

A. I. Nº - 269133.0301/16-3  
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ CÍCERO DE FARIAS BRAGA  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.12.2016

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JUGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0219-04/16**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO POR CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FARMÁCIA, DROGARIA OU CASA DE PRODUTO NATURAL. A base de cálculo do ICMS/ST – quando de responsabilidade do adquirente – deve ser calculada levando em conta os valores constantes da tabela de preços máximos de venda a consumidor final (PMC) estabelecida pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), que leva em consideração os valores usuais praticados no mercado. Inaplicabilidade da Súmula 166 do STJ, a qual não possui efeito vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar nº 87/1996. Em assim sendo, determina a LC nº 87/96, no seu art. 12, I que a ocorrência do fato gerador do imposto se dá no momento da saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, *ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*, sendo que a base de cálculo do imposto é o “valor da operação” (Art. 13, I). Infração caracterizada. Mantida a penalidade aplicada com base em dispositivo legal em vigor. Incompetência deste órgão julgador administrativo para apreciar questão de constitucionalidade na legislação tributária posta. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência, lavrado em 30/03/2016, formaliza a exigência do ICMS no valor de R\$402.259,20, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96, tendo em vista a seguinte acusação: “Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisições de mercadorias”. Consta, como complemento o que segue: “Conforme Demonstrativo Resumo Mensal do ICMS Recolhido a Menor por Antecipação de Mercadorias Adquiridas por Farmácia. Observações: 1) O Demonstrativo Detalhado por Itens do ICMS Recolhido a Menor por Antecipação de Mercadorias Adquiridas por Farmácia, está anexo em CD, tendo sido entregue cópia ao contribuinte, contendo arquivos em excel do mesmo a da tabela da ABCFARMA, com os PMCs - preços máximos de venda a consumidor sugerido pelo fabricante, e que devem obrigatoriamente, quando existirem, serem utilizados para a obtenção da base de cálculo da antecipação, em conformidade com o § 10º, III do art. 289 do RICMS/2012 - Decreto 13.708/12. 2) Acrescente-se ao Enquadramento deste Auto de Infração a alínea a), Inciso I do § 4º do Art. 8º da Lei 7.014/96, pois, não foi possível a inclusão manual no SEAI - Sistema de Emissão de Auto de Infração. 3) A não incidência do ICMS sobre as operações com preservativos, conforme Art. 264, XXIII RICMS/12 - Dec. 13.780/2012, é condicionada ao abatimento do preço da mercadoria

*valor equivalente ao imposto da mercadoria que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal (Conv.ICMS 116/98), entretanto esta indicação do abatimento não foi realizada, conforme podemos observar nas notas fiscais que estão contidas em CD anexado a este PAF - Processo Administrativo Fiscal”.*

Cientificado do lançamento, o autuado ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 19 a 35, onde, após citar a tempestividade da peça defensiva e efetuar uma síntese dos fatos, adentrou, em seguida, no tópico que trata de “ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no preço máximo de venda a consumidor sugerido pela ABCFARMA nos termos do § 9º, do artigo 8º da Lei Estadual nº 7.014/96 c/c artigo 294 do RICMS/BA, os quais transcreveu.

Nesta linha, afirma não é esta a correta interpretação dos dispositivos legais que fundamentam a exigência fiscal, uma vez que a tabela utilizada pela Fiscalização, divulgada pela ABCFARMA, não é índice oficial, mas mera sugestão de preços máximos, citando que em momento algum, a Legislação, seja esta Federal ou Estadual, outorga competência à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) - veicular a tabela divulgada pela ABCFARMA – para fixar base de cálculo tributária, oportunidade em que cita a Lei nº 10.742/2003, que estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED, transcrevendo os seus artigos 5º e 6º no que interessa ao tema abordado, em especial, a competência da CMED, reafirmando que esse órgão de regulação do mercado não possui competência para fixar a base de cálculo para incidência da tributação sobre os medicamentos.

Em seguida menciona os artigos 6º, 8º e 9º da Lei Complementar nº 87/96, que preveem e regulam o regime de substituição tributária, valendo destacar a necessidade de celebração de acordo específico entre os Estados interessados para a instituição do regime de substituição tributária, que, no caso, é o Convênio ICMS nº 76/1994, em sua Cláusula segunda, transcrita.

Com esses argumentos, pontua que dentre as competências da CMED não se insere a de fixar a base de cálculo do ICMS das operações submetidas ao regime de substituição tributária, acrescentando que tanto a Lei Complementar nº 87/96, como o Convênio ICMS 76/1994, não determinam que a base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária subsequente (ou “para a frente”), incida sobre o preço máximo de venda ao consumidor, mas, sim, sobre o preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante.

Com base nesse raciocínio diz que mostra-se descabida a adoção do PMC sugerido pela CMED como base de cálculo do tributo incidente quando realizada a substituição tributária, porquanto, ao assim atuar, a Fiscalização está praticando pauta fiscal, o que é vedado pelo Tribunais Pátrios, transcrevendo decisões do STJ a este respeito. Frisando ainda que o Superior Tribunal de Justiça não admite a cobrança de ICMS baseada em pauta fiscal, nem mesmo para fins de substituição tributária, conforme resta claramente explicitado no acórdão que transcreveu, mencionando, ainda, a Súmula 431 do Superior Tribunal de Justiça no seguinte sentido: “É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”.

Conclui pontuando que como a CMED não é órgão oficial que detenha competência para fixar parâmetros definidores da base de cálculo do ICMS, deve-se reconhecer a validade da adoção da MVA que praticou, e, por consequência, que seja cancelado o presente Auto de Infração.

No tópico seguinte passa a arguir inobservância da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 34/06, pontuando que caso se entenda pela possibilidade de adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS/ST, deve-se reconhecer a improcedência parcial do lançamento fiscal por erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que não foram observadas as regras previstas no Convênio nº ICMS 34/06 que estabelece redução da base de cálculo em 9,04%, 9,34% e 9,90% nas operações interestaduais realizadas com medicamentos indicados no Art. 1º da Lei nº 10.147/00, afirmando que, como no presente caso o estabelecimento destinatário está

localizado na Bahia, deve-se aplicar o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual, neste caso, é de 7%.

Sustenta que isso não foi observado pela Fiscalização, atestando o erro na quantificação do crédito tributário e respectivos consectários legais, deverá ser reformado em parte o Auto de Infração.

No tópico seguinte da peça defensiva passou a sustentar a não incidência do ICMS nas operações com preservativos por inexistência de condição resolutiva e à luz da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Neste escopo diz que o autuante lavrou o presente Auto de Infração sob a premissa de que a Impugnante não teria indicado o abatimento do preço dos preservativos nos documentos fiscais de remessa entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, destacando que a não incidência do ICMS sobre as operações com preservativos, conforme art. 264, XXIII do RICMS/12 – Dec. 13.7580/2012, é condicionada ao abatimento do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto da mercadoria que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal (Conv. ICMS 116/98), entretanto esta indicação do abatimento não foi realizada, conforme se pode observar nas notas fiscais que estão contidas em CD anexado a este PAF – Processo Administrativo Fiscal.

Nesta linha assevera que inexiste descumprimento de uma pretensa condição resolutiva pela Impugnante para a usufruir da isenção do ICMS sobre as operações realizadas com preservativos, tendo em vista que as mercadorias em questão foram transferidas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, sendo que, a remessa de preservativos de seus estabelecimentos situados no Estado de Minas Gerais para a sua filial de Teixeira de Freitas/BA.

Com isso, diz que a Fiscalização está exigido o recolhimento do ICMS sobre a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, sendo que tais exigências não possuem o menor respaldo jurídico, pois não há que se falar na incidência do ICMS nas transferências de mercadorias da mesma empresa, pois não ocorre a transferência de titularidade dos produtos.

Em seu socorro transcreve jurisprudência oriunda do Superior Tribunal de Justiça, mencionando a Súmula 166 do STJ e o enunciado do REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010.

Com isso conclui que a simples transferência de bens ou de mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo titular, ainda que sediado em outra Unidade Federativa, não se configura como hipótese de incidência do ICMS, sendo constitucional a exigência do imposto de competência estadual em tais casos, mediante aplicação das alíquotas internas ou do diferencial de alíquotas.

Desta maneira, pleiteia pelo cancelamento do presente Auto de Infração em relação à exigência do ICMS sobre as operações de transferência de preservativos entre estabelecimentos da Impugnante, sob pena de violação expressa à Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça e o entendimento consolidado no julgamento do Recurso Especial nº 1.125.133/SP submetido à sistemática de recursos repetitivos disposta no artigo 543-C do Código Processo Civil de 1973.

Passou em seguida a arguir a confiscatoriedade da multa de ofício na ordem de 60% dos valores que considera supostamente devidos, considerando a sua manifesta contrariedade aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco. Cita o Art. 150, inciso IV da CF/88 além de jurisprudência do STF a este respeito, sustentando que, neste sentido, deve ser anulado o lançamento fiscal em relação à aplicação da multa ou, quando menos, ser reduzido o montante da sanção pecuniária para o percentual máximo de 30%, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que transcreveu.

Em conclusão requer:

- seja cancelado o presente Auto de Infração uma vez que o Preço Máximo a Consumidor Final (PMC) não serve de parâmetro para fixação da base de cálculo do ICMS-ST, sob pena de violação à Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça.
- caso seja mantido o lançamento fiscal, requer seja reformulado o crédito tributário, mediante a aplicação do redutor de 9,34%, previsto na alínea “a” do inciso I do §1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 34/2006.
- seja cancelado o Auto de Infração em relação a exigência do ICMS sobre as operações de transferências de preservativos sob pena de violação expressa à Súmula nº 166 do STJ com o entendimento consolidado no julgamento do Recurso Especial nº 1.125.133/SP submetido à sistemática de recursos repetitivos disposta no artigo 543-C do Código Processo Civil de 1973.
- seja reconhecida a ilegalidade e constitucionalidade das multas exigidas pela Fiscalização, em função da afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco em relação à aplicação da penalidade de 60% ou, quando menos, que a multa seja reduzida no percentual máximo de 30%, de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

O supervisor da em Infaz Teixeira de Freitas, prestou a Informação Fiscal tendo em vista que autuante se encontrava afastado, em gozo de licença a prêmio, fls. 41 a 52, onde, após realizar uma síntese da defesa, cita que em relação a infração propriamente, diz que discorda com os argumentos expostos pelo autuado visto que o procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária em vigor na época dos fatos sendo tido utilizado o PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor), sugerido ao público pelos estabelecimentos industriais, nas Tabelas da ABCFARMA, enviados pela GERSU – Gerência de Substituição Tributária da SEFAZ, elemento necessário para obtenção da base de cálculo do ICMS/Substituição Tributária dos produtos farmacêuticos e dos medicamentos, não havendo fundamento para a alegação defensiva sobre a suposta ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no PMC da Tabela ABCFARMA, conforme transcrição das normas legais e regulamentar a seguir transcritas:

Base legal para a autuação, descrita pelo autuante:

*Lei Complementar nº 87/06:*

*“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será: Inciso II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes”:*

*“§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.”*

*- Lei Estadual nº 7.014/96:*

*“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: Inciso 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”.*

*“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é: Inciso II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes”:*

*“§ 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.”*

*- RICMS-Ba - 2012 – Aprovado pelo Decreto 13.780/12):*

*“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 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: Inciso III – medicamentos”.*

- ANEXO 1 DO RICMS Ba. - 2012: MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

32 – *“Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário nas operações com medicamentos a MVA só será utilizada quando não houver preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador”.*

Adentrando a alegação de “*improcedência parcial do lançamento fiscal, por erro na quantificação do crédito tributário, com base no Convênio nº ICMS 34/06 que estabelece redução da base de cálculo, como no presente caso, deve-se aplicar o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual é de 7%*”, sustenta que tal entendimento é equivocado, posto que, quando utilizado o PMC para a obtenção da base de cálculo do ICMS – substituição tributária, a redução mencionada no Convênio ICMS nº 34/09 não deve ser aplicada, uma vez que no valor do PMC, já estão considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, no âmbito da respectiva alíquota e a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos dos artigos 5º das Resoluções CMED nº 02 de 12/03/2012 e de 03/04/2013, (abaixo reproduzido), portanto, para os casos onde existam PMC a única redução da base de cálculo aplicável é a de 10%, conforme art. 268, VIII do RICMS, c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Acrescenta que quando utilizadas as MVA's, em função da inexistência do PMC para o produto, só existe a possibilidade de ser aplicada a redução de 10%, explicitada anteriormente, de acordo com o art. 268, VIII do RICMS, c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94. A redução de 9,34%, que consta no Convênio ICMS 34/06, só poderia ser aplicada na base de cálculo do ICMS das operações próprias interestaduais, e com os produtos da lista negativa contidos no item 1 do § 1º Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94, em conformidade com as alíneas a) e b) do inciso I do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000 (abaixo reproduzidos), não sendo possível aplicar cumulativamente mais esta redução na base de cálculo da substituição tributária, visto que, para obtenção desta (B.C. da S.T.) são utilizadas as MVA's, constantes no item 32 do Anexo 1 do RICMS-BA/12, cujas listas negativas, positivas e neutras, já estão ajustadas para expurgar da base de cálculo do ICMS da substituição tributária as contribuições federais PIS/Pasep e Cofins.

Ressalta que a utilização, neste caso, da redução de 9,34% (Convênio ICMS 34/06), já transcrita na defesa, na base de cálculo do ICMS das operações próprias dos produtos da lista negativa, por parte do contribuinte, acarretaria em aumento do ICMS a recolher da substituição tributária, como consequência direta da operação própria destes mesmos produtos. Cita excertos da Resolução nº 2/2012 da CMED, do Convênio ICMS 76/94 e da Lei nº 10.147/2000 (art. 1º).

Em relação aos argumentos defensivos relacionados as operações de transferências de preservativos de seus estabelecimentos localizados no Estado de Minas Gerais para sua filial na Bahia diz que não concorda com este entendimento visto que o lançamento foi efetuado com base na legislação tributária vigente, a qual transcreveu.

Ao adentrar a questão da multa aplicada ou da sua redução por afronta os princípios constitucionais, diz que não lhe cabe emitir opinião e analisar questões sobre a ilegalidade e constitucionalidade da multa exigida.

Mantém a autuação em sua integralidade.

## VOTO

Discute-se no presente lançamento a metodologia utilizada pelo autuado para efeito de cálculo da antecipação tributária das aquisições na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto

natural, que difere do cálculo levado a efeito pelo autuante que utilizou para tal fim o preço máximo de venda sugerido pela tabela ABCFARMA.

Esta é uma questão que vem sendo enfrentada no âmbito deste Conselho de Fazenda, sendo que já tive a oportunidade de participar do julgamento em outros processos desta mesma natureza e lavrado contra o mesmo contribuinte aqui autuado.

Assim é que, de início pontuo que a exigência fiscal, diferentemente do quanto arguído pelo autuado, não procedeu ao lançamento tomando como base o valor de pauta fiscal e sim, aquele previsto pela legislação tributária em vigor, e está em consonância com o previsto pela Lei Complementar nº 87/96, Art. 8º, § 3º; Lei nº 7.014/96, Arts. 8º e 23, § 3º; RICMS/BA-2012, Art. 289, § 10º, além da norma constante no Anexo 1 do mencionado regulamento, em seu item 32. Com isso apesar de respeitar os argumentos jurídicos apresentados pelo defendant, inclusive com citações de julgamentos oriundos de Tribunais Superiores, não vejo como aceitá-los, pois as decisões mencionadas pela defesa não possuem efeito vinculante.

Dito isto, repito, a questão aqui debatida tem sido enfrentada neste Conselho de Fazenda conforme se verifica, por exemplo, através dos Acórdãos nº JJF Nº 0069-05/16; ACÓRDÃO JJF Nº 0082-06/16; ACÓRDÃO JJF Nº 0175-03/16, onde os autos foram julgados procedentes, razão pela qual me associo ao entendimento externado através dos mencionados acórdãos e peço vênia para reproduzir abaixo o voto proferido pela eminent 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0069-05/16, cujo conteúdo e fundamento ali esposado tomo como base para este voto ora proferido:

*"VOTO*

(...)

*Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o AI registra a acusação fiscal de que o contribuinte, na condição de farmácia, efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação referente à aquisição de mercadorias, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, uma vez que utilizou a Margem de Valor Adicionado (MVA) na apuração da base tributável, quando deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFRAMA).*

*Constato que a instalação do litígio no presente PAF decorre do entendimento do impugnante, contrário ao da fiscalização, pela utilização da MVA em vez do PMC. O autuado afirma, fl. 26, que é descabida a utilização como base de cálculo do ICMS-ST de valores sugeridos ao público pelos estabelecimentos industriais e que se encontram nas Tabelas da ABCFARMA publicadas pela CMED, porquanto, ao assim atuar, a fiscalização está praticando pauta fiscal, o que, segundo sustenta, é vedado pelos Tribunais Pátrios. Com o objetivo de lastrear o entendimento que manifesta o autuado reproduz algumas ementas de jurisprudências.*

*Considero, entretanto, que o entendimento exarado pelo defendant não tem como prosperar. Conforme destacado pelo fiscal autuante, de modo bastante pertinente, o lançamento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação. Tal assertiva encontra sustentação no mandamento insculpido no §3º do art. 23 da Lei 7.014/96 c/c o inciso III do §10 do art. 289 do RICMS/12, transcritos a seguir:*

*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.*

*RICMS BA/2012:*

*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: (grifo nosso)

.....

*III - medicamentos;*

*Além dos dispositivos retro transcritos, a redação relativa aos “produtos farmacêuticos e medicamentos” constante no item 32 do Anexo I do RICMS, vigente à época da autuação, bem como o disposto na cláusula segunda do Conv. ICMS 76/94, também não deixam dúvidas quanto à utilização do PMC na apuração da base tributável, conforme se depreende das transcrições a seguir:*

Anexo I do RICMS/12:

32	<i>Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário nas operações com medicamentos a MVA só será utilizada quando não houver preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador; (grifo nosso)</i>
----	--

Convênio ICMS nº 76/94:

*Cláusula segunda A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. (grifo nosso)*

*Todos esses dispositivos citados deixam claro que a legislação vigente foi prontamente observada e respaldam o procedimento adotado pelo autuante. A legislação posta traz expressamente que para os medicamentos a apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação tributária é feita seguindo o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Esses preços são publicados em tabelas como a da ABCFARMA. A utilização da MVA só é prevista quando inexistir preço máximo de venda a consumidor. Vale salientar que neste órgão julgador administrativo tem prevalecido, de forma reiterada, esse entendimento.*

*Com relação à afirmação do autuado acerca da necessidade de se reconhecer a improcedência parcial do AI em virtude da não observância das regras previstas pelo Convênio ICMS 34/06, entendo que assiste razão ao autuante que se posiciona pelo não acatamento de tal assertiva. O entendimento é justificado com base nas Resoluções expedidas pela CMED, mais especificamente as de nº 02/2012 e 02/2013, que trazem a forma de obtenção do PMC, onde se observa que no cálculo já são considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, bem como a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Assim, quando se utiliza o PMC, a única redução da base de cálculo a ser aplicada, conforme procedeu acertadamente o autuante na determinação do crédito tributário, é a prevista no inciso VIII do art. 268 do RICMS/12 c/c a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, “in verbis”:*

RICMS BA/2012:

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*VIII - das operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 32 do Anexo I deste regulamento, relativamente à base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;*

*Convênio ICMS 76/94*

*§5º A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 10% (dez por cento), não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7% (sete por cento).*

*Quanto à alegação de que a penalidade aplicada, que consubstancia percentual de 60% do valor do imposto, afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco, deve ser registrada a existência de previsão legal da mesma, estabelecida na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, além da falta de competência deste órgão julgador para se manifestar sobre o aspecto constitucional da sanção imposta.*

*Por fim, com relação ao aditivo apresentado pelo autuado, analisei o conteúdo e verifiquei ser impertinente a alegação encaminhada, por inexistir vinculação com a matéria “sub judice”, uma vez que não foi objeto do levantamento fiscal o produto leite pasteurizado, tido como isento.*

*Isto posto, considero que o autuado não foi capaz de elidir a acusação fiscal e entendo que o demonstrativo de débito da infração foi feito com base na legislação pertinente relativa a formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.*

Com base no exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE.

De maneira que, conforme acima exposto, a autuação está respaldada em norma legal, não encontrando amparo, como já dito, o argumento defensivo de que o cálculo foi feito com base em pauta fiscal e que, nesse sentido, houve inobservância da redução da base de cálculo prevista pelo Convênio ICMS nº 34/96, visto que, conforme bem ressaltado pelo autuante, a Resolução nº 2 de 12/03/2014 da CMED, dispõe sobre a forma de definição do preço do fabricante e do preço máximo ao consumidor, o qual é obtido por meio da divisão do preço do fabricante pelos fatores indicados em seu Art. 5º, observadas as cargas tributárias do ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e ICMS Listas Positiva, Negativa e Neutra. Portanto, quando utilizado o PMC para obtenção da base de cálculo do ICMS a redução prevista pelo Convênio ICMS 34/06 não deve ser aplicada, pois no valor do PMC já estão considerados os índices acima mencionados (listas negativa, positiva e neutra).

Quanto aos argumentos defensivos acerca das operações de transferências do produto preservativo, este advoga no sentido de que à luz da Súmula 166 do STJ, a simples transferência de bens ou mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo titular, ainda que situado em outra Unidade Federativa, não se configura hipótese de incidência de ICMS.

A este respeito observo, de imediato, que a citada Súmula não é vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar nº 87/1996, a chamada Lei Kandir. Em assim sendo, determina a LC nº 87, no seu art. 12, I que a ocorrência do fato gerador do imposto se dá no momento da saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, *ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*, sendo que a base de cálculo do imposto é o “valor da operação” (Art. 13, I).

Neste linha de entendimento, é oportuno aqui destacar que já me posicionei acerca desta questão no voto que proferi através do Acórdão nº 0204-04/15, razão pela qual o transcrevo abaixo para manter o mesmo entendimento em relação ao presente Auto de Infração:

(...)

*Ingressando nas razões de mérito (...) os argumentos do autuado centram-se, praticamente, na tese de não ocorrência da incidência tributária nas operações de transferências entre estabelecimentos filiais do mesmo titular, citando a seu favor a Súmula 166 do STJ.*

*Analisando os argumentos defensivos, destaco inicialmente que é jurídica a circulação de mercadorias nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade.*

*Assim é que, de início destaco que a Súmula 166 do STJ não é vinculante e foi publicada antes da Lei Complementar 87/1996, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do imposto em comento.*

*A referida LC é chamada de Lei Nacional do ICMS e dispõe sobre hipóteses de incidência, não incidência, contribuintes, substituição tributária, local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, base de cálculo e compensação, entre outras situações de naturezas mais específicas.*

*O Diploma Legal Complementar trata no seu art. 13, § 4º, sobre critérios de determinação da base para o cálculo dos créditos nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que não se pode concluir que tais operações estejam fora do campo de incidência do ICMS.*

*No mesmo sentido aponta a segunda parte do inciso I do art. 12 da referida LC, ao informar que ocorre o fato gerador no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.*

*Isto posto, não vejo como afastar a exigência fiscal em relação as operações de transferências interestaduais de materiais para uso e consumo próprio pelo estabelecimento porque além da legislação tributária em vigor conter previsão expressa neste sentido, a autoridade fiscal tem atividade vinculada e tem o dever de aplicar o quanto previsto pela legislação tributária vigente.*

*Neste aspecto, a Lei Estadual nº 7.014/96 em seu Art. 2º, inciso IV, estabelece:*

*Art. 2º. O ICMS incide sobre:*

*[...]*

*IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes; (grifo não original).*

Já o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

*I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;*

*II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;*

*Por sua vez, os autuantes se basearam o Art. 4º, incisos I e XV da mesma Lei, que estabelecem:*

*Art.. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

[...]

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; (grifo não original).*

*De maneira que, à luz do quanto acima exposto, cabe à autoridade julgadora e, também, ao agente fiscalizador, cumprirem o quanto está exposto pela legislação tributária deste Estado que prevê a cobrança do imposto a título de diferença de alíquota nas situações aqui debatidas.*

*E este entendimento tem sido sustentado pela Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, a exemplo do Parecer Jurídico nº 2014224287-0, proferido nos autos do Processo nº 20694000001134, pelo i.procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, cujo excertos transcrevo a seguir:*

*"A irresignação tracejada na presente súplica recursal (...) cinge-se, em suma, aos seguintes argumentos: a) de que não há fato gerador do ICMS por se tratar de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da autuada, não havendo circulação econômica; b) de que não se pode cobrar diferencial de alíquota nas transferências de bens de uso e consumo entre mesmos estabelecimentos da recorrente.*

(...)

*Pois bem, estribado nas razões lançadas pelo recorrente, faz-se necessário trazer a baila o matiz constitucional do ICMS, a fim de melhor apreendermos seu alcance eficacial, observe.*

*Preconiza o art 155, II, da CF/88:*

*"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*II - Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação..."*

*A leitura da norma constitucional, mesmo que de forma breve, conduz inequivocamente a ilação de que o constituinte definiu o ICMS como um imposto incidente sobre operações "relativas" à circulação de mercadorias ou prestação de serviços. e não, como quer inferir o recorrente, um tributo sobre operações de venda de mercadorias.*

*Neste timbre constitucional, concedeu-se à Lei Complementar definir o perfil do imposto, definindo seus elementos fundamentais, dentro, é claro, dos lindes demarcados pelo legislador constitucional.*

*Assim, ancorado no permissivo constitucional, o legislador complementar como axioma informativo do ICMS o princípio da autonomia dos estabelecimentos, devidamente normatizado no art. 12, da LC nº 87/96:*

*Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*Aliás, quadra sublimar, tal posicionamento normativo já existe no nosso ordenamento jurídico desde o Decreto nº 406/68 e Convênio ICM nº 66/88, veículos legais com força de Lei Complementar, não sendo, assim, nenhuma novidade.*

(...)

Dessa forma, sendo perfeitamente legal, quicá constitucional, que o legislador fixasse como autônomos estabelecimentos de um mesmo contribuinte, afigura-se claro à simplicidade franciscana que as transferências de mercadorias entre eles concretizadas deverão ser objeto de regular tributação, como o foram neste presente lançamento.

Aliás, vale referver que, o ICMS é um imposto que incide sobre operações RELATIVAS à circulação de mercadorias e prestação de serviços, não sendo, desta maneira, um imposto exclusivamente sobre operações de vendas de mercadorias.

Neste sentido, impende afirmar que é irrelevante para efeito (diga-se efeito tributário) de incidência do ICMS, se nas etapas de circulação de mercadorias haja ou não transferência de propriedade, bastando, assim, a circulação tendente a encaminhar o bem para seu consumo final.

(...)

Com efeito, é possível afirmar que a saída de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, não é uma simples movimentação de mercadoria, mas, isto sim, um fato econômico, que possui relevância jurídica tributária.

Contudo, em que pese os fortes argumentos urdidos pela doutrina acerca da questão, o STJ trilhou um caminho no sentido da não tributação no simples deslocamento de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo ente, sendo este entendimento devidamente sedimentado na Súmula 166.

Entretanto, não é este o problema do caso em apreço, aliás, como quis infundir o recorrente, mas, isto sim, transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, cujo deslinde não perpassa sob enfoque dado à questão pelo STJ.

Nesse passo, além das considerações acima alinhavadas sobre a questão de remessa de mercadorias à empresa de um mesmo contribuinte, acresce-se ao caso em análise, a questão das transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, observemos.

No caso das transferências interestaduais, a operação comercial engendradora da circulação econômica irradia reflexos em outro Estado Membro da Federação, tendo em vista que o ciclo econômico ao qual ficará adstrito o bem mercantil se desenrolará parte no território de um Estado, parte no outro, restando prejudicado o Estado remetente da mesma, num autêntico atentado ao princípio federativo.

(...)

Desta forma, ainda que se entenda vinculante o disposto na Súmula 166 do STJ sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (em que pese no meu entender a falta de competência desta Corte para apreciação de questão nitidamente constitucional relativa ao alcance da regra matriz Constitucional do ICMS) mesmo assim, faz-se necessário encerrar a aplicação do comando sumular apenas aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, o que, repita-se, não é o caso dos autos.

Neste caso, forçoso carrear acordão prolatado pelo próprio STJ, precisamente no Recurso Especial nº 242.338/MG, cujo alcance determinativo faz considerações sobre transferências internas e interestaduais, espancando, desta maneira, a argumentação da aplicação da Súmula 166 da própria Corte de Justiça, verbis:

**"ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE. MAS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA. NÃO APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 166/STJ. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.**

... Embora possa parecer caso de incidência do referido enunciado (da Súmula 166), temos que fazer distinção, pois, na hipótese dos autos, o outro estabelecimento do contribuinte, para onde foram transferidas as mercadorias, situa-se em outro Estado-membro.

Dai afasta-se a aplicação da súmula..."

Assim, enlaçando as considerações acima expostas ao caso em apreço, conclui-se restar absolutamente improcedente o pleito do recorrente neste item, cabendo o recolhimento do diferencial de alíquota, por expressa determinação constitucional e, outrossim, por motivos de lógica jurídica como acima alinhavado.

(...)

De maneira que com base na fundamentação supra esposada, deixo de acolher o argumento defensivo relacionado a não incidência do imposto nas transferências interestaduais relativas ao produto preservativo.

Quanto a multa aplicada ela é a prevista pelo Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB e na Lei nº 7.014/96, portanto é a que deve ser utilizada pelo Fisco e pelo órgão julgador, ressaltando, ainda, que não se inclui na competência do CONSEF a apreciação de constitucionalidade na legislação posta, conforme previsto pelo Art. 167, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, razão pela qual a penalidade fica mantida no percentual de 60%.

Em conclusão voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269133.0301/16-3** lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$402.259,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea "d" da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 22 de novembro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR