

A. I. Nº - 206926.0009/17-0
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.
AUTUANTE - DELSON ANTONIO BARBOSA AGUIAR
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.09.2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0131-05/19

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO PROCEDENTE DE ESTADO NÃO SIGNATÁRIO DE ACORDO INTERESTADUAL, (CONVÊNIO OU PROTOCOLO), PARA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR, COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS IMPOSTO RETIDO A MENOS. Levantamento fiscal efetuado com base nos preços de venda a consumidor, publicados nas revistas do setor farmacêutico (ABCFARMA). Procedimento em concordância com a legislação vigente no Estado da Bahia e a reiterada jurisprudência do CONSEF. Valor do débito reduzido, mantendo-se a integralidade dos valores dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais de aquisição dos produtos. Inexistência de prova nos autos de que os remetentes usufruíram benefícios fiscais sem lastro legal, com previsão de estorno no Decreto Baiano nº 14.213/2012, de forma que a exigência fiscal, no que concerne às parcelas relacionadas com esses fatos geradores, é indevida. Não acatado o pedido de redução da base de cálculo do ICMS próprio, que implicaria em majoração do imposto lançado. Não acolhido também o pedido de exclusão ou redução da multa por descumprimento de obrigação principal, sob a alegação de afronta ao princípio do não confisco. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/12/2017, no valor total histórico de R\$716.231,87, acrescido da multa de 60%, com a seguinte imputação:

***Infração 01:** Efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias.*

A exigência fiscal envolveu os fatos geradores do período entre janeiro e dezembro do exercício de 2014.

O contribuinte foi notificado do lançamento em 19/12/2017, através de intimação pessoal, firmada por procurador habilitado através do instrumento anexado às fls. 13/14 deste PAF.

Na peça de defesa, juntada às fls. 16 a 63 dos autos e subscrita procurador também autorizado a intervir no processo através da procuração anexada às fls. 65/66, o contribuinte se insurgiu contra o lançamento de ofício, contestando a exigência fiscal quanto à limitação dos créditos fiscais, por conta da aplicação do Decreto Estadual nº 14.213/2012, que veda a utilização dos referidos créditos

de ICMS em operações interestaduais contempladas com benefícios fiscais não autorizados por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

No caso concreto, foi admitido apenas o crédito de 3%, ao invés de 7%, nas operações de aquisição originárias do Estado de Minas Gerais promovidas por atacadistas; e o crédito de 4%, ao invés de 7%, nas operações também originárias de Minas Gerais, com medicamentos da linha genérica, conforme consta nos itens 2.1 e 2.4, do Anexo único do Decreto Estadual nº 14.213/2012, reproduzido às fls. 21 e 22 do presente processo.

A defesa sustenta que a limitação dos créditos fiscais está baseada é mera presunção, pois não restou demonstrado pelo fisco, nos autos, que os remetentes atacadistas das mercadorias foram favorecidos pelos benefícios vedados pelo Dec. nº 14.213/2012. Entende ser ônus processual do fisco trazer ao PAF a prova da efetiva utilização das benesses fiscais pelos remetentes/vendedores, o que não teria ocorrido no caso exame. Relativamente às operações com medicamentos genéricos argumentou que o benefício fiscal previsto na legislação interna de Minas Gerais (RICMS/MG, Dec. Estadual nº 43.080/2002), é aplicável exclusivamente às operações promovidas por estabelecimentos industriais. Todavia as operações autuadas têm origem nos Centros de Distribuição da empresa autuada (Irmãos Mattar & Cia Ltda.), localizada no território mineiro, que não se dedica à atividade industrial. Argumentou também que o Dec. baiano nº 14.213/2012, vem sendo declarado inconstitucional em decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Reproduziu na peça defensiva, à fl. 30 deste PAF, a decisão vinculada ao processo judicial nº 0549678-21.2014.8.05.0001, em sede de Apelação, Relatora: Des. Márcia Borges Faria. Por fim, a defesa fez referência à norma revogadora do Dec. Estadual nº 14.213/2012, através da disposição do art. 3º, do Dec. Estadual nº 18.219/2018, considerando ainda a edição da Lei Complementar nº 160/2017, instituída com o objetivo de encerrar a “guerra fiscal” do ICMS e a subsequente inserção no cenário jurídico do Convênio ICMS 190/2017, para a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de isenções e de benefícios fiscais ou financeiros fiscais relativos a esse imposto.

A defendente contestou também a exigência fiscal no tocante à utilização da tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico) para a apuração dos preços máximos de venda a consumidor (PMC's), na formação da base de cálculo do ICMS-ST (antecipação tributária total), sustentando a tese de que a autoridade fiscal fez uso da sistemática de tributação via Pauta Fiscal, que é vedado no ordenamento jurídico pátrio, trazendo à apreciação do órgão julgador decisões judiciais sobre essa temática e o texto da Súmula 431 do STJ (Superior Tribunal de Justiça), reproduzido à pág. 47.

Os demonstrativos de débito que lastreiam a autuação estão inseridos à fl. 06 (resumo); fls. 07 a 10 (detalhado - parcial); e respectivo CD – mídia digital (detalhado - completo), que contempla as duas situações acima descritas.

A exigência abarca duas situações jurídicas distintas: 1º) a vedação do crédito fiscal nas aquisições interestaduais de medicamentos, por conta das disposições do Dec. Estadual nº 14.213/2012; 2º) a formação da base de cálculo do ICMS-ST a partir dos preços sugeridos na Tabela da ABCFARMA.

Na fase de informação fiscal, peça processual anexada às fls. 263/269, o autuante abordou tão somente as questões relacionadas com a fixação da base de cálculo do ICMS/ST, no tocante aos preços sugeridos na tabela ABCFARMA e MVA (margem de valor agregado), para os medicamentos das diversas linhas e listas (*positiva, negativa e neutra*). Fez transcrições extensas de normas estaduais e federais que tratam dessa temática e reproduziu decisões judiciais e decisões administrativas originárias do CONSEF, envolvendo a formação da base de cálculo do ICMS/ST no segmento de comércio de medicamentos da linha humana e correlatos. Porém as questões atinentes à limitação dos créditos fiscais nas operações originárias do Estado de Minas

Gerais, por conta da aplicação do Dec. Estadual nº 14.213/2012, não foram tratadas na peça informativa do autuante.

Em decorrência da omissão do autuante, de não abordar todas as questões que foram suscitadas na impugnação empresarial, os autos foram convertidos em diligência, sendo este procedimento dividido em duas etapas, conforme detalhamento abaixo:

1ª ETAPA - DILIGÊNCIA FISCAL DIRIGIDA AO AUTUANTE/REMESSA DO PAF À INFAZ DE ORIGEM

1 – *Complementar a Informação Fiscal abordando as questões relacionadas à aplicação do Dec. Estadual nº 14.213/2012 e de forma, específica, os argumentos apresentados na peça de defesa, acima reproduzidos, no tocante a essa temática, considerando as disposições do art. 127, § 6º, que determina que “a informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação”.*

2 – *Proceder à separação aritmética dos valores da autuação quanto às diferenças apuradas em relação à limitação de créditos fiscais das operações promovidas pelos remetentes localizados em Minas Gerais dos originários dos cálculos para a composição da base de cálculo do ICMS-ST com a aplicação da tabela com os PMCs. Visa essa separação possibilitar o julgamento das questões jurídicas de forma separada, com a devida fundamentação, e o grau de participação de cada causa de pedir da exigência fiscal no valor total autuado. Portanto, deverá o autuante totalizar o débito lançado no Auto de Infração apontado, em separado, os valores relacionados com a limitação de créditos fiscais e os valores decorrentes da diferença de base de cálculo do ICMS-ST.*

2ª ETAPA DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA – PARECER A SER ELABORADO PELA PROCURADORIA ESTADUAL – PGE/PROFIS

Cumprida a etapa acima, pede-se que a PGE emita parecer jurídico abordando as questões jurídicas suscitadas na peça de defesa, acima reproduzidas, no tocante aos seguintes pontos:

a) O ônus processual do fisco de trazer ao PAF a prova da efetiva utilização das benesses fiscais pelos remetentes/vendedores, relativamente ao Dec. Estadual nº 14.213/210, o que não teria ocorrido no caso exame;

b) Relativamente às operações com medicamentos genéricos argumentou a defesa a aplicação do benefício fiscal previsto na legislação interna de Minas Gerais (RICMS/MG, Dec. Estadual nº 43.080/2002), exclusivamente às operações promovidas por estabelecimentos industriais e o fato das operações autuadas terem origem nos Centros de Distribuição da empresa autuada (Irmãos Mattar & Cia Ltda.), localizada no território mineiro, que não se dedica à atividade industrial. Abordar no parecer essa questão.

c) As declarações de inconstitucionalidade do Dec. baiano nº 14.213/2012 pelo Tribunal de Justiça da Bahia, especialmente a que foi reproduzida na peça defensiva, à fl. 30 deste PAF, vinculada ao processo judicial nº 0549678-21.2014.8.05.0001, em sede de Apelação, Relatora: Des. Marcia Borges Faria.

d) Que sejam abordados os reflexos jurídicos da norma revogadora do Dec. Estadual nº 14.213/2012, através da disposição do art. 3º, do Dec. Estadual nº 18.219/2018, considerando ainda a edição da Lei Complementar nº 160/2017, instituída com o objetivo de encerrar a “guerra fiscal” do ICMS e a subsequente inserção no cenário jurídico do Convênio ICMS 190/2017, para a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de isenções e de benefícios fiscais ou financeiros fiscais relativos a esse imposto.

e) Pede-se, por fim, que seja analisada a questão atinente à aplicação da lista de preços sugeridos nas tabelas da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico) para a formação da base de cálculo do ICMS-ST (antecipação tributária total), e a tese

defensiva de que o uso da sistemática de tributação configura utilização de Pauta Fiscal, vedada no ordenamento jurídico pátrio (Súmula 431 do STJ).

O autuante, através do expediente anexado à fl. 283, declarou que considerando os fatos atuais no que concerne ao Decreto nº 14.213/2012, que trata da limitação de créditos fiscais de contribuintes situados em Minas Gerais (MG) cadastrados na condição de atacadistas, e que era impossível saber que tipos de atacadistas eram os remetentes das mercadorias (se industriais ou não) e se os mesmos auferiram efetivamente os benefícios fiscais previstos naquela unidade federada sem suporte em norma de convênio ou protocolo firmado nos termos da Lei Complementar nº 24/75, resolveu preservar todos os créditos destacados nas notas fiscais de aquisição de mercadorias originárias do Estado de Minas Gerais. Em decorrência elaborou novos Demonstrativos para a quantificação do débito fiscal, anexado às fls. 284 a 288, revisando a exigência para a cifra total de R\$ 494.509,05, que corresponde à diferença de ICMS a pagar, nos meses de janeiro a dezembro do exercício de 2014.

No que concerne à intervenção da Procuradoria Estadual (PGE) neste processo, objeto da 2ª etapa da diligência, foi exarado Parecer Jurídico, acostado às fls. 291 a 293, firmado em 29/09/18. Em relação ao primeiro questionamento, atinente ao ônus processual do fisco de provar a efetiva utilização das benesses fiscais pelos remetentes/vendedores, sem amparo em normas do CONFAZ (Convênios ou Protocolos), o entendimento foi no sentido de que o *onus probandi*, de fato, pertence ao Estado, uma vez que o lançamento se funda em tais assertivas fáticas. Assim sendo, caberia ao autuante trazer à baila o conjunto fático motivador do lançamento fiscal, o que se presume estaria presente no CD (mídia digital) acostado aos autos à fl. 11. Entretanto, registrou o representante da PGE, que o citado CD se encontrava danificado, não permitindo o acesso às informações nele contidas. Sugeriu-se, então, como medida necessária, a abertura dessas informações para a emissão de Parecer acerca do primeiro ponto da consulta, através da devolução dos autos à INFAZ de origem para a juntada de nova mídia contendo os dados indispensáveis.

À fl. 294, o autuante procedeu à juntada de nova mídia, conforme assentado no despacho exarado à fl. 295, subscrito por servidora da INFAZ Teixeira de Freitas, procedendo-se ao retorno dos autos à Procuradoria Estadual (PGE).

Novo Parecer Jurídico foi colacionado ao presente PAF, fls. 297/298, tombado sob o nº 013/19, de 27/02/2019. Ultrapassada a questão relativa à glosa dos créditos de ICMS pela utilização de benefícios fiscais não autorizados em normas de Convênio ou Protocolo, a manifestação da PGE abordou o tema referente à quantificação da base de cálculo lançada no Auto de Infração. Afirmou a exigência fiscal circunda sobre o recolhimento a menor do ICMS, pelo regime de antecipação tributária, devido a erro na determinação da base de cálculo, em face da utilização de MVA (Margem de Valor Agregado) ao contrário da utilização da tabela da ABCFARMA (preços sugeridos pelos fabricantes/importadores de medicamentos). Concordou com a Manifestação inserida às fls. 304/306, fixada no sentido de que a discussão acerca do uso do benefício concedido pelo Estado de Minas Gerais não é relevante para o deslinde da questão. Ultrapassado isto tem como certo, com apoio na jurisprudência do CONSEF e em decisões de tribunais superiores, que a aplicação da tabela da ABCFARMA tem suporte legal, nas disposições do art. 8º, § 2º, da LC nº 87/96, norma que apresenta o seguinte conteúdo, transcrito no texto do Parecer:

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

(...)

§ 2º - Tratando-se de mercadoria ou serviço, cujo preço a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

Destacou que, na falta desse preço fixado por órgão competente, a base de cálculo do ICMS-ST será aquela sugerida ao público pelo estabelecimento industrial, no presente caso, a lista da ABCFARMA. Acrescentou que a legislação baiana, na lei ordinária estadual nº 7.014/96, em seu art.

23, II, § 3º, estabelece que para fins de substituição tributária a base de cálculo do ICMS será o preço final fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador, desautorizando-se até mesmo a utilização de tabelas fixadas por órgão público, conforme previsto nos §§ 2º e 3º, da LC nº 87/96.

Autuante e autuado foram notificados acerca do conteúdo dos Pareceres lavrados em atendimento das diligências encaminhadas por este órgão julgador.

O contribuinte apresentou Manifestação, peça inserida às fls. 307/316, protocolada em 15/04/2019. Fez uma breve súmula fática dos procedimentos adotados pela impugnante e do lançamento fiscal efetuado contra o estabelecimento empresarial. Em seguida, apresentou um resumo da impugnação e da peça informativa elaborada pelo autuante, onde consta o acolhimento parcial das razões defensivas, acerca da legalidade do aproveitamento integral dos créditos destacados nas notas fiscais de entrada.

Posteriormente, reiterou os termos da inicial abordando, mais uma vez, a impossibilidade de utilização da tabela da ABCFARMA como critério informador da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos; da violação do ato de lançamento fiscal ao art. 8º da LC nº 87/96 e da própria legislação estadual; e, da ilegalidade/inconstitucionalidade na adoção de pauta fiscal. Transcreveu na peça defensiva trechos/extratos de decisões judiciais relacionados com essa temática. Voltou a frisar a aplicabilidade ao caso da Súmula nº 431, do STJ, que declara ser ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal. Ao concluir, a defesa reitera o pedido de integral cancelamento do Auto de Infração.

O autuante, em nova informação fiscal, peça anexada à fl. 322 dos autos, transcreve tão somente trechos de decisões originárias das Câmaras de Julgamento do CONSEF, contidas nos Acórdãos 0294-12/17 e 0290-11/17, que expressaram entendimento pela validade da cobrança do ICMS-ST, no segmento de medicamentos, através da utilização dos preços sugeridos a consumidores finais, constante das tabelas da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico). Na mesma linha de entendimento, trouxe para exame trechos da decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 0011082-30.2018.8.08.0024, pela Terceira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo, que declarou que a cobrança de ICMS através da ação das listas fixadas pela CMED (PMC CMED), para fins regulatórios como parâmetro para recolhimento do imposto devido por substituição tributária **não configura regime de pauta fiscal**.

VOTO

O Auto de Infração em lide versa sobre a exigência de ICMS por substituição tributária (ICMS-ST), nas operações com medicamentos da linha humana, em operações interestaduais, regidas pelo Conv. ICMS nº 76/94 e disposições da legislação interna do Estado da Bahia. A empresa adquirente, ora autuada, desenvolve atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas.

A exigência fiscal, em exame, abarca duas situações jurídicas distintas: 1º) a vedação do crédito fiscal nas aquisições interestaduais de medicamentos, por conta das disposições do Dec. Estadual nº 14.213/2012; 2º) a formação da base de cálculo do ICMS-ST a partir dos preços sugeridos na Tabela da ABCFARMA.

A primeira questão a ser enfrentada por este órgão de julgamento, envolve a cobrança de valores apurados na ação decorrentes de limitação de créditos fiscais relacionados às operações promovidas pelos remetentes/vendedores localizados no Estado de Minas Gerais. Esses remetentes teriam se valido de benefícios fiscais concedidos por aquele Estado, sem respaldo em normas originárias de Convênios ou Protocolos, aprovados nos termos da Lei Complementar 24/1975, abatendo do ICMS-ST devido ao Estado Bahia, a título de crédito fiscal, as parcelas indevidas e não recolhidas à Unidade federada de origem das mercadorias, em violação às disposições do Decreto baiano nº 14.213/2012, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, circunscritos aos meses do exercício de 2014.

No caso concreto, foi admitido apenas o crédito de 3%, ao invés de 7%, nas operações de aquisição originárias do Estado de Minas Gerais promovidas por atacadistas; e o crédito de 4%, ao invés de 7%, nas operações também originárias de Minas Gerais, com medicamentos da linha genérica, conforme consta nos itens 2.1 e 2.4, do Anexo único do Decreto Estadual nº 14.213/2012, reproduzido às fls. 21 e 22 do presente processo.

A defesa sustentou, na inicial, que a limitação dos créditos fiscais está baseada é mera presunção, pois não restou demonstrado pelo fisco baiano, que os remetentes atacadistas das mercadorias foram favorecidos pelos benefícios vedados pelo Dec. nº 14.213/2012. Afirmou ainda que as mercadorias tiveram por origem remessas efetuadas pelos Centros de Distribuição da empresa Irmãos Mattar & Cia Ltda, localizados no território mineiro, que não se encontravam na condição de beneficiários de incentivos fiscais estabelecidos na Unidade federada de origem.

Visando elucidar essa questão, o PAF foi convertido em diligência ao autuante e em seguida à Procuradoria do Estado da Bahia (PGE), visando ser devidamente esclarecido se há provas que efetivamente atestem que os remetentes/vendedores, localizados no Estado de Minas Gerais, usufruíram de benefícios fiscais sem lastro legal.

O autuante, através do expediente anexado à fl. 283, declarou que considerando os fatos atuais no que concerne ao Decreto nº 14.213/2012, que trata da limitação de créditos fiscais de contribuintes situados em Minas Gerais (MG), cadastrados na condição de atacadistas, não ser possível saber que tipos de atacadistas eram os remetentes das mercadorias (se industriais ou não) e se os mesmos auferiram efetivamente os benefícios fiscais previstos naquela Unidade federada sem suporte em norma de convênio ou protocolo firmado nos termos da Lei Complementar nº 24/75. Resolveu então preservar todos os créditos destacados nas notas fiscais de aquisição das mercadorias, e elaborou novos Demonstrativos para a quantificação do débito fiscal, anexado às fls. 284 a 288, revisando a exigência para a cifra total de R\$494.509,05, que corresponde à diferença de ICMS-ST a pagar nos meses de janeiro a dezembro do exercício de 2014.

No que concerne à intervenção da Procuradoria Estadual (PGE) neste processo, objeto da 2ª etapa da diligência, foi exarado Parecer Jurídico, acostado às fls. 291 a 293. Em relação ao questionamento atinente à aplicação ao caso concreto das normas do Decreto baiano nº 14.213/2012, foi exposto ser ônus processual do Estado-Fisco, provar a efetiva utilização das benesses fiscais pelos remetentes/vendedores, sem amparo em normas do CONFAZ (Convênios ou Protocolos), uma vez que o lançamento se funda em tais assertivas fáticas. Assim sendo, caberia ao autuante trazer à baila o conjunto fático motivador do lançamento fiscal.

Conforme foi exposto pelo próprio autuante, de forma expressa na peça informativa inserida à fl. 283 deste PAF, não foi possível se obter a prova que atestasse que os estabelecimentos remetentes situados no território de Minas Gerais efetivamente usufruíram de benefícios fiscais sem lastro legal, com previsão de estorno no Dec. baiano nº 14.213/2012, de forma a exigência fiscal, no que concerne às parcelas relacionadas com esses fatos geradores é indevida. Registre-se que o próprio autuante, na diligência encaminhada por esta 5ª Junta de Julgamento, efetuou revisão dos valores autuados, reduzindo o débito lançado no A.I. de R\$716.231,87 para a importância de R\$494.509,05, conforme detalhamento apresentado nas planilhas anexadas às fls. 284 a 288.

Cabe ainda consignar, que o Decreto baiano nº 14.213/2012, foi objeto de posterior revogação, através da disposição do art. 3º, do Dec. Estadual nº 18.219/2018, considerando ainda a edição da Lei Complementar nº 160/2017, instituída com o objetivo de encerrar a “guerra fiscal” do ICMS e a subsequente inserção no cenário jurídico do Convênio ICMS 190/2017, para a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de isenções e de benefícios fiscais ou financeiros fiscais relativos a esse imposto.

Em relação aos valores remanescentes da autuação, o cerne da controvérsia gravita em torno da apuração da base de cálculo do ICMS-ST, defendendo a empresa a aplicação do valor da operação

e o autuante o uso do PMC (preço máximo de venda a consumidor), informado pelos fabricantes de medicamentos através da entidade representativa do setor farmacêutico (ABCFARMA).

A impugnação interposta pelo sujeito passivo, em síntese, consiste em aduzir ser ilegal a base de cálculo utilizada para apuração do imposto exigido, formada a partir dos Preços Máximos de Venda ao Consumidor (PMC), divulgados pela Revista ABCFARMA, por violar o princípio da reserva legal e a regra matriz de incidência do ICMS (art. 8º, §§ 2º e 3º da LC 87/96), princípio da tipicidade tributária, princípio da separação dos poderes na elaboração das normas tributárias e a vedação de uso das pautas fiscais para a fixação da base de cálculo do ICMS/ST.

Da análise das razões defensivas, constato que as mesmas são incapazes de modificar o lançamento de ofício, a qual se encontra devidamente fundamentada, uma vez que:

1. O art. 11 da Lei nº. 7.014/96 dispõe que *“Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento”*. Por sua vez, o art. 353, II, item 13 do RICMS/97, e art. 289, Anexo I do RICMS/12, que prevê a substituição tributária por antecipação nas saídas internas de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário.
2. Em harmonia com tais dispositivos, o art. 61, § 2º do RICMS/97 e art. 289, § 10, inc. III do RICMS/12, explicitam que a determinação da base de cálculo para fins de antecipação tributária de produtos farmacêuticos especificados no item 13 do inc. II do art. 353 e no Anexo I do RICMS/12 será feita em consonância com o Convênio ICMS 76/94 e suas alterações posteriores.
3. Já o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, prevê que 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. Por outro lado, o § 1º da cláusula segunda, determina que inexistindo o valor de que trata o *“caput”* a base de cálculo será obtida, tomando-se por valor o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do IPI, o frete e/ou frete até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas apresentadas. Importante ressaltar, mais uma vez, que as disposições do citado Convênio, quanto à determinação da base de cálculo do ICMS-ST, foram incorporadas à legislação interna do Estado da Bahia, conforme destacado linhas acima (itens 1 e 2).
4. É notório que os medicamentos de uso humano possuem preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme revista da ABCFARMA, por exigência da CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos), consoante Lei nº 10.742/2003, os quais equivalem ao preço máximo oficial permitido pelo Governo Federal, fixado por conduto de resoluções, nas quais são indicados os divisores variáveis vigentes para cada período, qualidade que habilita na composição da base de cálculo em questão, nos exatos termos prescritos pela LC 87/96, cujo valor máximo fixado para comercialização pode vir a não corresponder exatamente ao preço praticado no mercado, sendo-lhe inferior ou superior, porém, em qualquer hipótese, encerra-se a fase de tributação da mercadoria, nos termos do art. 9º, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96, sendo assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, consoante art. 12 do citado diploma legal.
5. Tal mecanismo, é importante registrar, não se identifica, em absoluto, com a instituição de pauta fiscal, pois não se trata de uma operação presente, mas sim diante de operações futuras, cujos elementos quantitativos são desconhecidos, tendo, assim, que ser estimados por

presunção, o que é inerente à própria sistemática da substituição tributária, pois indispensável à sua viabilização.

6. É de se ressaltar ainda que a base de cálculo do ICMS-ST sofre redução de 10% (dez por cento), contemplando exatamente as possíveis divergências que possam ocorrer entre o valor sugerido pelos fabricantes e o preço efetivamente praticado na venda a varejo, em razão de descontos, abatimentos, promoções etc.
7. Por fim, é importante frisar que a publicação dos preços na revista ABCFARMA, e divulgado ao público, tem por fonte as informações fornecidas pelas empresas fabricantes/associadas, de forma que esses preços não constituem fato estranho ou dissociado dos preços praticados pelo estabelecimento autuado.

Assim, diante do exposto, conclui-se que a base de cálculo do ICMS-ST, definida na lei, para medicamentos, é o preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial e divulgado ao público, ainda que através das entidades representativas do setor. No caso concreto, a base de cálculo utilizada pela empresa autuada foi inferior à prevista na norma legal, configurando a infração do recolhimento a menor do tributo em favor do Estado da Bahia.

No caso concreto, é devido o imposto pela empresa adquirente dos produtos farmacêuticos, na condição de farmácia ou drogaria, já que não houve retenção do ICMS na Unidade federada de origem as mercadorias, por força de norma prevista em acordo interestadual, firmado no âmbito do CONFAZ entre as Unidades Federadas envolvidas na operação. O Estado de Minas Gerais não era, à época da ocorrência dos fatos geradores lançados neste Auto de Infração signatário de acordo interestadual com a Bahia para a retenção e pagamento do ICMS pelo regime de substituição tributária.

Em relação à base de cálculo, somente em caso de inexistir o PMC, é que a base imponible do imposto será obtida, tomando-se por valor o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista (valor da operação), neste preço, incluídos o valor do IPI, o frete e/ou frete até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas apresentadas no próprio Convênio ICMS nº 76/94, consoante § 1º da referida cláusula segunda.

Ressalto ainda, que o posicionamento defendido pela autuada não encontra ressonância na jurisprudência deste CONSEF, que vem entendendo, de há muito, que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária (no caso de medicamentos) é o preço determinado pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta desse preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

A título de exemplo, reproduzo trechos do voto da lavra da então Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, a respeito da adoção do preço sugerido pelos fabricantes e constante em revistas especializadas como a ABCFARMA (Acórdão CJF nº 0437-11/08):

No que pertine ao Recurso Voluntário, quanto ao seu mérito, entendemos que a tese central do contribuinte no que toca à infração descrita no item 1 da autuação, gira em torno da inaplicabilidade das tabelas de preços fornecidas pelos estabelecimentos industriais, publicadas em revistas farmacêuticas. No entanto, esta matéria já é assente neste Conselho de Fazenda, sendo pacífico o acatamento das referidas tabelas como fonte para a apuração da base de cálculo nas operações com produtos farmacêuticos, devendo, assim ser mantida a Decisão recorrida.

A exigência fiscal em tela tem respaldo na legislação que rege a substituição tributária nas operações com medicamentos, e está respaldada na Lei Complementar nº 87/96, no Convênio ICMS 76/94 e na Lei nº 7.014/96, em seu art. 23, §§ 2º e 3º. No que toca à base de cálculo da substituição tributária, efetivamente a que deve ser aplicada nas operações em tela é aquela prevista no Convênio ICMS 76/94, em sua Cláusula Segunda, caput, abaixo transcrito:

“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 ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Ressalte-se que as exigências fiscais referem-se a fatos geradores dos exercícios de 1997 e 1998, portanto, devemos nos reportar à legislação então vigente. Assim, o órgão competente para definir os preços dos produtos farmacêuticos da linha humana é a Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda, que através da Portaria nº 37/92, de 11.05.92, estabeleceu os parâmetros para definição do preço máximo ao consumidor a ser adotado pelos fabricantes de medicamentos, no § 1º do art. 2º, “in verbis”:

“§ 1º - O preço máximo ao consumidor para os produtos a que se refere o CAPUT deste artigo será calculado a partir da divisão do preço estabelecido pelas unidades produtoras (preço fabricante) por 0,7 (zero vírgula sete) e será único em todo o território nacional”.

Efetivamente a multicitada Portaria ainda determina que as unidades de comércio varejista deverão manter a disposição dos consumidores as listas de preços máximos ao consumidor, listas estas que serão elaboradas a partir das informações dos laboratórios dos seus preços, preços estes que serão divididos pelo percentual de 0,7 (zero vírgula sete) acima mencionado, chegando-se ao preço máximo de venda.

Assim, não merecem guarida as alegações do recorrente de que as referidas listas de preços de medicamentos não são divulgadas publicamente, tratando-se de tabelas veiculadas em revistas editadas por associações, cuja distribuição se restringe aos seus associados, não estando o recorrente obrigado a associar-se a qualquer delas, ou que a falta de divulgação dos preços máximos de venda em meio acessível a todo o público impossibilita a aplicação do critério previsto no caput da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, já que a fixação dos preços como base de cálculo da substituição tributária independe desta publicação, visto que a Portaria nº 37/92 já define como se chegará a este preço, conforme se depreende da simples leitura do dispositivo retrotranscrito.

Assim é argumento falacioso dizer-se que como as referidas tabelas são elaboradas pelos fabricantes de medicamentos e não são de conhecimento do público, não poderia o recorrente aplicar a regra do caput da Cláusula segunda do convênio multicitado, pois como adquirente/ distribuidor dos produtos em referência o recorrente tem pleno conhecimento do preço praticado pelos fabricantes – devidamente consignado no documento fiscal de aquisição – e a partir dele poderia, sem a necessidade das tabelas, calcular o preço máximo ao consumidor aplicável, obtido através da regra citada acima, disposta na Portaria nº 37/92.

Reforce-se que a referida Portaria Ministerial nº 37/92 elevou as listas em apreço à categoria de preço sugerido pelo órgão competente, já que essa norma impositiva estabelece a forma de proceder ao cálculo para chegar-se a tais preços. Portanto, as listas publicadas pelas entidades referenciadas não são preços sugeridos livremente, pois de fato revelam a limitação da margem de comercialização, segundo os ditames do § 1º da Portaria Ministerial nº 37/92.

Podem ser citadas também diversas decisões no mesmo sentido, contidas nos Acórdãos CJF nºs 0293-11/09, 0199-11/09, 0129-12/09, 0056-11/09, 0443-12/10, 0208-11/11 e 0135-11/11. Merece destaque também decisões mais recentes, originárias deste contencioso administrativo do Estado da Bahia, a exemplo dos Acórdãos nº 0294-12/17 e nº 0290-11/17, com trechos reproduzidos na última peça informativa prestada pelo autuante.

A embasar também a legalidade do procedimento adotado no lançamento para a fixação da base de cálculo do imposto, há que se destacar o Parecer Jurídico da Procuradoria Estadual, colacionado nos autos, que encontra suporte normativo para a cobrança nas disposições no art. 8º, § 2º da LC nº 87/96 e na lei ordinária baiana (Lei nº 7.014/96), art. 23, inc. II, § 2º.

Por sua vez, os pareceres e decisões judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça defensiva, também são incapazes de alterar o entendimento aqui apresentado, posto que não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia.

Cabe agora enfrentarmos os argumentos defensivos relacionados à aplicação das disposições do Conv. ICMS nº 34/2006, que contempla a redução da base de cálculo do ICMS devido no Estado de origem no percentual de 9,34%.

A referida redução não deve ser aplicada ao caso em exame, uma vez que no valor do PMC já foram 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 nº 02 de 03/04/2013. 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-

BA/2012 – Decreto 13.780/12 e conforme art. 61, §2º, I do RICMS-BA/1997 – Decreto nº 6.284/97, ambos combinados com § 5º, da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Por sua vez, 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, não sendo possível se 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 – Decreto 13.780/12, 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.

Já o conceito de lista, é aplicável aos medicamentos e determina a tributação do PIS/COFINS que vai ser aplicada ao medicamento. Todos os medicamentos hoje já têm a sua lista definida antes de sair da indústria farmacêutica, pois é obrigação da indústria classificar o medicamento antes de seu lançamento, de forma que:

Lista Positiva – Define que o medicamento é isento de PIS/COFINS;

Lista Negativa – o Medicamento sofre tributação monofásica, ou seja, uma só fase de pagamento, onde somente a indústria ou importador paga o PIS/COFINS e o restante da cadeia como distribuidor e varejo não precisa pagar mais o tributo sobre o medicamento.

Lista Neutra – Na lista neutra, há aplicação da tributação do PIS/COFINS é normal, dentro do sistema de crédito na compra e débito na venda.

A utilização, caso concreto, da redução de 9,34% (Convênio ICMS 34/06) na base de cálculo do ICMS incidente nas operações próprias, promovida pelo industrial ou importador, dos produtos da lista negativa, acarretaria para o adquirente da mercadoria 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 tocante à penalidade de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto exigido, afasto também argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução da referida multa com espeque no princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV da CF/88. Isto porque não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É que o prescreve o art. 167, incisos I e III do RPAF, (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Frente ao acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de forma que remanesce no lançamento os valores apurados na revisão efetuada pelo autuante, na informação fiscal apensada às fls. 283 a 289, composta de texto, planilhas e mídia magnética. O Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, passa a ter a composição descrita na planilha abaixo, por período mensal:

INFRAÇÃO 01

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico	Val. Julgado
07.06.08	1	31/01/2014	09/02/2014	21.114,01	10.154,26
07.06.08	1	28/02/2014	09/03/2014	33.198,20	21.228,53
07.06.08	1	31/03/2014	09/04/2014	30.912,10	17.744,08
07.06.08	1	30/04/2014	09/05/2014	27.539,03	15.625,38
07.06.08	1	31/05/2014	09/06/2014	44.242,89	29.382,57
07.06.08	1	30/06/2014	09/07/2014	16.181,61	4.702,80
07.06.08	1	31/07/2014	09/08/2014	38.371,30	24.347,65
07.06.08	1	31/08/2014	09/09/2014	60.741,69	42.856,03

07.06.08	1	30/09/2014	09/10/2014	109.487,84	80.298,57
07.06.08	1	31/10/2014	09/11/2014	100.307,43	74.277,57
07.06.08	1	30/11/2014	09/12/2014	71.817,54	50.492,56
07.06.08	1	31/12/2014	09/01/2015	162.318,23	123.399,06
				716.231,87	494.509,06

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206926.0009/17-0**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$494.509,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR