

**A. I. Nº** - 298237.0013/18-5  
**AUTUADO** - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMÁCIA INDIANA)  
**AUTUANTES** - JOSÉ RAIMUNDO RIBEIRO DOS SANTOS E TRAJANO ROCHA RIBEIRO  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 06/08/2019

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0095-04/19

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO DE FORA E DE DENTRO DO ESTADO. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS-ST. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos alcançados pelo instituto da substituição tributária na entrada de seu estabelecimento de mercadorias para comercialização. A fiscalização utiliza a MVA na determinação da substituição tributária em relação aos produtos que assim a legislação determinava à época dos fatos geradores. Em relação aos produtos em que há preço máximo de venda ao consumidor (PMC), utiliza-se o preço sugerido ao público através da Tabela publicada pela Revistada ABCFARMA (art. 8º, § 3º da LC 87/96). Item subsistente. Razões de defesa não foram suficientes para elidir a autuação. Afastadas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/11/2018, constitui crédito tributário no valor de R\$366.294,01, conforme demonstrativo acostados à fl. 4/4-V dos autos, com CD/Mídia de fl. 5, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 – 07.06.02: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS substituto por antecipação, relativo ao valor de R\$366.294,01, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidade da Federação nos anos de 2015, 2016 e 2017, com enquadramento no art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” e art. 23, §6º, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 294, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12

O sujeito passivo, às fls. 9/23 dos autos, apresenta defesa administrativa na qual inicialmente informa que, uma vez notificado da lavratura do auto de infração em 18/01/2019 (sexta-feira), verifica-se que a contagem do prazo de 60 (sessenta) dias para apresentação de impugnação se iniciou no primeiro dia útil subsequente, qual seja o dia 21/01/2019 (segunda-feira), vindo a termo final em 21/03/2018 (sexta-feira), prazo este devidamente observado.

Portanto, diz ser integralmente cabível e tempestiva a presente impugnação, razões pelas quais requer seu regular processamento e remessa às Juntas de Julgamento Fiscal para conhecimento e acolhimento para integral cancelamento do lançamento fiscal.

Sublinha, de início, que é pessoa jurídica de direito privado, filial da Irmãos Mattar & Cia Ltda. (Farmácia Indiana), que possui por objeto social as atividades identificadas pelo CNAE 47.71-7-01, cujo desempenho diz respeito ao “*Comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas*”.

Neste contexto, tratando-se, pois, de pessoa jurídica que se dedica ao varejo de produtos

farmacêuticos, diz que foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração – Processo Tributário Administrativo (AI/PTA) nº 2982370013/18-5, que lhe imputa o suposto recolhimento a menor de ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços) apurado sob a sistemática da substituição tributária, relativamente à aquisição de medicamentos em operações interestaduais nos anos de 2015, 2016 e 2017, no valor histórico de R\$366.294,01.

Compulsando o relatório do AI/PTA, observa que, na visão da fiscalização, teria sido pretensamente recolhido a menor o ICMS devido a título de substituição tributária, referente às aquisições de medicamentos provenientes de outras unidades da Federação, ao fundamento de que teria efetuado o recolhimento a menor do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia ou casa de produto natural.

No entanto, assevera que, conforme será visto adiante, o auto de infração está eivado de nulidade absoluta, na medida em que a Fiscalização não se dignou a apontar os fundamentos de fato e de direito das exigências de ICMS/ST veiculadas no auto de infração, visto que não foi indicada a origem dos PMC's utilizados no trabalho fiscal (ABCFARMA, ou CMED, ou fabricantes, ou importadores).

Assevera que, não fosse suficiente tal observação para nulidade da notificação fiscal, certo é que os PMC's adotados pela fiscalização como base de cálculo presumida são sabidamente mais elevados do que os preços praticados pela Impugnante por ocasião das vendas de medicamentos no varejo.

Essa circunstância, merecida vênua às atribuições fiscalizatórias do Estado da Bahia, inviabiliza por completo a autuação fiscal, sobretudo porque o Supremo Tribunal Federal, em exame ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, julgado sob a sistemática da Repercussão Geral, reconheceu o direito à restituição dos valores suportados a maior pelos contribuintes do ICMS na sistemática da substituição tributária, notadamente nos casos em que as vendas pelas mercadorias no varejo são realizadas por montante inferior à base de cálculo presumida.

Também destaca que, bem por isso, em novembro de 2017, o Superior Tribunal de Justiça, no emblemático REsp nº 1.519.034/RS, reconheceu a invalidade de exigências de diferenças de ICMS/ST sobre medicamentos, nas hipóteses em que o Fisco, de antemão, já tem ciência de que os preços praticados pelo contribuinte serão inferiores à base de cálculo presumida, já que seria um contrassenso exigir do contribuinte valores que, a priori, o Fisco tem pleno conhecimento de que terá que restituir.

Por conseguinte, diz que o auto de infração aqui combatido não reúne condições quaisquer de prosperar, tornando-se devido o seu cancelamento, dado as seguintes razões:

*1- DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO – FALTA DE INDICAÇÃO DA ORIGEM DOS PMC'S*

Preliminarmente, diz que é oportuno notar que o trabalho fiscal aqui combatido está eivado de nulidade absoluta, na medida em que lhe falta requisito essencial, qual seja a motivação exauriente das circunstâncias de fato e de direito que deram azo à lavratura do auto de infração.

Explica que, o trabalho fiscal ventila exigências de supostas “diferenças” no recolhimento de ICMS/ST sobre medicamentos de uso humano, a partir de determinados PMC's cuja origem é absolutamente obscura, eis que não divulgada no auto de infração.

Com efeito, aduz que os preços finais ao consumidor, na forma do art. 8º, § 3º, da Lei Complementar nº 87/1996 podem ser obtidos pelo Fisco a partir de informações obtidas junto aos fabricantes ou importadores da mercadoria, que destaca.

Contudo, à vista dos princípios da motivação e publicidade, é essencial que a Fiscalização tivesse divulgado a fonte dos PMC's utilizados, de modo a permitir que pudesse aferir a validade da fonte e a veracidade da base de dados. Sem tal informação, diz que foi manifestamente prejudicado o exercício dos seus direitos ao contraditório e ampla defesa.

Além disso, diz que a Fiscalização apenas jungiu ao trabalho fiscal as bases de cálculo que entendeu corretas, por mercadoria, sem, contudo, apurar o efetivo valor de venda das mercadorias pela Impugnante no varejo.

Destaca que a substituição tributária nada mais é do que técnica de antecipação de arrecadação, sendo igualmente certo que, por força do que restou decidido pelo STF em julgamento ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, o contribuinte faz jus à restituição dos valores suportados a maior a título de ICMS/ST sempre que comercializar as mercadorias por valores inferiores à base de cálculo presumida.

Ou seja, diz que, se dentro das operações de entrada autuadas existirem mercadorias que tenham sido vendidas por valores inferiores às bases de cálculo presumidas que a Fiscalização julga serem as corretas, não terá que complementar valor algum em favor do Fisco, podendo até mesmo fazer jus à restituição de diferenças suportadas a maior.

Observa que, em que pese se tratar de elemento fundamental para a aferição da existência ou não de diferenças a serem recolhidas em favor do Fisco, fato é que a questão foi simplesmente ignorada no trabalho fiscal, evidenciando, à margem de quaisquer dúvidas, a sua falta de fundamentação.

Destacando considerações extraídas do entendimento da “teoria dos movimentos determinantes” do estudioso do direito José dos Santos Carvalho Filho, à luz dos fundamentos acima ventilados, face à precariedade na fundamentação do trabalho fiscal, a única solução jurídica que se vislumbra é o reconhecimento da nulidade do AIIM, em tela, por vício material.

Por outro lado, em caráter de eventualidade, embasado no princípio da busca pela verdade material, o qual governa o processo administrativo fiscal, diz que é imperioso que seja o feito baixado em diligência, para que a Fiscalização tributária estadual apure os valores de venda no varejo pela Impugnante das mercadorias que foram autuadas a fim de que comprove que não estaria exigindo diferenças de ICMS/ST calculadas sobre montante que exorbita os valores das operações de venda no varejo (base de cálculo definida pelo art. 13, I, da Lcp nº 87/1996).

**2- DO DIREITO À RESTITUIÇÃO DO ICMS/ST NA HIPÓTESE DE VENDA DE MERCADORIAS POR VALORES INFERIORES À BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA - DA IMPOSSIBILIDADE DE LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO QUANDO A DIFERENÇA DE PREÇOS JÁ É DE CONHECIMENTO DO FISCO**

Diz que, cuida a hipótese presente de autuação fiscal por meio da qual se exigem diferenças de ICMS/ST, apuradas sobre medicamentos, ao fundamento de que a Impugnante não teria observados os PMC's que entende corretos a fiscalização.

Destaca que, nesta linha, é de se observar que o ICMS, ainda que cobrado sob a sistemática da substituição tributária progressiva, possui o aspecto quantitativo de sua hipótese de incidência limitado ao valor da operação, conforme consignado pelo art. 13, I, da Lcp nº 87/1996, abaixo transcrito:

**“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:**

**I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;” (Grifamos).**

Neste contexto, diz que a questão assume inquestionável relevo para o caso concreto, na medida em que o Supremo Tribunal Federal, em julgamento ao RE nº 593.849/MG, proferiu interpretação do disposto no art. 150, § 7º, da CF/1988, que estabelece o direito do contribuinte à restituição imediata e preferencial do imposto indevidamente recolhido a título de substituição tributária, para alcançar também as hipóteses em que o valor final de venda seja inferior à base de cálculo presumida. Destaca o teor da ementa do RE nº 593.849/MG.

Seguindo essa trilha, diz que o Col. Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp nº 1.519.034/RS, enfrentou precisamente a controvérsia relativa à exigência de diferenças de ICMS/ST apuradas sobre medicamentos.

Consigna que, na ocasião, o Col. STJ se posicionou no sentido de que, nos casos em que o Fisco tenha pleno conhecimento de que os valores de venda no varejo são inferiores aos PMC's utilizados pelo fisco, não se mostra válida a lavratura de autos de infração contra o contribuinte para lhe exigir pretensas diferenças de recolhimento, haja vista que, à luz do precedente obrigatório firmado pelo STF no RE nº 593.849/MG, o contribuinte e não o Fisco é o titular do direito à restituição. Destaca o teor da ementa do REsp nº 1.519.034/RS.

Registra que é precisamente esta a hipótese veiculada nos presentes autos, tal qual se observa do levantamento que diz anexar, em que aduz confrontar os PMC's utilizados pela Fiscalização com os valores unitários de venda dos medicamentos pela Impugnante no varejo.

A partir do levantamento realizado, diz que se constata é que os PMC's que o Fisco julga estarem corretos superam os valores unitários de venda dos medicamentos no varejo pela Impugnante, obtido a partir dos cupons fiscais de venda do período autuado.

Em alguns casos, diz que os PMC's utilizados pela fiscalização superam em mais de 90% o valor final de venda dos medicamentos pela Impugnante. Destaca alguns exemplos na forma da tabela abaixo:

Descrição do Produto	NCM	VlrPMC	VlrLiqVend	QtdeLiq	VL_UNIT	VL_TOTAL	PMC	DIF%
LOSART POT 50MG 30CPR NEO GEN	30049099	19,96	11,84	4	2,96	11,84	29,61	90,00%
ROSUVASTATINA CALC 10MG 30CPR SANDO GEN	30049019	87,92	46,17	4	11,54	46,17	117,33	90,16%
CITR SILDENAFILA 50MG 4CPR NEO GEN	30049099	46,68	13,96	2	6,98	13,96	70,99	90,17%
PANTOPRAZOL 40MG 28CPR MEDLEY	30049069	59,7	27,87	3	9,29	27,87	103,96	91,06%
CLOPIDOG BISSULF 75MG 28CPR SANDOZ	30049099	79,6	41,8	4	10,45	41,80	122,94	91,50%
FLUCONAZOL 150MG 10CPS GEN CIMED	30039079	27,24	5,94	3	1,98	5,94	35,56	94,43%
ATENOLOL 25MG 30CPR CIMED GEN	30039052	29,98	6,6	2	3,30	6,60	68,16	95,16%
NEURALGEX 30CPR	30049039	6,99	0,01	1	0,01	0,01	14,87	99,93%
NISTATINA+OXIDO ZINCO POM 80G NEO Q GEN	30049099	10,9	0,01	1	0,01	0,01	36,35	99,97%

Em vista do exposto, diz que resta inequívoco que os valores de venda no varejo praticados são inferiores aos PMC's utilizados pelo Fisco, para efeito de definição da base de cálculo do ICMS/ST, onde aduz que o auto de infração ora combatido não reúne condições quaisquer de prosperar, sendo devido o seu cancelamento.

- DA MULTA APLICADA – NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS E/OU REVISÃO DO *QUANTUM*

Diz que, como narrado no preâmbulo do AI/PTA, além da exigência de ICMS/ST e juros de mora, o trabalho fiscal exige o pagamento de multa de mora, aplicada com base no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, no patamar de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto apurado.

Observa que, constatada a exigência, cumpre destacar que a multa imposta desafia os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade. Aduz que, pela simples constatação do recolhimento a menor do ICMS ST, é possível verificar que o gravame se revela por demais oneroso e atenta contra os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade. E como tal diz que deve ser cancelada.

Registra que as multas, nos patamares em que previstas, representam afronta aos preceitos da *proporcionalidade e da razoabilidade*, ante os ensinamentos da Professora Maria Sylvia Zanella

Di Pietro, que destaca.

Ademais, diz que tais imposições pecuniárias revelam de caráter confiscatório, em manifesta afronta ao que dispõe o art. 150, inc. IV, da CR/88, assim como aduz que já manifestaram as Cortes Superiores de Justiça.

Após outros destaques, diz que resta inegável o fato de que a multa imputada no AI/PTA, em análise, representa violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco, sendo, portanto, devido o cancelamento do gravame ou, quando menos, a sua redução.

- DA PEDIDO

Por tudo quanto alegado e demonstrado, espera e requer o recebimento da presente defesa por ser cabível e tempestiva e que lhe seja dado integral acolhimento, para que:

- a. seja acolhida a preliminar de ausência de fundamentação do trabalho fiscal (falta de divulgação da fonte dos PMC's e falta de investigação dos preços praticados pela Impugnante no varejo, para efeito de aferição da existência ou não de diferenças de ICMS/ST devidas em favor do Fisco, ou mesmo a existência de valores a serem restituídos à empresa), seja **declarada a nulidade do auto de infração por vício material**, ou, a **título de eventualidade**, seja o feito baixado em diligência, para que a il. fiscalização tributária estadual divulgue a fonte dos PMC's utilizados no trabalho fiscal, bem como apure os valores de venda no varejo pela Impugnante das mercadorias que foram autuadas, a fim de comprovar que não estaria exigindo diferenças de ICMS/ST calculadas sobre montante que exorbita os valores das operações de venda no varejo (base de cálculo definida pelo art. 13, I, da Lcp nº 87/1996).
- b. se superada a preliminar, no mérito sejam canceladas as exigências de diferenças de ICMS/ST sobre medicamentos, na medida em que é de ciência prévia do Fisco o fato de que os preços praticados pela Impugnante no varejo são inferiores aos PMC's utilizados pela fiscalização;
- c. **a título de eventualidade**, seja acolhido pleito de cancelamento da penalidade imposta, ou pelo menos seja determinada a sua redução, em homenagem aos **princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco**.

O autuante presta a informação fiscal, às fls. 28 a 29 dos autos, que a seguir destaco:

Diz que a base de cálculo da substituição tributária, objeto da presente informação fiscal, foi obtida conforme o art. 8º, § 3º, da Lei Complementar nº 87/1996, com percentual de margem de valor agregado – MVA, ajustado conforme o art. 289, §14 do RICMS/BA.

Destaca que a Lei Complementar nº 87/1996, assim determina:

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

*I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;*

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

*a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*

*b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*

*c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

Neste contexto, diz que não o cabe analisar o que leva a autuada a comercializar seus produtos com preço reduzido, abaixo do preço de custo ou até doar os mesmos, como no caso de brinde, é uma opção da empresa; entretanto, não se pode transferir ao erário público o custo dessa benevolência.

Com relação à multa aplicada diz que não há que se falar em abusividade, pois é a prevista no art. 42, inciso II, alínea "d", da Lei nº 7.014/96, conforme consta no próprio auto de infração.

Ressalta que a multa prevista no auto de Infração sofrerá as reduções estabelecidas nos artigos 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Assim, em face do exposto, sugere que o auto de infração seja considerado totalmente procedente.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo, apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Vê-se, todavia, em caráter de eventualidade, embasado no princípio da busca pela verdade material, pedido do defendente de que o feito seja baixado em diligência, para que a Fiscalização tributária estadual apure os valores de venda no varejo praticado nas vendas das mercadorias que foram autuadas a fim de que comprove que não estaria exigindo diferenças de ICMS/ST calculadas sobre montante que exorbita os valores das operações de venda no varejo (art. 13, I, da Lcp nº 87/1996).

Nesse aspecto, consubstanciado no § 2º, inc. I, do art. 147, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99, indefiro tal pedido de diligência, por entender desnecessária, vez que a motivação da autuação é de fato a arguição do defendente, em que, a Fiscalização identificando que a mesma praticou vendas, nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, abaixo dos Preços Médio do Consumidor (PMC's) sugeridos pelo fabricante (art. 8º, § 2º, da LC nº 87/96) constituiu o lançamento fiscal, ora argüido.

Relativamente a arguição de nulidade por ausência de motivação, dado a falta de indicação da origem dos PCM's, sob o argumento de que, à vista dos princípios da motivação e publicidade, é essencial que a Fiscalização tivesse divulgado a fonte dos PMC's utilizados, de modo que pudesse aferir a validade da fonte e a veracidade da base de dados, vejo não lograr êxito tal assertiva, dado que a Fiscalização utilizou dos PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editados pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), a qual a defendente, cujo objeto social consta a atividade identificada pelo CNAE 47.71-7-01, qual seja, comércio de produtos farmacêuticos, é parte integrante.

Neste contexto, é que o Estado da Bahia, tem orientado a aplicação dos PMC's extraídos da Tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico), na situação de apuração do imposto por substituição tributária, por entender que de fato, tais valores publicados na forma de “Revista”, refletem os preços dos fabricantes de produtos farmacêuticos no âmbito nacional.

No mérito, trata-se o presente PAF de lançamento fiscal de crédito tributário, para exigir imposto no montante de R\$366.294,01, relativo a recolhimento a menor do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias no ano de 2015, 2016 e 2017, com enquadramento no art. 8º, § 4º, inc. I, “a”, e art. 23, § 6º, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 294 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12.

O Artigo 8º, § 4º, inc. I, “a”, e o art. 23, § 6º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia assim dispõe:

*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: (Grifos Acrescidos)*

*§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:*

*I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembaraço aduaneiro, tratando-se de:*

*a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;*

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

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

*I - de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, [...]*

Como tal, vê-se que a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS por antecipação, como assim está fundamentada a autuação, relaciona-se a contribuinte que exerça determinada atividade econômica, no caso específico a de farmácia, na forma do que dispõe o art. 294 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, o qual tinha a seguinte redação à época dos fatos geradores:

*Redação anterior dada pela Alteração nº 2 (Decreto nº 13.945, de 23/04/12, DOE de 24/04/12), efeitos a partir de 01/04/12, efeitos até 31/12/15:*

*“Art. 294. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar a margem de valor agregado:” (Grifos acrescidos)*

*I - de 100% (cem por cento), tratando-se de aquisições de insumos para manipulação de produtos no estabelecimento;*

*II - estipulada no § 17 do art. 289, nas aquisições para revenda.*

À luz do acima exposto, tem-se que tal substituição era orientada no sentido de se aplicar a MVA de 100%, tratando-se de aquisições de insumos para manipulação de produtos, que não é o caso objeto em análise. Na realidade a autuação se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição, onde, à luz do inc. II do diploma acima destacado, remete a observar as disposições do § 17, do art. 289 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, que a seguir é destacado:

*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.*

*Redação anterior dada ao § 17 tendo sido acrescentado ao art. 289 pela Alteração nº 19 (Decreto nº 14.812, de 14/11/13, DOE de 15/11/13), efeitos de 01/11/13 a 31/05/18:*

*“§ 17. Os percentuais de lucro nas operações internas para antecipação ou substituição tributária nas operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação são os seguintes, devendo ser efetuado o ajuste deste percentual nas hipóteses de operações interestaduais nos termos do § 14 deste artigo: (Grifo acrescido)*

*I - gêneros alimentícios: 15% (MVA ST original);*

*II - confecções, perfumarias, artigos de armarinho, artefatos de tecidos e mercadorias semelhantes: 20% (MVA ST original);*

*III - tecidos: 20% (MVA ST original);*

*IV - ferragens, louças, vidros e materiais elétricos: 20% (MVA ST original); V - eletrodomésticos, móveis, aparelhos eletrônicos e material de informática: 25% (MVA ST original).*

*VI - joias, relógios e objetos de arte 30% (MVA ST original);*

*VII - outras mercadorias 20% (MVA ST original).”*

Porquanto, a tais enquadramentos, observa-se que os percentuais de margem de valor agregado (MVA), ou seja, os percentuais de lucro nas operações subsequentes para cálculo da antecipação ou substituição tributária, estão definidos no art. 289 do RICMS/12, acima destacado, sendo, com relação às mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, a orientação de utilização dos percentuais constantes do Anexo 1 do próprio regulamento, como assim está posto no caput do art. 289; e em relação às operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, utiliza-se os percentuais específicos nos termos do § 17 do próprio artigo 289 citado.

Sobre a sujeição do defendente ao recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos, alcançados ou não pelo instituto da substituição tributária (art. 8º, § 4º da Lei nº 7.014/96, c/c art. 294, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12), não há controvérsia entre as partes; o que se vê de discórdia nos autos, é a aplicação do PMC utilizado da ABCFARMA pelos autuantes, quando da constituição do lançamento do crédito; que, à luz das disposições do art. 8º, § 3º da LC 87/96, recepcionado pelo art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, a base de cálculo da antecipação do imposto por substituição tributária será o preço final ao consumidor fixado pelo fabricante, na situação em que há preço estabelecido para o produto.

Nessa situação, argui o sujeito passivo, que à época dos fatos geradores, a Fiscalização utilizou dos PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor), sem tampouco indicar se foram editados pela ABCFARMA, ou CMED, ou fabricante, ou importadores, o que, por tal falta de tal indicação diz inviabilizar a autuação.

Assim, o sujeito passivo não traz aos autos qualquer manifestação de arguição aos itens de produtos relacionados no demonstrativo de débito, de estarem amparados pela regra da antecipação do imposto na forma do art. 294 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, apenas argui a adoção dos PMCs, para quantificar o valor devido do imposto por antecipação em cada uma das operações constantes do demonstrativo de débito da autuação, à fl. 4 dos autos, que é parte integrante do CD/Mídia à fl. 5, por não indicar se foram editados pela ABCFARMA, ou CMED, ou fabricante, ou importadores.

Sobre tal arguição, já tratada em preliminar de nulidade, que afirma inviabilizar a autuação fiscal, seja por infringir a regra matriz de incidência, seja por adoção de critério diverso do previsto em lei para apuração do imposto por antecipação, ou seja, por utilização de base de cálculo não prevista na legislação do Estado da Bahia, entendo não prosperar.

Assim dispõe o art. 8º, § 3º da LC 87/96:

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

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

Por outro lado o art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, recepcionou tal dispositivo nos seguintes termos:

*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.*** ((Grifos acrescidos)

Neste contexto, não se vê na legislação a obrigatoriedade de indicação da fonte de informação dos PMC's, mas, sim, que esses preços sejam os fixados ou sugeridos pelo fabricante, onde o Estado da Bahia tem orientado a aplicação da Tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico), na situação de apuração do imposto por antecipação, de produtos acobertados pelo instituto da substituição, por entender que de fato, tais valores publicados na forma de "Revista", refletem os preços dos fabricantes de produtos farmacêuticos no âmbito nacional.

É a jurisprudência predominante deste Conselho de Fazenda, como se pode observar do julgado dessa mesma empresa em matéria idêntica, através do Acórdão da 2ª CJF Nº 0294-12/17, que manteve a Decisão recorrida do Acórdão da 5ª JJF Nº 0044-05/17, em que julgou procedente a aplicação da tabela de preços máximos de venda a consumidor final (PMC), estabelecida pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), na situação de cálculo do ICMS/ST referente à aquisição de mercadorias por contribuinte na condição de farmácia, drogaria ou casa de produtos natural.

Em sendo assim, não vendo nada que desabone o demonstrativo de débito da autuação, onde foi dada ciência ao defendente por Domicilio Tributário Eletrônico (DTE) na forma da legislação,



conforme se pode verificar do expediente à fl. 7 dos autos, entendendo restar procedente a autuação. Infração 1 subsistente.

Relativamente à arguição da aplicação de multas abusivas amparados em texto constitucional e julgados do poder judiciário, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como a apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois, em conformidade com o art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, é a devida para a infração cometida.

Quanto ao questionamento relativo a decisão do STF, em julgamento ao RE nº 593.849/MG, que diz ter estabelecido o direito do contribuinte à restituição do imposto indevidamente recolhido a título de substituição tributária, não cabe este Conselho de Fazenda a sua análise. Deve ser, portanto, objeto de processo de restituição, se assim desejar, junto à unidade Fazendária de sua circunscrição, apartado desses autos, observando a disposição da legislação em relação à norma própria do feito.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do 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 **298237.0013/18-5**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMÁCIA INDIANA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$366.294,01**, 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, 03 de julho de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADOR