes, exatamente como prevê a norma objetiva em relação a autuação, uma vez que todos os contribuintes estão sujeitos exatamente ao mesmo dispositivo legal e a mesma obrigação tributária.

Ainda que aplicável com mais constância na legislação do imposto de renda, e ainda que quanto ao ICMS não se veja tal situação, ante a submissão de todos ao mesmo regramento legal, não tenho como acolher o argumento da defesa.

Isso em função de a possibilidade de existir mais de um critério para a apuração da base de cálculo do ICMS retido a título de substituição tributária, não vir a se constituir em qualquer diferenciação, vez que todos os contribuintes, de pequeno, médio ou grande porte, como é o caso da autuada, estão sujeitos à mesma regra prevista na Lei.

Em relação a arguição de ter sido violado o princípio da capacidade contributiva, tal conceito tem ligação em relação ao posicionamento do relator, idêntico ao anteriormente exposto princípio, uma vez que este diz respeito unicamente à Justiça Tributária, podendo ser resumido como a imposição do pagamento de tributos de acordo com a possibilidade de cada contribuinte.

Ele se encontra previsto no artigo 145, § 1º da Constituição Federal:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

Este princípio leva em consideração, sobretudo, o dever de tratamento diferenciado àqueles que se encontram em situações desiguais, assim como está diretamente ligado ao princípio da isonomia.

Ricardo Alexandre (Direito Tributário. 12 ed. revisada, atualizada e ampliada. Salvador. Ed. JusPodivm, 2018. pág. 151.) o define como *“aplicação aos impostos ‘sempre que possível’ decorre do entendimento de que todos os impostos incidem sobre alguma manifestação de riqueza do contribuinte (auferir renda, ser proprietário, importar, transmitir bens). Manifestada riqueza, aparece a solidariedade social compulsoriamente imposta: o Estado, por lei, obriga o particular a entregar-lhe parte da riqueza, parte esta que será redistribuída para toda a sociedade por meio das atividades estatais. Por conseguinte, considera-se justo que cada pessoa seja solidária na medida de suas possibilidades, visto que quem mais tem renda, quem mais possui, quem mais importa, quem, enfim, mais manifesta riqueza, tem uma possibilidade maior de contribuir com a sociedade sem comprometer sua subsistência (capacidade contributiva).”*

Já Leandro Paulsen (Curso de Direito Tributário Completo. 11ª ed. São Paulo. Saraiva Educação, 2020. pág. 77), firma que *“o princípio da capacidade contributiva também se projeta nas situações extremas, seja de pobreza, seja de riqueza, no sentido de que, nada é exigido daqueles que possuem recursos apenas para sua própria subsistência, enquanto aqueles que têm grande capacidade econômica, a tributação não sirva de pretexto para que seja em patamares confiscatórios, e assim, desestime a geração de riquezas”*.

É um princípio que se aplica em tributos como o imposto de renda, e na esfera estadual o IPVA e o ITCMD.

Em relação ao ICMS, entendo descaber a sua aplicação, uma vez que o imposto não se apresenta como seletivo, nem com alíquotas progressivas, uma vez que qualquer pessoa que adquira um bem, independente de sua condição econômica ou financeira, pagará o mesmo valor do imposto.

O princípio da legalidade tributária vem a ser uma garantia para o contribuinte, que sabe exatamente quais tributos deve pagar e em que circunstâncias deve fazê-lo. É também um limite ao poder de tributar do Estado, que só pode criar tributos por meio de leis aprovadas pelo poder legislativo.

Vem a ser, pois, responsável por controlar a imposição de tributos e se encontra previsto no artigo 5º, inciso II da Constituição Federal, que estabelece que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*.

Igualmente pode ser observado no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, que estabelece que *“é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”*.

Além disso, temos na Constituição outros dispositivos que reforçam o princípio da legalidade tributária, como o artigo 97, que estabelece que somente a lei pode estabelecer a criação de tribunais e a remuneração de seus membros e o artigo 146, que estabelece que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

Além disso, sempre é pertinente lembrar que a legislação tributária não se resume somente às leis em sentido estrito, sendo a distinção entre os princípios de grande importância.

De acordo com o Código Tributário Nacional, artigo 96, a legislação tributária compreende também:

“Art. 96. A expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Tais dispositivos reforçam, pois, a importância do princípio da legalidade tributária na ordem constitucional brasileira.

Como já visto, sua finalidade é estabelecer um limite ao poder de tributar do Estado, garantindo

que a cobrança de tributos só possa ser feita quando houver previsão legal expressa para tanto.

Isso significa que nenhum tributo pode ser exigido sem que haja uma lei que o institua. Além disso, a lei que institui o tributo deve ser clara e precisa, de modo a garantir a segurança jurídica e a previsibilidade das obrigações tributárias.

Assim, a finalidade do princípio da legalidade tributária é assegurar a justiça fiscal e a proteção dos direitos fundamentais do contribuinte, ao mesmo tempo em que permite ao Estado arrecadar os recursos necessários para o cumprimento de suas funções e responsabilidades, sendo, portanto, um elemento fundamental do sistema tributário brasileiro, garantindo que a tributação ocorra de forma justa e previsível, tanto para o Estado quanto para os contribuintes.

Tal princípio, de extrema importância, junto com os demais princípios aplicáveis em Direito Tributário, vem a ser na visão de Paulo de Barros Carvalho (Mesa de debates – Princípio da legalidade e da igualdade. Revista de Direito Tributário. n. 58. São Paulo. Revista dos Tribunais. 1991. p. 219):

“Todos estes princípios existem para realizar um outro princípio, que se apresenta como um sobreprincípio, que seria o princípio da segurança jurídica. Não basta haver legalidade para haver segurança jurídica; não basta haver igualdade para haver segurança jurídica; não basta haver apenas irretroatividade para haver segurança jurídica. É da conjunção, da realização destes princípios que podemos concluir, aqui e ali, se há segurança jurídica nesse sistema”.

E esta segurança jurídica, ainda que o contribuinte discorde, se encontra garantida sim, às empresas que operam com produtos sujeitos à substituição tributária, não somente pela previsão normativa, bem como pela clareza dos critérios a serem utilizados quanto a aplicação da base de cálculo.

Em relação ao argumento de vedação ao confisco, trazido aos autos na impugnação, temos que tal princípio se encontra previsto no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal ao estabelecer que sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado aos Entes Tributantes utilizar tributo com efeito de confisco.

Além disso, o *caput* do artigo 150 da Carta Magna dispõe que o Poder Público deverá respeitar as garantias asseguradas ao contribuinte e dentre outras, o artigo 5º, inciso XXII prevê o direito de propriedade, o qual resguarda o indivíduo de ter seu patrimônio dilapidado sem prévia indenização ou de maneira desproporcional.

No conceito de Regina Helena Costa, vem a ser *“...a absorção total ou substancial da propriedade privada, pelo Poder Público, sem a correspondente indenização. Em nosso ordenamento jurídico, diante da grande proteção conferida ao direito de propriedade, o confisco é, portanto, medida de caráter sancionatório, sendo admitida apenas excepcionalmente”.*

A dificuldade na análise de tal tema, diz respeito exatamente à inexistência de um conceito legal de confisco. Neste ponto, a boa doutrina se posiciona e se baseia na definição de Bilac Pinto (Finanças e Direito - a Crise da Ciência das Finanças - os Limites do Poder Fiscal de Estado - uma Nova Doutrina sobre a Inconstitucionalidade das Leis Fiscais”, Revista Forense vol. 82, p. 547): *“Toda a vez que o exercício do Poder de Tributação perturbar o ritmo da vida econômica, aniquilar ou embaraçar as possibilidades de trabalho honesto e impedir ou desencorajar as iniciativas lícitas e proveitosas, o que ocorrerá será o desvio ou abuso desse Poder, o que haverá será o exercício ilegal do direito de impor tributos, ilegalidade ou abuso, que pode e deve ser obstado pelo Poder Judiciário, toda vez que a ele se recorra”.*

Nos autos, a arguição não foi posta em relação as multas aplicadas, mas quanto ao percentual a ser aplicado ao produto a título de MVA, para a obtenção do montante do imposto a ser recolhido por substituição tributária.

No caso em tela, a MVA é apurada e indicada em função do percentual de ganho que o vendedor final do produto (varejista) lucra sobre o preço de aquisição ao distribuidor, quando da operação com o consumidor que o adquire.

Não é, pois, um valor ou percentual aleatório, como quer fazer crer a defesa, mas sim, fruto de pesquisa econômica. Da mesma forma a pauta fiscal, também segue parâmetros de preços de operações, para a sua estipulação, motivo pelo qual não há que se cogitar em qualquer forma de confisco no caso.

Segundo o entendimento do STF, no julgamento da ADI 2010/DF, o Relator Ministro Celso de Melo entendeu que a carga tributária suportada pelo contribuinte brasileiro, deve ser analisada como um todo, para que se possa ter o real sentido se está ou não havendo efeitos confiscatórios.

A propósito, registro ser a autuada, como ela mesmo se rotula em seu endereço eletrônico (<https://ri.ambev.com.br/visao-geral-historico>), empresa brasileira de capital aberto, do grupo Anheuser-Busch InBev, maior cervejaria da América Latina e uma das maiores do mundo, com operações em dezoito países,

Uma empresa brasileira multinacional, pois.

Desta maneira, não vejo caber qualquer argumento no sentido de expropriação do patrimônio da autuada, como posto na defesa apresentada.

Quanto a praticidade tributária alegada pelo sujeito passivo, destaque-se que tal princípio, ainda que com indicação constitucional mencionada pelo contribuinte autuado (artigo 150, § 7º da Constituição Federal), em verdade, não tem qualquer previsão expressa na legislação tributária,

Visa fornecer à Administração Pública instrumentos para diminuir as dificuldades da sujeição ativa do tributo, sendo corolário do Princípio da eficiência insculpido no artigo 37, *caput*, da Constituição Federal.

Em tal princípio da praticidade tributária se vislumbra eficiência e celeridade na imposição tributária, bem como mecanismos contra a evasão, ao serem adotadas técnicas simplificadoras de arrecadação, com fatos imponíveis presumidos, e, conseqüentemente, bases de cálculo presumidas.

Tem, pois, por finalidade tornar o direito exequível, isto é, aproximar a norma jurídica da realidade que pretende regular. Em termos de tributação, se manifesta em técnicas de fiscalização e arrecadação que, amparadas especialmente em presunções, tornam possível a tributação em massa, de modo célere e menos oneroso. De nada adiantaria instituir-se um tributo por uma lei cuja obediência por parte do contribuinte, e cuja fiscalização por parte da Fazenda, se fosse impraticável no mundo real.

Em relação especificamente à Substituição Tributária, espécie de responsabilidade, o atua de modo a indicar, dentro da cadeia produtiva, um responsável, portanto, diferente do contribuinte praticante do fato gerador, para arcar com o pagamento do tributo.

Na modalidade da Substituição Tributária para frente, caso dos autos, a legislação aponta um indivíduo para arcar com os custos da prestação pecuniária, sendo que o Fato Gerador ainda irá ocorrer, portanto, apura-se a base de cálculo do tributo de forma presumida, com o fisco tentando prever qual o preço será praticado na venda futura que será o Fato Gerador.

Aplicando a substituição tributária para frente, o Fisco escolheria, com base neste princípio, ai para recolher o ICMS que irá incidir sobre a venda que será feita pelo varejo ao consumidor final, utilizando, para isso, como base de cálculo um valor que entende venha a ser aquele a ser comercializado na operação futura, que será o Fato Gerador do tributo objeto da substituição.

Em relação à Substituição Tributária, espécie de responsabilidade, o princípio da praticidade atua de modo a indicar, dentro da cadeia produtiva, um responsável, portanto, diferente do contribuinte praticante do fato gerador, para arcar com o pagamento do tributo, reforço.

Na modalidade da Substituição Tributária para frente, a legislação aponta um indivíduo para arcar com os custos da prestação pecuniária, sendo que o Fato Gerador ainda irá ocorrer, portanto, apura-se a base de cálculo do tributo de forma presumida, com o Fisco tentando prever qual o

preço será praticado na venda futura que será o Fato Gerador.

E neste ponto, não reside nenhuma dúvida quanto ao atendimento de tal princípio pelo Fisco no caso presente.

No mais, a tese defensiva se estriba unicamente no argumento relativo a 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 da Lei Complementar nº 87/96.

Com a devida *vênia*, percebo, em contraposição com o entendimento defensivo apresentado, que a lei estadual do ICMS da Bahia guarda a necessária coerência e similitude com o artigo 8º, inciso II da LC 87/96 que dispõe:

“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 legislação estadual, calcada no artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96, determina expressamente, que deve ser utilizada a MVA para o cálculo do imposto devido por substituição tributária, sempre que o valor resultante seja superior ao preço de pauta, quando houver pauta fiscal fixando a base de cálculo da tributação, pois, uma vez calculada a base de cálculo com a utilização da MVA, menor que o preço de pauta fixado para a mercadoria, o preço de pauta é que será utilizado para a formação da base de cálculo para a tributação das bebidas energéticas.

Fato é que a Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo 8º, determina as regras para os entes federados, no exercício de competência tributária definida na Constituição Federal, estipulem a base de cálculo do ICMS a ser cobrado nas operações sujeitas à substituição tributária, especialmente no seu inciso II, acima reproduzido, estabelecendo quanto a formatação da base de cálculo de ICMS para o contribuinte substituto calcular, reter e recolher o imposto devido pelos contribuintes substituídos e relativo às operações subsequentes realizadas com as mercadorias.

Conforme já observado anteriormente, e na própria informação fiscal prestada, inexistiu qualquer questionamento defensivo contrário ao instituto da substituição tributária, restringindo-se a argumentação defensiva aos critérios para apuração da base de cálculo utilizada pelos autuantes no lançamento tributário efetuado.

Como visto e relatado, ante a regra legal contida na Lei Complementar nº 87/96, as determinações quanto a base de cálculo para as operações internas no estado da Bahia, estão estabelecidas na Lei nº 7.014/96 que estabeleceu o regramento quanto ao ICMS no estado, em seu artigo 23, inciso II, não havendo a mínima sombra de ilegalidade no procedimento da fiscalização realizado, consoante apontado na impugnação.

Vez que, ainda que a defesa apresentada sustente que, no diz respeito à referência do Impugnante entendendo que a Lei Complementar nº 87/96 também estabelece a possibilidade de utilização do preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador em seu artigo 8º, § 3º, tal referência foi recepcionada na Bahia no artigo 23, § 3º da Lei nº 7.014/96:

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

(...)

§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador”.

Na aludida norma regulamentar, no artigo 289, § 10º do RICMS/12 lista aquelas mercadorias cuja base de cálculo deverá ser apurada mediante a utilização do preço final ao consumidor:

“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.

(...)

§ 10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador:

I - automóveis;

II - cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados;

III – medicamentos, desde que divulgado pelos fabricantes em revistas especializadas de grande circulação, que tenham sido editadas nos termos definidos em resolução da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (Conv. ICMS 234/2017);

V - motos;

V - sorvetes e picolés”.

Se percebe que tal relação ali elencada não é exemplificativa, mas exaustiva, estando ausente da mesma o produto “bebida energética” objeto da autuação.

Assim quando do cálculo da substituição tributária do produto “GATORADE”, para fins de retenção e recolhimento do ICMS-ST deveria ter ocorrido com utilização da MVA, uma vez ser a base de cálculo resultante superior ao preço de pauta, conforme disposição do já mencionado o artigo 23, § 6º, I da Lei nº 7.014/96.

Com isso se constata que o procedimento fiscal se encontra devidamente lastreado na legislação de regência do tributo, não podendo ser a tese defensiva esposada.

Desta maneira, registro mais uma vez que os autuantes aplicaram no caso presente, a MVA, consoante firmado no artigo 8º, inciso II, alínea “c”, da Lei Complementar 87/96, descabendo toda a arguição defensiva do contribuinte.

Em relação ao Tema Repetitivo 201 do STF, invocado a seu favor pelo contribuinte, não o posso acolher, uma vez que diz respeito a Recurso Extraordinário onde se discutiu, à luz do artigo 150, § 7º da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da restituição da diferença do Imposto sobre o ICMS pago a mais no regime de substituição tributária, quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

Naquela oportunidade, quando do julgamento do RE 593489/MG, foi firmado o seguinte entendimento pela Suprema Corte: *“É devida a restituição da diferença do Imposto sobre circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.*

E justifico pelo fato de que no caso ora apreciado, a acusação é de falta de retenção e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária. E em não havendo qualquer recolhimento, ao menos não veio tal prova aos presentes autos, não há que se falar em recolhimento a maior de imposto.

Ou seja: sem qualquer recolhimento efetuado, não se pode aventar a possibilidade de recolhimento a maior pelo contribuinte.

Da mesma maneira, as decisões judiciais trazidas relativas à tese sustentada pela empresa autuada, além de estarem comprovadas serem definitivas, com trânsito em julgado, não possuem efeito vinculante para o julgamento da matéria.

No caso da decisão apontada como exarada pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, ainda que não contenha maiores detalhes, causa estranheza, ante a conclusão indicada pela defesa, quanto o fato de a aplicação de pauta para apuração de base de cálculo do ICMS ter sido levada aos Tribunais Superiores, o que, inclusive motivou a edição de Súmula pelo STJ a respeito.

Lembro que no âmbito administrativo, a mesma matéria, sobre o mesmo produto, qual seja, “bebida isotônica” GATORADE já foi objeto de apreciação neste órgão, resultando na decisão que motivou o Acórdão CJF Nº 0231-12/24-VD, julgado em 04/06/2024, onde autuado e autuantes são os mesmos do presente lançamento, com a seguinte Ementa:

“EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. A Lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto, 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”.

Do mesmo, destaco o seguinte trecho do voto condutor prolatado pelo ilustre Conselheiro João Vicente Costa Neto:

“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’, peço vênia, para repetir a seguir alguns trechos da decisão de piso.

Vê-se, então da decisão de piso que o representante do autuado impugnou o Auto de Infração, alegando ‘Inexistência de base legal para apuração pretendida pela fiscalização (híbrida, por MVA ou Pauta Fiscal, o que for maior), pois o cálculo pela MVA só deve ser usado na ausência de preço final de venda pelo varejista, já incluído todas as etapas da cadeia produtiva e a Bahia não trata da apuração por MVA no inciso I do § 6º do art. 23 da Lei 7014/96, e que os autuantes interpretaram de modo extensivo o citado dispositivo, contrariando o § 7º do mesmo art. 23, majorando a carga tributária’.

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:

(...)

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 pelos institutos 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. I: 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 conduto da Decisão de Piso, a mercadoria objeto da exação é a bebida energética ('GATORADE'), 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 bebida energética ("GATORADE"), 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 "GATORADE", 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. 10 a 12 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 0214-12/19. E, com o mesmo produto, contra o mesmo sujeito passivo, 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.

Desta forma, não merece qualquer reforma na Decisão de Piso, que, os membros da 2ª JJF, por unanimidade, não vendo nada que desabonasse a autuação, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento de fls. 10 a 11 dos autos, constante do CD/Mídia de fl. 12, manifestou pela subsistência da infração cometida, jugando procedente o Auto de Infração nº 206973.0048/23-1, 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”.

Se percebe, então, não ser a matéria em tela novel na apreciação deste Conselho, de forma que pelos expostos motivos, julgo o presente Auto de Infração como procedente.

Quanto à solicitação da defesa para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seu advogado, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para a pessoa e endereço apontados.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática.

Com tal implementação, as outras formas de contato direto entre a Administração Tributária e os contribuintes perdeu totalmente sentido.

Pelas expostas razões apontadas no curso deste voto, tenho a autuação como PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206973.0022/25-9** lavrado contra **AMBEV S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.950.756,46**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVIERA - JULGADOR