

**A. I. N°** - 089008.0014/17-4  
**AUTUADO** - IRMÃOS MATTAR E CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - EDMUNDO SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 20/12/2018

### **3ª JUNTA DE JUGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0159-03/18**

**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. Comprovado nos autos que as mercadorias remetidas não foram contempladas por benefícios não autorizados por Convênio ou Protocolo não autorizados, o Autuante refez os cálculos em sede de informação fiscal e o débito foi reduzido. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitado pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração em referência, lavrado em 31/12/2017, exige ICMS no valor de R\$233.530,93, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7014/96, Infração - 07.06.08. Recolhimento a menos do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias, nos meses de março a dezembro de 2015.

Cientificado do lançamento, o Autuado ingressa com Impugnação, fls. 33 a 80, inicialmente, observa a sua tempestividade da impugnação e reproduz o teor da acusação fiscal.

Destaca que compulsando o relatório do Auto de Infração, na visão da fiscalização teria sido recolhido a menos o ICMS devido a título de substituição tributária, ao fundamento de que o tributo foi apurado em desconformidade aos PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor) constantes da Tabela da ABCFARMA, que é adotada pelo Estado da Bahia para fins de estabelecimento da base de cálculo presumida para efeito de ICMS/ST sobre medicamentos.

Salienta que o lançamento tributário possui como pressuposto o recolhimento a menos o ICMS/ST, mediante a apuração do tributo em desconformidade com os PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor) adotados pela Administração Fazendária do Estado da Bahia – Tabela da ABCFARMA - Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico, que se trata de entidade privada de comerciantes, no qual o trabalho da fiscalização se resume à tentativa de legitimar a adoção de pauta fiscal como base de cálculo do ICMS/ST.

Sustenta que o Auto de Infração limitou os créditos aproveitados com base no Dec. nº 14.213/2012, que veda os créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo.

Esclarece que a pretensão de exigir diferenças de ICMS/ST não pode prevalecer, uma vez que o PMC utilizado pelo Fisco - Tabela da ABCFARMA viola o princípio da legalidade, do devido

processo legal, do contraditório, da ampla defesa, e das limitações legais e constitucionais ao poder de tributar, tratando-se de procedimento fiscal historicamente censurado pela jurisprudência pátria e que, inclusive, depõe contra expressa disposição de súmula editada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Acrescenta que a limitação dos créditos de ICMS aproveitados nas entradas de mercadorias em operações interestaduais, por supostamente os remetentes das mercadorias terem sido favorecidos por incentivos fiscais concedidos unilateralmente pelos entes federados de origem, não pode prevalecer na espécie.

Explica que os remetentes das mercadorias (filiais mineiras da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. inscritas no CNPJ/MF sob o nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93) não foram favorecidas por incentivos fiscais (crédito presumido), conforme comprovam suas DAPIs e declaração expressa da Superintendência de Fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, fl. 218, não havendo que se falar, portanto, em estorno de créditos.

Revela que a fiscalização procedeu ao estorno proporcional de créditos de ICMS aproveitados em relação às operações interestaduais de entrada de mercadorias em seu estabelecimento comercial, ao argumento de que as operações teriam sido favorecidas por incentivos fiscais concedidos aos remetentes das mercadorias unilateralmente pelos entes federados de origem, no qual fundamenta que o procedimento de glosa de créditos, o Fisco indicou como fundamento legal o Dec. nº 14.213/2012.

Observa que referido Decreto, a pretexto de coibir a chamada “Guerra Fiscal do ICMS”, proíbe o aproveitamento integral de créditos do imposto em relação às mercadorias recebidas em operações interestaduais que tenham sido favorecidas por incentivos fiscais concedidos unilateralmente pelos entes federados de origem, os quais se encontram listados no Anexo Único do Decreto.

Afirma que houve estorno de créditos em relação às mercadorias recebidas de estabelecimento atacadista (admitiu-se apenas 3% ao invés de 7%) e operações com medicamentos genéricos (admitiu-se apenas 4% ao invés de 7%), conforme itens 2.1 e 2.4 do Anexo Único do Dec. nº 14.213/2012, conforme tabela demonstrativa, fl. 39, que alicerçam a glosa de créditos de ICMS na hipótese concreta.

Alega presunção indevida sobre o incentivo fiscal pelos remetentes das mercadorias com a efetiva comprovação da não utilização de tais benefícios. Aduz que o trabalho fiscal realizado partiu da presunção de que os remetentes das mercadorias para a Impugnante teriam sido favorecidos por benefícios fiscais instituídos pela legislação do Estado de Minas Gerais unilateralmente (à míngua de convênio autorizativo). Todavia, não se verifica, qualquer menção da fiscalização baiana de ter apurado, efetivamente, se os remetentes das mercadorias foram favorecidos por benefícios quaisquer mencionados no Dec. 14.213/2012.

Sustenta que a fiscalização olvidou-se de que compete ao fisco a prova dos fatos apontados por ele como decorrentes de realização do fato gerador da obrigação tributária. Cita ensinamentos de Hugo de Brito Machado.

Afirma que o ônus de comprovar a fruição de incentivos fiscais pelos remetentes das mercadorias é do Fisco, no qual tal fruição efetivamente não ocorreu na espécie. Diz que as operações fiscalizadas no AI dizem respeito a remessas interestaduais de mercadorias por centros de distribuição da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. situados no Estado de Minas Gerais (CNPJs de nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93).

Frisa que pela análise das Declarações de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) transmitidas pelas filiais de nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93 à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, no exercício de 2014, é possível verificar que as operações de remessa interestadual de mercadorias foram tributadas sob a alíquota interestadual de 7%, sem que tivessem sido utilizados créditos presumidos quaisquer de ICMS.

Traz a colação tela da DAPI - Declaração de Apuração e Informação do ICMS - Modelo 1, fl. 40, com indicação de que não houve utilização de crédito presumido na apuração do ICMS, sendo que afirma que comprovam a premissa de que teria havido a utilização de incentivos fiscais pelos remetentes das mercadorias é absolutamente falsa.

Defende que ausência de fruição do benefício fiscal sobre as operações com medicamentos genéricos - Incentivo aplicado apenas às operações praticadas por estabelecimento industrial - reproduz o art. 75, inciso XXII, do RICMS/MG - Dec. nº 43.080/2002), chamando atenção para a legislação do Estado de Minas Gerais sobre as operações com medicamentos genéricos.

Salienta que a partir da leitura da norma supracitada, se constata característica essencial do benefício fiscal em questão que afasta, até mesmo no plano das ideias, a possibilidade de ter sido usufruído pelos remetentes das mercadorias que lhe foram endereçadas, qual seja o fato de que o incentivo fiscal em questão é aplicável, única exclusivamente, às operações realizadas por estabelecimento industrial.

Frisa que tal incentivo fiscal não se mostra aplicável às operações fiscalizadas, já que os remetentes das mercadorias (centros de distribuição da pessoa jurídica "Irmãos Mattar & Cia Ltda." em território mineiro) não se dedicam à indústria, mas sim ao atacado de mercadorias, pelo que não lhes é aplicável tal incentivo fiscal, conforme os cartões de CNPJ, de fl.42.

Sustenta que cai por terra a presunção fiscal de que as remessas de mercadorias teriam sido favorecidas pelo benefício fiscal voltado aos estabelecimentos que promovem a industrialização de medicamentos genéricos.

Faz alegação sobre ausência de fruição do benefício fiscal aplicável às operações praticadas por comerciantes atacadistas - reproduz o art. 75, inciso XIV, alínea "a", do RICMS/MG, que dispõe tais operações seriam contempladas por crédito presumido de 4% em operações interestaduais, praticadas por atacadistas mineiros.

Aduz que em exame à norma concessiva de crédito presumido aos estabelecimentos atacadistas, verifica-se que tal benefício fiscal somente se aplica aos contribuintes que sejam signatários de Protocolo firmado com o Estado de Minas Gerais, mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, sendo que as filiais da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. inscritas no CNPJ sob os nºs 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93 não são signatárias do aludido protocolo, não são detentoras do regime especial a que faz alusão à norma e, por tudo isso, não foram agraciadas pelo incentivo fiscal em questão.

Assevera, para que não parem quaisquer dúvidas a respeito, que procedeu à juntada de declaração exarada pelo Diretor de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais de que as referidas filiais não foram beneficiadas pelo favor fiscal em referência no período fiscalizado (Doc. 03).

Resta totalmente desconstituída a presunção fiscal de utilização do benefício fiscal sob análise, o que aponta para a ilegalidade e inconstitucionalidade da glosa de créditos promovida pelo Fisco.

Afirma que ocorrerá violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS - da declaração de inconstitucionalidade do Dec. nº 14.213/2012 pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Transcreve o art. 155, §2º, inciso I, da CF/88 dizendo que vem efetuando o creditamento do ICMS, corretamente destacado nas notas fiscais de entrada das mercadorias.

Arremata frisando que, sendo o princípio da não-cumulatividade do ICMS explícito nos termos de sua auto aplicabilidade, a Carta Magna deixou à margem do legislador infraconstitucional apenas as formalidades a serem cumpridas pelo contribuinte no exercício de seu direito em aproveitar o crédito do imposto.

Declara que o Estado da Bahia limitou o aproveitamento dos créditos de ICMS pela Impugnante com base no Dec. nº 14.213/2012, que dá poderes às autoridades fazendárias para estornarem os créditos aproveitados pelos contribuintes baianos relativos às operações interestaduais em que os

remetentes das mercadorias tiverem sido agraciados por incentivos fiscais concedidos unilateralmente por seus entes federados de origem.

Observa que a SEFAZ/BA, usurpando competência constitucional, impôs limitações ao princípio da não-cumulatividade, impedindo o pleno aproveitamento dos créditos destacados nos documentos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias, provenientes de alguns Estados da Federação. Registra que viola frontalmente o §2º, inciso I, do art. 155 da Carta Magna e também a Lei Complementar nº 87/96, que trata com clareza, da não-cumulatividade afeta ao ICMS.

Aborda ser fácil constatar que os limites ao exercício do princípio da não-cumulatividade estão explícitos na lei complementar reguladora do ICMS, não abarcando as hipóteses e restrições contidas no Decreto Estadual em questão.

Diz ser incabível a alteração das normas complementares por lei ordinária ou norma infralegal, como se dá na espécie, sem que tal implique em violação ao art. 155, §2º, XII, “c”, da Constituição Federal. Disse que ao adquirir a mercadoria que será posta à venda, o comerciante - que pagou o imposto correspondente na aquisição da mercadoria -, com base em fundamento constitucional tem todo o direito de compensar os créditos com os débitos das operações anteriores.

Ressalta que o TJ/BA, ao examinar os casos de estorno de créditos de ICMS com base no Decreto nº 14.213/2012, vem declarando a inconstitucionalidade e ilegalidade da norma. Junta jurisprudências (TJBA. Apelação, Número do Processo: 0549678-21.2014.8.05.0001, Relator(a): Marcia Borges Faria, Quinta Câmara Cível, Publicado em: 20/09/2016).

Defende sobre a revogação do Dec. nº 14.213/2012 pelo art. 3º do Dec. nº 18.219/2018, com novo panorama - edição da LC nº 160/2017 e convênio ICMS 190/2017. Destaca que vez expressamente revogada o Decreto que dava supedâneo ao procedimento engendrado pelo Fisco, é de rigor o cancelamento dos estornos de créditos de ICMS na hipótese presente.

Afirma que não se olvida do fato de que o auto de infração foi lavrado em período anterior à revogação do Dec. nº 14.213/2012. Porém, fato é que a revogação não se deu por acaso, haja vista que foi editada a Lei Complementar Federal nº 160/2017 que, para encerrar com a odiosa “Guerra Fiscal”, previu a possibilidade de convênio interestadual para anistiar os débitos apurados no contexto da Guerra Fiscal, bem como para reinstituir os benefícios fiscais.

Disse que já em 15/12/2017, com base na prerrogativa estabelecida na LC nº 160/2017, foi editado o Convênio ICMS 190/2017 (transcreve cláusula primeira e oitava), do qual é signatário o Estado da Bahia, em que restou acordada a remissão dos créditos tributários apurados sob o pano de fundo da Guerra Fiscal. Pede pelo acolhimento.

Impugna quanto à ausência de diferenças de recolhimento de ICMS/ST - inconstitucionalidade e ilegalidade da utilização da tabela da ABCFARMA. Discorre quanto à regra matriz de incidência do ICMS/ST, pois possui como pano de fundo a apuração de ICMS/ST com base na adoção da Tabela ABCFARMA a título de PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor). Reproduz quanto à apuração da base de cálculo do ICMS/ST, o art. 8º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 87/1996.

Lembra os termos legais da regra matriz de incidência do ICMS/ST, definidos pela LC nº 87/96, à qual compete estabelecer normas gerais em matéria de ICMS, passa-se à exposição das ilegalidades e inconstitucionalidades da autuação.

Apona que ocorrerá a adoção de critério diverso do previsto em lei para apuração do imposto - violação ao princípio da tipicidade tributária - da inobservância à Lei Complementar nº 87/1996 - Exigência de ICMS/ST com base de cálculo não prevista em lei.

Declara que a base de cálculo do ICMS/ST é construída a partir da técnica da presunção ou ficção legislativa no sentido de conferir ao fato gerador presumido do imposto os valores compatíveis com a realidade do negócio jurídico de circulação das mercadorias:

- a) seja a partir da fixação do preço final a consumidor pelo órgão público competente - §2º, do art. 8º, da LC n.º 87/96;
- b) seja a partir do preço final a consumidor adotado pelo estabelecimento industrial - fabricante ou o importador - §3º, do art. 8º, da LC n.º 87/96;

Afirma que se verifica mera tentativa de cobrança de pretensos créditos de ICMS mediante a adoção de critério para base de cálculo diverso do que definem os parágrafos 2º e 3º, do art. 8º, da LC n.º 87/96.

Destaca que por simples consulta aos relatórios fiscais do Auto de Infração, verifica que a apuração dos alegados créditos possui como fundamento não os preços finais a consumidor fixados por órgão público competente, nem tampouco, os preços informados pelo estabelecimento fabricante/importador, e sim, a Tabela de PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico). Diga-se de passagem, trata-se de associação privada de comerciantes, entidade que, por não se revestir de natureza pública, está destituída de competência para estabelecer os PMCs.

Constata que o Auto de Infração parte da adoção da Tabela de PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA, para os fins da arguição de suposto recolhimento a menor de ICMS/ST, deste cenário ressoa inequivocamente a ilegalidade/inconstitucionalidade do procedimento adotado pelo Fisco.

Afirma que os parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC n.º 87/96 são taxativos ao disporem que a base de cálculo do ICMS/ST possui como suporte a tabela fixada pelo órgão público competente ou o preço sugerido pelo fabricante (estabelecimento industrial) ou, ainda, pelo importador, e não pela associação privada de comerciantes, cognominada ABCFARMA, cadastrada no CNPJ sob o nº 53.375.317/0001-79.

Disse que deflui da leitura conjugada do Cartão CNPJ (Doc. 03) e dos parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC n.º 87/96 (reproduz), cujo resgate é curial ao caso, para se ter em mente a ilegalidade dos lançamentos contidos no Auto de Infração, conforme tela de fl. 52.

Assevera que as exigências tributárias vertidas ao Auto de Infração estão eivadas de nulidade insanável pela violação à regra matriz de incidência do ICMS/ST, pois, utilizam base de cálculo não prevista nos parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC n.º 87/96, a saber Tabela de PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA, repita-se mera associação privada de comerciantes, o que caracteriza insanável violação ao princípio da tipicidade tributária, razões bastantes ao cancelamento da autuação – Auto de Infração.

Discorre quanto à exigência de ICMS/ST com utilização de base de cálculo não prevista na legislação estadual – Caráter restritivo da legislação baiana. Afirma inobservância da própria legislação estadual baiana pertinente ao ICMS/ST.

Destaca que a própria legislação baiana, Lei nº 7.014/96, em seu art. 23, inciso II, §3º, estabelece que para fins de ICMS/ST a base de cálculo do tributo será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador, desautorizando-se até mesmo a utilização de tabelas fixadas por órgão público.

Frisa que após revistas todas as normas retro anunciadas que dizem respeito à regra matriz de incidência do ICMS/ST, verificando o Cartão CNPJ (Doc. 03) da ABCFARMA, tem-se que a Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico é entidade de caráter privado, no caso, mera associação de representação dos comerciantes farmacêuticos.

Reitera que não sendo fabricante (estabelecimento industrial), ou importador, como exige o art. 23, inciso II, §3º, da Lei nº 7.014/96, mas mera agremiação de comerciantes, todos os documentos produzidos ou veiculados por referida entidade, a exemplo tabelas de preços máximos de venda ao consumidor, não podem ser utilizados pelo Estado da Bahia como base de cálculo do ICMS/ST, em atenção ao princípio da tipicidade tributária.

Afirma que as cobranças vertidas ao Auto de Infração caracterizam insanável violação ao princípio da tipicidade tributária, razão bastante ao cancelamento das exigências tributárias nele contida, pela violação ao art. 23, inciso II, §3º, da Lei nº 7.014/96.

Alega flagrante inobservância ao princípio da tipicidade tributária. Frisa que a exigibilidade da obrigação tributária decorre de sua própria natureza, que é *ex lege*, não podendo ser alterada pelas partes (Fisco e/ou Contribuinte) pela própria definição legal de tributo, inserta no art. 3º do CTN, haja vista o disposto no art. 150, inciso I, da CF/88, e no art. 97, do CTN, é a única fonte formal das obrigações tributárias, exatamente porque apenas com a ocorrência dos pressupostos fáticos previstos na regra matriz de incidência da norma, os tributos são exigíveis, fenômeno este chamado de subsunção.

Ressalta que tais atributos não se estendem ao Auto de Infração ora combatido, na medida em que tal autuação possui por fundamento a utilização de Preços Máximos de Venda a Consumidor, sintetizados pela ABCFARMA, repete figuras não autorizadas segundo o rol típico de legitimados à indicação da base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária (preço final a consumidor).

Acrescenta que apenas aos órgãos competentes, aos fabricantes (estabelecimento industrial) ou aos importadores se autoriza a fixação/sugestão da base de cálculo do ICMS/ST. Observa ser o que dizem os parágrafos 2º e 3º do art. 8º, da LC nº 87/96. Reitera seu entendimento de que apenas as tabelas de Preços Máximos de Venda a Consumidor, editadas pelos fabricantes ou importadores podem ser utilizadas como base de cálculo do de ICMS/ST no Estado da Bahia à luz do art. 23, inciso II, §3º, da Lei nº 7.014/96.

Aduz que a observância inafastável das cogentes normas em epígrafe, espanca por completo a exigência do ICMS/ST ora combatido, que toma por base a tabela editada pela ABCFARMA que as exigências tributárias vertidas ao Auto de Infração estão eivadas de nulidades insanáveis pela utilização de base de cálculo do ICMS/ST não prevista na LC nº 87/96 e na Lei Estadual nº 7.014/96, portanto, em desacordo às normas de regência do tributo e na contramão do princípio da tipicidade tributária, capitulado no art. 97 do CTN c/c o art. 5º e art. 150 da CF/88.

Registra a impossibilidade de se equiparar, a ABCFARMA, aos órgãos públicos, aos fabricantes de medicamentos (estabelecimento industrial), ou mesmo aos importadores, caem por terra os fundamentos do Auto de Infração e das exigências nele contidas, consequentemente, deve ser reconhecida a nulidade das supostas relações jurídico-tributárias encartadas pelos lançamentos havidos no Auto de Infração, haja vista a inexistência nas normas de regência do tributo de competência que autorize à figura do comerciante farmacêutico / associação comercial criar/veicular Tabelas de Preços Máximos de Venda a Consumidor para os fins do ICMS/ST.

Afirma haver violação ao princípio da separação dos poderes pelo estado baiano, na adoção de base de cálculo do ICMS/ST pelo Dec. nº 6.284/97, não prevista no art. 23, inciso II, §3º, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Ressalta que, além do Auto de Infração violar o próprio art. 23, inciso II, §3º, da Lei nº 7.014/96, que autoriza a cobrança do ICMS/ST com lastro apenas em Tabelas de Preços Máximos de Venda a Consumidor sugeridas/fixadas por fabricante/importador, a autuação aqui combatida fere o princípio da separação dos Poderes, pois busca fundamento de validade em mero regulamento editado pelo Poder Executivo, sendo certo que a competência para tal matéria é exclusiva do Poder Legislativo.

Explica que em autuações desta natureza, a fiscalização estadual invoca o art. 61, inciso I, do RICMS-BA/97, para sustentação das cobranças.

Reafirma que o art. 23, II, § 3º, da Lei 7.014/96, foi ainda mais restritivo do que a própria Lei Kandir, pois, ao estabelecer as bases de cálculo do ICMS/ST, nem sequer tratou da figura do órgão público/autoridade competente mencionado pelos parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da LC nº 87/96, sendo que a opção do legislador estadual foi de autorizar a apuração do ICMS/ST com base apenas

nas tabelas de preços máximos de venda a consumidor sugeridas ou fixadas pelos fabricantes ou importadores, desautorizando-se as tabelas fixadas/sugeridas pelo órgão público/autoridade.

Observa que o trabalho fiscal, por buscar fundamento de validade no art. 61, inciso I, do RICMS-BA/97, para legitimar a adoção da Tabela da ABCFARMA, além de violar o princípio da tipicidade/legalidade tributária, assente nos arts. 97, inciso I, do CTN c/c o art. 150, inciso I, da CF/88, viola o princípio da separação dos poderes.

Afirma que a utilização de tabelas de preços máximos de venda a consumidor fixadas ou sugeridas por autoridade competente não está prevista, nem tampouco, foi autorizada pelo art. 23, inciso II, §3º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, como já visto e revisto. Sustenta que, em momento algum poderia a Administração Fazendária Baiana erigir decreto com disposições não previstas nas normas tributárias posta pelo Legislador Estadual.

Aduz que ao estabelecer base de cálculo do ICMS/ST não autorizada pela Assembleia Legislativa (tabela de preços máximos de venda a consumidor fixadas ou sugeridas apenas por fabricantes ou importadores), o que faz a Administração Fazendária Baiana, como ocorre *in casu*, é negar vigência ao princípio da separação dos poderes, previsto no art. 2º, da CF/1988.

Diz que o simples estabelecimento e a cobrança de ICMS/ST, adotando-se tabelas de preços máximos de venda a consumidor fixadas ou sugeridas por autoridade competente, por meio do art. 61, inciso I, do Dec. nº 6.284/1997 e na contramão do art. 23, inciso II, §3º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, não é suficiente ao atendimento da tipicidade tributária e ao princípio da separação dos poderes.

Explica que a adoção da tabela de preços máximos fixada pela ABCFARMA se escora em norma infralegal, no caso ato administrativo *stricto sensu* (Decreto), invadindo, assim, o campo da reserva absoluta de Lei, incidente especificamente na seara tributária por força de regra constitucional, o que é incompatível com o corolário da legalidade tributária e o princípio da separação dos poderes.

Salienta que a autoridade administrativa baiana não possui o poder de invadir a esfera de atribuições do legislador baiano e estabelecer base de cálculo do ICMS/ST não prevista em lei. Transcreve entendimento do Plenário do Pretório Excelso, Supremo Tribunal Federal, veiculado no Informativo nº. 445, de 16 a 20 de outubro de 2006, que trata da inconstitucionalidade de majoração de tributos por meio de ato regulamentar.

Entende que expedido por ato do Poder Executivo, fixe a utilização de tabela de preço máximo de venda a consumidor sugerida por Autoridade Competente, hipótese não prevista no art. 23, II, § 3º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, verifica-se a partir disso, grave e insanável violação ao princípio da separação dos poderes, bem como ao princípio da legalidade/tipicidade tributária, assente nos art. 97, inciso I, da CF/88 c/c art. 150, inciso I, também da CF/88.

Afirma que deve ser reconhecida a nulidade das exigências fiscais encartadas no trabalho fiscal ora combatido, haja vista que se lastreiam no indigitado art. 61, I, do Dec. nº 6.284/1997, haja vista que tal norma ultrapassou o poder regulamentar e, como tal, incorreu em flagrante inconstitucionalidade.

Assevera que a utilização da pauta fiscal, viola o princípio da tipicidade. Assinala que nada mais é do que uma pauta fiscal, que verdadeiramente desnatura a sistemática da substituição tributária. Cita ensinamento de Roque Antônio Carrazza e reproduz voto discordante do Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, que deu provimento ao recurso interposto pela Impugnante no bojo do Auto de Infração nº 269369.0934/14-8.

Destaca que a autuação estampada no Auto de Infração nº 269369.0934/14-8 foi objeto de Ação Anulatória de Débito Fiscal. Em referido processo, após a interposição de Agravo de Instrumento, foi concedida tutela de urgência para suspender a exigibilidade do crédito tributário, ante a relevância da argumentação relativa à inconstitucionalidade de utilização de pautas fiscais pelo Estado da Bahia. Transcreve Agravo de Instrumento nº 0005166-

42.2016.8.05.0000, relatado pela Exma. Desembargadora Dra. Sílvia Carneiro Santos Zarif, perante a Primeira Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJBA - Agravo de Instrumento n.º 0005166-42.2016.8.05.0000. Relatora Dra. Sílvia Carneiro Santos Zarif. 1.º Câmara Cível. Julgado em 13/05/2016. Publicado em 11/06/2016).

Discorre sobre a violação ao princípio da reserva de Lei Complementar, sendo que inobservou da Súmula n.º 431 do Col. STJ pelo Fisco. Sustenta que a autuação em tela, amparada pelos valores sugeridos pela ABCFARMA, revela procedimento que não é nada mais senão um regime de pauta fiscal, que não pode ser aceito.

Frisa que carece de validade o Auto de Infração, uma vez que a fiscalização, ao utilizar o sistema de pauta fiscal para eleger base de cálculo diversa dos valores médios das operações fixados pelo órgão público ou sugeridos pelo fabricante - estabelecimento industrial, incorre em violação aos princípios da legalidade e da reserva de lei complementar em matéria de instituição de base de cálculo de tributos.

Afirma em consulta aos já multicitados dispositivos (art. 23, II, § 3º, da Lei n.º 7.014/96), não é dado às Administrações Fazendárias Estaduais a possibilidade de utilização de pauta fiscal para fins de alteração da base de cálculo do ICMS/ST (a indigitada tabela ABCFARMA), cabendo tal prerrogativa aos estabelecimentos industriais fabricantes, no caso do Estado da Bahia.

Destaca que o expediente fazendário de utilização da pauta fiscal há muito tem sido condenado pelos Tribunais Superiores, restando consagrado na jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça o verbete de n.º 431 cujo teor reproduz.

Esclarece que, de forma providencial, as ilegalidades/inconstitucionalidades da adoção das pautas fiscais como critério de apuração do ICMS/ST, a partir da disposição expressa do art. 23, inciso II, § 3º, da Lei n.º 7.014/96, não se admite que associação comercial privada liste tabela de preços máximos de venda ao consumidor, para fins de base de cálculo na substituição tributária, atribuições possíveis apenas aos estabelecimentos fabricantes e importadores.

Assevera que ao adotar o sistema de pauta fiscal (tabela de entidade privada) em dissonância à legislação, viola o princípio da reserva legal na medida em que a partir deste postulado, a definição da base de cálculo de impostos é matéria de competência de Lei Complementar. Diz ser o que se depreende do art. 146, inciso III, alínea “a”, da CF/1988.

Observa que à lei complementar cabe o estabelecimento, em caráter de norma geral, a base de cálculo dos impostos discriminados na Constituição, como feito para ICMS/ST, à luz do art. 150, § 7º da CF/1988 c/c os parágrafos 2º e 3º do art. 8º da Lei Complementar n.º 87/96. Cita entendimento do STJ.

Declara ser inaceitável a adoção de base impositiva estranha aos preços máximos de venda ao consumidor, levando-se em consideração preços fictícios e constantes de tabela de associação privada, na contramão dos preços de mercado, revestindo-se as premissas do Auto de Infração de flagrantes ilegalidades/inconstitucionalidades. Como tal, pela violação aos princípios da reserva de lei complementar (art. 146, inciso III, alínea “a” da CF/88) e aos parágrafos 2º e 3º do art. 8º, da Lei Kandir – LC n.º 87/96, merecem ser declaradas insubsistentes as cobranças vertidas no trabalho fiscal.

Afirma que a Administração Fazendária desconsiderou o caráter taxativo do mandamento legal, ampliando indevidamente o conceito de “órgão público competente” para nele fazer incluir associação de caráter privado no rol de legitimados para definir o preço máximo ao consumidor para efeito de ICMS/ST, o que ignora o conceito civilista das associações não públicas e ao mesmo tempo as noções legais e semânticas da *res publica*, pois, à luz do ordenamento jurídico vigente, afigura-se impossível equiparar as associações de direito privado aos órgãos integrantes da administração, se acaso pudesse o Fisco se socorrer de tabela de autoridade pública, o que sequer é possível ante a taxatividade do art. 23, II, 3º da Lei n.º 7.014/96.

Revela que o Código Civil estabelece que as associações privadas (natureza jurídica a que se



afilia a ABCFARMA, cadastrada no CNPJ sob o nº 53.375.317/0001-79 - Doc. 03), diz respeito à agremiação de pessoas reunidas para o desenvolvimento de atividades lícitas, e sem finalidade lucrativa, notadamente a realização/fomento de atividades culturais, sociais, religiosas, recreativas, dentre outras, como prescrevem os arts. 44 e 53 do Código Civil de 2002. Ao seu turno e na contramão das associações de natureza privada, o §2º, do art. 8º, da LC nº 87/96 dotou apenas os órgãos públicos de competência para a fixação dos preços médios de venda a consumidor final, para fins de ICMS/ST, precisamente porque se trata de manifestação exclusiva do poder público na esfera do exercício da competência constitucional tributante, prevista no art. 145, da CF/1988.

Acrescenta que o CTN trata do tema nos artigos 6º em diante, lembrando que a competência para instituição de tributos é faculdade/competência indelegável e passível de ser exercida apenas pelas pessoas jurídicas de direito público, sendo absolutamente vedada a sua delegação para entidades de caráter privado, as quais não se sujeitam às rígidas determinações típicas do regime de direito público.

Salienta que a luz do art. 145, caput c/c o art. 150, I, ambos da CF/1988, do §2º, do art. 8º, da LC nº 87/96, bem como dos arts. 44 e 53, do Código Civil de 2002, não se pode dotar as associações de direito privado a feição e a natureza jurídica dos órgãos públicos. Sobre o tema cita doutrina de José dos Santos Carvalho Filho.

Explica que não tendo sido autorizadas as tabelas de autoridade pública competente pelo art. 23, II, 3º, da Lei 7.014/96, para os fins do ICMS/ST no Estado da Bahia, o Auto de Infração não pode de maneira alguma ignorar esta vedação, nem tampouco, se afastar da impossibilidade jurídica de equiparação entre órgãos públicos e a distinta natureza jurídica de direito privado da ABCFARMA.

Sustenta não poder prevalecer a “engenhosidade” e desvirtuamento de conceitos promovido pela Administração Fazendária Baiana no bojo, para dotar a associação ABCFARMA, repita-se associação de direito privado, das feições próprias dos órgãos públicos, únicos detentores da competência para fixação dos preços máximos de venda a consumidor final para fins de ICMS/ST, competência esta, que também não foi exercida pelo legislador baiano.

Destaca que também foi distorcida, pelo trabalho fiscal, a acepção técnico-jurídica de fabricante e de importador, para fins da sugestão de preços com vistas ao ICMS/ST, sendo que desconsidera também que associações de direito privado (caso da ABCFARMA) não podem ser equiparadas, nem tampouco, se confundem com os conceitos legais de fabricante/importador.

Reproduz disposições conjugadas do Dec. nº 7.212/2010, o denominado Regulamento do RIPI/2010. Disse que por força da impossibilidade de equiparação, a pretensão fiscalização de dotar a ABCFARMA (repita-se, associação de direito privado que se dedica ao comércio de produtos farmacêuticos e para saúde), a natureza jurídica de fabricante beira ao absurdo tratando-se de expediente fiscal que colide com os artigos 4º e 8º, do RIPI/2010, no qual se revela impossível a equiparação da ABCFARMA para os fins de sugestão de bases de cálculo de ICMS/ST à figura do importador prevista também no §3º, do art. 8º, da LC nº 87/96, na medida em que à luz do art. 9º, do RIPI, estabelecimento importador é aquele que realiza o negócio jurídico transnacional de internalização de mercadorias e realiza o desembaraço aduaneiro.

Destaca que a própria ANVISA (Agência Nacional de Vigilância Sanitária), por meio da Nota Técnica nº 001/2009/GGTPS (anexo Doc. 04), lembra que o conceito de importador é definição técnica erigida pela Lei nº 5.991/73, não se afigurando possível a alteração que tais acepções técnico-legais para cobrança de tributo, no caso a equiparação de associação de comerciantes do ramo farmacêuticos (ABCFARMA) ao estabelecimento industrial (fabricante/importador).

Sustenta que à luz §3º, do art. 8º, da LC nº 87/96 c/c as determinações dos artigos 4º, 8º e 9º do RIPI/2010, não se afigura possível, como pretende o Auto de Infração, conferir à ABCFARMA feição jurídica própria de estabelecimento industrial (fabricante) ou de importador para os fins de sugestão de preços médios de venda a consumidor para os fins da eleição da base de cálculo do

ICMS/ST, devendo ser cancelada a autuação.

Alega violação ao princípio da segurança jurídica, consagrado no art. 5º, inciso XXXVI, da CF/1988, de modo a impedir que obrigações tributárias sejam constituídas mediante manipulação ou em desacordo às acepções técnica, semântica e lexical dos conceitos de direito que informam as regras matrizes de incidência, não podem aos seus alvites, insuflar ou alterar os conceitos jurídicos utilizados para definir quaisquer fatos geradores de tributos, tem-se configurada a violação ao art. 110 do CTN c/c o princípio da legalidade, art. 150, inciso I, da CF/1988, que impedem ao Fisco a realização de interpretação econômica do fato tributário em detrimento ao princípio da legalidade. Transcreve Recurso Extraordinário nº 78.291 – SP, relatado pelo Mestre Aliomar Baleeiro, como também nos autos do Recurso Extraordinário nº 390.840/MG, de Relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJ de 15/08/06.

Argui que ao utilizar o sistema de pauta fiscal para eleger base de cálculo diversa dos valores médios das operações fixados pelo órgão público ou sugeridos pelo fabricante – estabelecimento industrial, incorre em violação aos princípios da tipicidade, que culminaram nas exigências identificadas pelo Auto de Infração, sendo devida a declaração de inexistência das cobranças de ICMS/ST nele vertida, nos termos da Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal.

Reitera que o Auto de Infração em tela, ao eleger como base de cálculo do ICMS/ST a tabela de preços máximos da associação comercial ABCFARMA, inobservou regras específicas à apuração do tributo dispostas no Convênio ICMS 76/94, além de apresentarem descompasso com relação aos preços médios praticados na comercialização dos medicamentos, pois as disposições constantes no diploma repetem precisamente o art. 23, inciso II, §3º, da Lei nº 7.014/96, que autoriza a fixação/sugestão da base de cálculo do ICMS/ST apenas ao fabricante (estabelecimento industrial) e ao importador.

Sustenta que se revelam insubsistentes ilegais e inconstitucionais os lançamentos, sendo que devem ser cancelados.

Pede a redução da base de cálculo do imposto apurado prevista no Convênio ICMS 34/06, sendo olvidado tal convênio. Solicita revisão dos lançamentos, pois o aludido convênio estabelece redução da base de cálculo dos itens do setor farmacêutico em 9,04%, 9,34% e 9,90% em operações interestaduais, relativamente às mercadorias citadas pelo art. 1º, da Lei nº 10.147/00.

Refuta a aplicação da multa de 60% e solicita o cancelamento de sua exigência. Destaca que a multa imposta desafia os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade, o que revela oneroso e atenta contra os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade, e como tal devem ser cancelados. Cita ensinamento da Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, para revelar a afronta ao que dispõe o art. 150, inciso IV, da CF/88, assim como já manifestaram as Cortes Superiores de Justiça (ADIN n. 551/RJ. STF. Tribunal Pleno, rel. Min. Ilmar Galvão, v.u., julg. 24/10/2002, pub. DJ 14.02.2003) e o Recurso Extraordinário de nº 882.461 RG/MG relatado pelo Ministro Luiz Fux, por meio do qual a Corte Excelsa *“reconheceu a repercussão geral de disputa relativa à incidência do Imposto Sobre Serviços (ISS) em atividade de industrialização integrante do processo do aço.”*, sendo da ordem de 30%.

Sustenta restar inegável o fato de que a multa imputada representa violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco, sendo, portanto, devido o cancelamento do gravame ou, quando menos, a sua redução.

Protesta pelos meios de prova em direito admitidos, em especial a documental, bem como a pericial, protestando-se por outras, caso necessárias, a serem requeridas no momento processual oportuno, nos termos do art. 123, § 3º c/c o art. 145 do RPAF-BA/99.

Conclui requerendo que seja:

- Determinada a suspensão da exigibilidade das obrigações contidas no Auto de Infração, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, à luz das decisões proferidas pelo STJ e da Súmula nº 431 da mencionada Corte;

- Acolhida a impugnação, determinando-se o imediato cancelamento dos lançamentos consubstanciados no Auto de Infração e de todas as exigências nele contidas, declarando-se a inexistência de diferenças de ICMS/ST na hipótese concreta, ante a inconstitucionalidade e ilegalidade da adoção da tabela da ABCFARMA, e a ilegalidade/inconstitucionalidade dos estornos de créditos de ICMS efetuados com base no Dec. nº 14.213/2012.
- Determinada a reformulação do crédito tributário, para que sejam aplicados os redutores de base de cálculo previstos na Cláusula Primeira do CONVÊNIO ICMS 34/06;
- Cancelada a penalidade imposta, ou pelo menos seja determinada a sua redução, em homenagem aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco;

O Autuante presta informação fiscal, fls. 278 a 299, depois de resumir as alegações da defesa, observa que a defesa apresenta provas que os estabelecimentos situados no Estado de Minas Gerais (CNPJs de nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93), não são beneficiários do regime especial de tributação, conforme declaração do Diretor de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização da SEFAZ-MG, fl. 97, e Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, fls. 98 a 268.

Reconhece assistir razão ao Autuado, em relação a não fruição do benefício fiscal sobre as operações com medicamentos genéricos, uma vez este incentivo é aplicado apenas às operações de saídas de medicamentos genéricos, praticadas por estabelecimento industrial, conforme dispõe o art. 75, inciso XXII, do RICMS/MG.

Acata os argumentos defensivos e informa que refez os demonstrativos que anexa em CD que anexa, fl. 291, com a utilização no cálculo do ICMS recolhido a menos por antecipação tributária dos créditos destacados nas notas fiscais de origem de Minas Gerais (obs: alguns produtos vieram com alíquota destacada de 4% nestas notas fiscais), passando os valores mensais do ICMS recolhido a menor por antecipação tributária a pagar, conforme demonstrativo de fl. 279.

Afirma que se abstém de emitir opinião, pois não lhe cabe manifestação no âmbito administrativo fiscal questões sobre a inconstitucionalidade do Dec. nº 14.213/2012, que dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Sobre a revogação do Dec. nº 14.213/2012 pelo art. 3º, do Dec. nº 18.219/2018 - do novo panorama - edição da LC nº 160/2017 e Convênio ICMS 190/2017, informa que a autuação se deu em conformidade com legislação em vigor na época dos fatos, esclarecendo que o Dec. nº 14.213/2012 só foi revogado em 27/01/2018 pelo Dec. nº 18.219/2018.

Não obstante, a opinião contrária contida sobre ausência de diferenças de recolhimento de ICMS/ST - inconstitucionalidade e ilegalidade da utilização da tabela da ABCFARMA, cujo cerne, diz respeito a utilização das Tabelas da ABCFARMA, porquanto, por se tratar de associação privada de comerciantes, que por este motivo, não se reveste de natureza pública, está destituída de competência para estabelecer os PMCs (Preços Máximos ao Consumidor), além disso no subitem 4.4 o mesmo discorre sobre a impossibilidade utilização de pauta fiscal para apuração do ICMS/ST.

Assinala não concordar com estes argumentos, posto que, o procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária em vigor na época dos fatos, conforme os dispositivos que reproduz, não havendo fundamento para a alegação defensiva sobre a suposta ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base na indevida utilização das tabelas da ABCFARMA.

Em primeiro lugar a ABCFARMA não estabelece os PMCs sugeridos pelo industrial ela simplesmente os publica com base nas informações fornecidas pelos fabricantes e em segundo lugar, como se pode observar, a lei não exige que os PMCs devam ser publicados obrigatoriamente pelo industrial. Reproduz LC 87/96, Lei nº 7.014/96 e Dec. nº 13.780/12 do RICMS-BA/2012.

No que diz respeito à aplicabilidade da redução da base de cálculo do imposto apurado, prevista no Convênio ICMS 34/06, assevera não concordar com tal entendimento, posto que, em primeiro lugar, quando utilizado o PMC para a obtenção da base de cálculo do ICMS - substituição tributária, a redução mencionada no Convênio ICMS 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 do art. 5º da Resolução CMED nº 02, de 12/03/2014 e art. 4º da Resolução CMED nº 04, de 12/03/15, portanto, para os casos onde existam PMC a única redução da base de cálculo aplicável é a de 10%, conforme art. 268, inciso VIII do RICMS-BA/2012 – Dec. nº 13.780/12.

Em segundo lugar, explica que utilizadas as MVAs (Margem de Valor Adicionado), 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, inciso VIII do RICMS-BA/2012 - Dec. nº 13.780/12, c/c §5º, da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Acrescenta que 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, da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94, em conformidade com as alíneas “a” e “b” do inciso I, do art. 1º da Lei nº 10.147/00, não sendo possível aplicar cumulativamente mais esta redução na base de cálculo da substituição tributária (B. C. da S.T.), visto que, para obtenção desta (B. C. da S.T.) são utilizadas as MVAs, constantes no item 32 do Anexo 1 do RICMS-BA/99, 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) 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 redução do crédito do ICMS da operação própria destes mesmos produtos da lista negativa.

No que se refere às remessas de preservativos de seus estabelecimentos no Estado de Minas Gerais para sua filial em Teixeira de Freitas - Bahia, para as quais o Impugnante aduz que nas transferências de mercadorias da mesma empresa não há incidência do ICMS, entretanto, assinala que tem opinião contrária, porquanto o crédito tributário foi constituído de acordo com legislação tributária vigente na época dos fatos, conforme os dispositivos legais de regência.

Assevera inexistirem dúvidas sobre a procedência da cobrança do ICMS, relativa às transferências de mercadorias para revenda dos estabelecimentos do contribuinte em Minas Gerais para sua filial em Teixeira de Freitas - Bahia.

Em relação à multa aplicada de 60%, afirma se abster, pois não lhe cabe analisar questões sobre a pretensão onerosidade da multa exigida e que atentam, segundo o contribuinte, contra os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração em função de todos os argumentos expostos, em relação aos novos valores de ICMS recolhido a menos por antecipação tributária a pagar, resultantes a aceitação dos argumentos defensivos, relativos a limitação de aproveitamento do crédito - itens 2.1 e 2.4 do Anexo Único do Dec. nº 14.213/2, conforme o valor remanescente de R\$230.011,73.

Em nova manifestação, fls. 299 a 308, o Impugnante volta a discorrer os mesmos fatos da peça defensiva já exposta, verificando o acolhimento parcial perante a fiscalização em razão ao Dec. nº 14.213/2016, uma vez que o Autuante aceitou a comprovação de que não foi favorecido pelos incentivos fiscais listados na norma estadual.

Reprisa seus argumentos defensivos em relação à impossibilidade da utilização da tabela ABCFARMA como critério formador da base de cálculo do ICMS/ST nas operações com medicamentos, utilizando PMCs. Reafirma seus argumentos para asseverar que ocorreria a dita

violação do art. 8º da LC 87/96 e da própria legislação estadual. Diz ser ilegal e inconstitucional a adoção da pauta fiscal.

Pede que seja acolhida integralmente sua Impugnação.

## VOTO

Inicialmente, consigno que o presente Auto de Infração, no plano formal, afigura-se em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos nele estão de acordo com o RICMS-BA/12, considerando as disposições contidas na Lei 7.014/96, e está acompanhada das respectivas provas representadas por demonstrativos elaborados pelo Autuante, necessários à sustentação dos fatos arguidos.

Prova inconteste disso é que o sujeito passivo não suscitou qualquer preliminar de nulidade da ação fiscal, tendo exercido o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, abordando todos os aspectos da imputação, e trazendo aos autos elementos que, ao seu entender, elidem a imputação, os quais serão devidamente analisados por ocasião do exame do mérito.

No que concerne ao pedido de perícia verifico também serem desnecessárias, pois constato que todos os elementos necessários à formação de convicção sobre o feito encontram-se delineados nos autos. Portanto, indefiro o pedido com base na alínea “b”, do inciso II, do art. 147 do RPAF-BA/99.

No mérito, a acusação fiscal imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS, substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias.

O Impugnante conduziu suas razões de defesa em dois eixos para refutar a acusação fiscal.

O primeiro, sustentou que não deve prevalecer a limitação imposta no Auto de Infração dos supostos créditos aproveitados com base no Dec. nº 14.213/2012, que veda os créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo.

Explicou que os remetentes das mercadorias (filiais mineiras da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. inscritas no CNPJ/MF sob o nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93) não foram favorecidos por incentivos fiscais (crédito presumido), conforme comprovam suas DAPIs e declaração expressa da Superintendência de Fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, não havendo que se falar, portanto, em estorno de créditos.

O Autuante, ao proceder à informação fiscal, depois de examinar a ponderação e a comprovação acostada aos autos acatou a alegação da defesa, e convencido de que os estabelecimentos remetentes das mercadorias arroladas no levantamento fiscal não foram favorecidos pelos incentivos fiscais, efetuou a correção e ajuste do lançamento elaborando um novo demonstrativo de débito, acostado à fl. 290 e em mídia CD, fl. 291, que reduz o valor da exigência para R\$230.011,73.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o Autuado não contestou os valores apurados no novo demonstrativo de débito.

Em relação a esse tema, depois de examinar elementos que resultaram da intervenção do Autuante em sede de informação, constato que o novo demonstrativo acostado à fl. 290, pelo Autuante, contempla a realidade fática manifesta nos autos, eis que alicerçada na comprovação trazida pela defesa. Assim, acolho o referido demonstrativo com a correspondente redução da exigência fiscal.

O segundo eixo argumentativo gravita em torno da tese defensiva que sustenta ser ilegal a adoção do PMC na apuração da base cálculo do ICMS-ST, e que o correto seria a utilização da MVA. Nessa linha, o Impugnante assevera ser descabida a utilização, como base de cálculo, dos valores sugeridos ao público pelos estabelecimentos industriais e que se encontram nas Tabelas da ABCFARMA publicadas pela CMED, pois, ao assim atuar, a fiscalização está praticando pauta

fiscal, o que segundo seu entendimento, é vedado pelos Tribunais Superiores.

Nestes termos, verifica-se que a questão central da lide reside na 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 pela Autuante que utilizou para tal fim o preço máximo de venda sugerido pela tabela ABCFARMA.

Saliento que não deve prosperar a tese do Autuado, haja vista que não corresponde à previsão estatuída pela legislação tributária em vigor que está em plena consonância com o previsto pela Lei Complementar nº 87/96, consoante comando veiculado no art. 8º, §3º; Lei nº 7.014/96, nos artigos 8º e 23, §3º; RICMS/BA-2012, e no art. 289, §10º, além da norma constante no Anexo 1 do mencionado regulamento, em seu item 32.

Assim, é de bom alvitre esclarecer que a exigência fiscal, objeto da autuação, ao contrário do quanto aduzido na tese defensiva, não decorreu de lançamento que tomou como base o valor de pauta fiscal, e sim aquele determinado pela legislação de regência, ou seja, o preço máximo de venda ao consumidor sugerido pela tabela ABCFARMA.

Em que pese os abalizados argumentos jurídicos apresentados pelo Defendente para corroborar sua tese, inclusive com citações de julgamentos oriundos de Tribunais Superiores, não vejo como aceitá-los, pois as decisões mencionadas pela defesa não possuem efeito vinculante.

Quanto à solicitação do Impugnante para que seja aplicada a redução da base de cálculo do imposto apurado prevista no Convênio ICMS 34/06, comungo com o entendimento esposado pelo Autuante, haja vista que ao ser 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 mencionados (listas negativa, positiva e neutra).

Ademais, essa matéria tem sido reiteradamente enfrentada por este Conselho de Fazenda seguindo esse entendimento ora adotado. É o que se depreende claramente nas decisões prolatadas nos Acórdãos nº JJF Nº 0069-05/16; Acórdão JJF Nº 0082-06/16; Acórdão JJF Nº 0175-03/16.

Em suma, conforme expandido, resta patente que 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, uma vez que 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/PASEB e ICMS Listas Positiva, Negativa e Neutra.

No que diz respeito às operações de transferências de preservativos para as quais o Impugnante aduziu não haver incidência do ICMS nas transferências interestaduais, constato que não deve prosperar, haja vista que a legislação de regência é clara no alcance da tributação nessas operações no §4º, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que é reproduzida no art. 17, §8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

*“§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:*

*I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

*III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.”*

No tocante à multa aplicada, é 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 inconstitucionalidade na legislação posta, conforme previsto pelo art. 167, inciso I do RPAF-BA/99. No que concerne ao

pedido de redução, se tratando de multa por descumprimento de obrigação principal, também falece competência a essa Junta de Julgamento Fiscal. Razões pelas quais fica mantida a penalidade no percentual de 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Concluo pela subsistência da autuação no valor parcial de para R\$230.011,73, de acordo com o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante acostado à fl. 290.

Ante o exposto, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **089008.0014/17-4**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$230.011,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 26 de setembro de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR